

Secretaría Distrital de Hacienda
Dirección de Impuestos de Bogotá

Cartilla unificada del
impuesto sobre
**vehículos
automotores**



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.

**BOGOTÁ
MEJOR
PARA TODOS**

Cartilla unificada del impuesto sobre vehículos automotores

Después de la acogida favorable de la Cartilla del Impuesto Predial Unificado y renovando el compromiso, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá de la Secretaría Distrital de Hacienda, con la comunidad tributaria capitalina se cumple una nueva cita al entregar la Cartilla Unificada sobre Vehículos Automotores, con la cual pretendemos no solo facilitar y contribuir al conocimiento sobre el régimen legal de dicho tributo territorial y su interpretación, aplicable en el Distrito Capital de Bogotá, sino también acercar al ciudadano y a los operadores jurídicos al tratamiento de los temas de mayor interés en tanto resultan vitales en el cumplimiento correcto de las obligaciones fiscales y en el éxito de la administración, gestión y control a él asociadas.

Es un motivo de satisfacción que este nuevo producto pueda continuar contribuyendo a la construcción de una nueva sociedad, la de una Bogotá Mejor para Todos.

ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ
Secretaría Distrital de Hacienda

Alcalde Mayor de Bogotá
Enrique Peñalosa Londoño

Secretaria de Hacienda Distrital
Beatriz Arbeláez Martínez

Subsecretario Técnico
Alejandro Herrera Lozano

Subsecretario General
Mauricio Escobar Hurtado

Director Distrital de Impuestos de Bogotá
Lisandro Junco Riveira

Subdirector Jurídico Tributario
Camilo Guzman Lozano

Compilación
Maria Victoria Contreras Jimenez

Participación
Manuel Ayala, Diego Bermudez, Lidia Contreras, Nubia Villamil, Doris del Pilar Molina,
Frey Conde Payan, Liliana Quintero, Álvaro Revelo y Dora Lopez.

2017



TABLA DE CONTENIDO

Concepto	Fecha	Subtema	Página
012	Abril 7 de 1994	Deberes formales. Poder para presentación de la declaración	5
218	Noviembre 9 de 1994	Prescripción de la Acción de cobro	6
221	Noviembre 16 de 1994	Doble declaración y doble pago	9
470	Mayo 8 de 1996	Aplicabilidad Acuerdo 28 de 1995. Vehículo de servicio público	11
493	Mayo 8 de 1996	Base gravable vehículos blindados	13
583	Julio 31 de 1997	Corrección de la declaración	15
796	Agosto 31 de 1999	Pago del tributo en traslado de cuentas entre diferentes municipios, ampliación concepto 0766 del 04/05/99.	17
825	Noviembre 29 de 1999	Aclaración inciso 3° art 17 del Decreto 807 de 1993	20
829	Diciembre 29 de 1999	Prescripción de la acción de determinación oficial del tributo	22
848	Marzo 27 de 2000	Contraloría de Santa Fe de Bogotá como sujeto pasivo	28
856	Abril 25 de 2000	Acuerdo 16 de 1999. Exclusión Impuestos	34
858	Mayo 9 de 2000	Exclusión de impuestos distritales. Fondos de Desarrollo Local	37
860	Mayo 22 de 2000	Acuerdo 16 de 1999. Empresas Sociales del Estado	40
862	Mayo 23 de 2000.	Empresa Social del Estado	46
909	Mayo 10 de 2001	Rematrícula vehículos	52
913	Junio 14 de 2001	Vehículos no matriculados	54

Concepto	Fecha	Subtema	Pagina
940	Noviembre 13 de 2001	Firma declarante.	56
984	Mayo 22 de 2003	Blindaje de vehículos.	60
1001	Noviembre 24 de 2003	Sujetos pasivos del tributo	63
1037	Junio 8 de 2004	Poseedor sujeto pasivo	68
1045	Agosto 23 de 2004	Placas provisionales	72
1142	Octubre 18 de 2006	Trámite para cancelación de matrícula. Obligación de declarar vehículos decomisados.	73
1197	Septiembre 2 de 2009	Aplicación de la sentencia C-474 de 2005, por medio de la cual se declara inexecutable el artículo 128 de la Ley 769 de 2003- Modificaiación del Concepto 1001 de 2003.	82
1220	Mayo 27 de 2013	Alcance memorando 2012IE 21207 del 30 de julio de 2012.	86
1225	Octubre 18 de 2013	Corrección de declaraciones sugeridas	91



CONCEPTO No. 012

FECHA: Abril 7 de 1994

SUBTEMA: Deberes formales. Poder para presentación de la declaración.

CONSULTA:

1. ¿Quién debe firmar la declaración privada por concepto del impuesto de vehículos tanto de los automotores de propiedad de una compañía como de los representantes de ventas a nivel nacional?
2. ¿Cómo se presenta la declaración si los propietarios de los vehículos matriculados en Santafé de Bogotá se encuentran fuera de la ciudad?
3. ¿Incide en la obligación de declarar la prenda sin tenencia que una compañía tiene sobre cada uno de los vehículos?

RESPUESTA:

1. De conformidad con el artículo 19 de la Ley 44 de 1990, determinó que las declaraciones de impuestos sobre vehículos que establezcan los municipios estarán a cargo de los propietarios o poseedores de los vehículos.

El artículo 32 del Decreto 807 de 1993 establece que los contribuyentes del impuesto de circulación y tránsito y del impuesto de timbre sobre vehículos están obligados de presentar declaración unificada del impuesto de vehículos por cada vehículo automotor matriculados en la jurisdicción del Distrito Capital.

De acuerdo con los preceptos legales son responsables de la declaración y el pago del impuesto sobre vehículos los propietarios o poseedores de los vehículos; por lo tanto, serán exclusivamente éstos, quienes tienen que cumplir con los deberes tributarios formales de conformidad con lo establecido en el artículo 11 del Decreto 807 de 1993 que remite a los artículos 571, 572, 572-1 y 573 del Estatuto Tributario Nacional.

En conclusión, la declaración unificada de impuesto de vehículos debe ser firmada y presentada por el propietario o poseedor del vehículo objeto de la declaración.

2. Para el evento en que el responsable del impuesto sobre vehículos se encuentre fuera de la ciudad y le es imposible suscribir o presentar personalmente la declaración unificada de impuesto de vehículos deberá constituir un apoderado especial o general en los términos del artículo 572-1 del Estatuto Tributario Nacional, para que por intermedio de él cumpla con la obligaciones tributarias formales.

Para el otorgamiento del poder especial se requerirá que la persona que se va a constituir como apoderado sea abogado titulado; este poder se otorgará mediante documento privado. Cuando los apoderados especiales no sean abogados deben presentar poder otorgado por escritura pública.

El poder general se otorgará mediante escritura pública, para esta clase de poder no se requiere que el apoderado sea abogado.

3. La prenda sin tenencia es una garantía real para el cumplimiento de una obligación principal y por tanto sólo atañe a los contratantes, sin que afecte de manera alguna las obligaciones tributarias que deben ser cumplidas por los responsables del impuesto de conformidad con las leyes que los regulan.



CONCEPTO No. 218

FECHA: Noviembre 9 de 1994

SUBTEMA: Prescripción de la Acción de cobro

CONSULTA:

¿Una empresa comercial e industrial del estado del orden nacional quiere que se le informe si está obligado a presentar declaración unificada de vehículos?

RESPUESTA:

IMPUESTO DE TIMBRE.

El numeral 2 del artículo 14 de la Ley 2a. de 1976, establece el gravamen del impuesto de timbre nacional sobre los recibos de pago de impuesto municipal a los vehículos de servicio particular expedidos por las autoridades municipales.

La misma ley 2a. de 1976 en su artículo 26, excluye expresamente del gravamen por impuesto de timbre sobre automotores a los vehículos de propiedad de las entidades de derecho público.

El artículo 27 de la Ley 2a. de 1976 establece que para efectos tributarios del impuesto de timbre nacional, se entiende por entidades de derecho público "...a la Nación, los Departamentos, las Intendencias, las Comisarías, los Distritos Municipales, los Municipios y los organismos o dependencias de las Ramas del Poder Público, Central o Seccional, con la excepción de las empresas industriales y comerciales del estado y de las sociedades de economía mixta", (las subrayas son nuestras).

Cuando la ley 2a. de 1976 estableció el gravamen del impuesto de timbre nacional sobre los recibos de pago del impuesto de vehículos no excluyó en forma expresa de dicho gravamen a las empresas industriales y comerciales del estado ni a las sociedades de economía mixta.

De acuerdo a las normas anteriormente mencionadas y teniendo en cuenta que los beneficios en materia tributaria son consagrados en forma expresa y de interpretación restrictiva, es evidente que las empresas industriales y comerciales del estado y las sociedades de economía mixta no son entidades de derecho público y por lo tanto no están amparadas por la exención del artículo 26 de la Ley 2a. de 1976. Consecuencialmente, los vehículos pertenecientes a estas entidades, están gravados con el impuesto de timbre sobre vehículos.

Posteriormente, el artículo 52 de la Ley 14 de 1983 cedió el impuesto nacional de timbre sobre Vehículos a los Departamentos, Intendencias, Comisarías y al Distrito Especial de Bogotá y en consecuencia la Nación les otorgó a estas entidades territoriales su administración, control y recaudo.

En uso de estas facultades, las entidades territoriales adoptaron dicho impuesto en los mismos términos, límites y condiciones de conformidad con ley general que rige el impuesto de timbre nacional.

La misma Ley 14 en su artículo 51 literal b, reitera que los vehículos de propiedad de las entidades de derecho público están exentos del impuesto de timbre sobre los recibos de pago de impuesto de vehículos.

Como el impuesto de timbre sobre vehículos es de carácter nacional, y con respecto a él se ha efectuado una cesión a las entidades territoriales, estas deberán someterse a las normas generales establecidas para el impuesto de timbre nacional.

En este orden de ideas, es aplicable para el impuesto de timbre sobre vehículos los artículos del libro cuarto del Estatuto Tributario Nacional. Y por lo tanto se debe dar aplicación al artículo 533 del Estatuto Tributario Nacional que define las entidades de derecho público en materia de impuesto de timbre nacional, recogiendo lo establecido en el artículo 27 de la Ley 2 de 1976.

En conclusión a lo anteriormente expuesto, los vehículos de propiedad de las empresas industriales y comerciales del estado y las sociedades de economía mixta, no están exentos del impuesto de timbre sobre los recibos de pago del impuesto de vehículos, por cuanto la exención está consagrada expresa y taxativamente para unas determinadas clasificaciones de vehículos, fuera de las cuales no es viable hacer extensiva por interpretación a los demás vehículos que no se encuentren expresamente incluidos.

La base gravable del impuesto de timbre es el valor comercial del vehículo determinado según las tablas expedidas para cada año gravable por el Instituto Nacional de Transporte y Tránsito - INTRA-, de conformidad con lo establecido en el artículo 53 de la Ley 14 de 1983.

Actualmente las funciones de éste instituto las desempeña el Ministerio del Transporte de conformidad con el Decreto 2171 de 1992, por lo tanto es la autoridad competente para efectuar la expedición de estas tablas, cuyos avalúos vigentes para el año gravable 1994, fueron fijados mediante la Resolución 01 de 1993 y la Resolución 177 de 1994 expedidas por el Ministerio de Transporte.

Las tarifas del impuesto de timbre nacional sobre vehículos están fijadas por el artículo 50 de la Ley 14 de 1983, teniendo en cuenta la clasificación y el avalúo comercial del vehículo determinado según el procedimiento anteriormente señalado.

De conformidad con el Decreto 2491 de 1993 expedido por el gobierno nacional, se reajustaron los valores absolutos aplicables para el impuesto de timbre sobre vehículos para el año gravable de 1994. Las tarifas de conformidad con los avalúos comerciales son las siguientes:

Clase	1000.000 a 4000.000	4000.001 a 8000.000	8000.001 a 15000.000	15000.001 a 20000.000	Veinte Millones en adelante
*1	8%o	12%o	16%o	16%o	16%o
*2	8%o	12%o	16%o	20%o	25%

*1: Camión, tracto camión, volqueta, tractor y montacarga.

*2: Todas las demás clases.

Las empresas industriales y comerciales del estado al ser sujetos pasivos del impuesto de timbre de vehículos, deberán cumplir con sus obligaciones formales de presentar la declaración unificada de impuesto de vehículos por el año gravable 1994, tomando como base gravable el valor del avalúo del vehículos determinado de conformidad con las tablas fijadas para tal efecto por el Ministerio de Transporte, y a este valor así determinado se le aplicará la correspondiente tarifa dependiendo del avalúo.

IMPUESTO DE RODAMIENTO (CIRCULACION Y TRANSITO).

La Ley 91 de 1931 preceptúa que los municipios tienen la facultad para gravar con impuestos la circulación de vehículos; facultad que continúa vigente con la expedición de la Ley 48 de 1968 al consagrar que el Distrito Especial y los municipios continuarán autorizados para gravar con el impuesto de circulación y tránsito los vehículos de tracción mecánica.

El artículo 49 de la Ley 14 de 1983, previó que los vehículos de uso particular están gravados con el impuesto de circulación y tránsito con una tarifa anual equivalente al dos por mil (2%o) de su valor comercial. Esta norma no restringe el gravamen por impuesto de rodamiento a los vehículos de uso particular, tan solo consagra que dicha clase de vehículo tendrá una tarifa diferente con respecto a las demás clases de vehículos.

Adicionalmente, no se existe norma que consagre exención del impuesto de rodamiento a las empresas industriales y comerciales del estado y por lo tanto se reafirma su calidad de sujetos pasivos del impuesto de este impuesto.

Lo anterior nos llevaría a concluir que los vehículos de propiedad de las empresas industriales y comerciales del estado están gravados con el impuesto de rodamiento (circulación y tránsito).

La base gravable del impuesto de rodamiento es el avalúo comercial del vehículo de conformidad con el procedimiento previsto para determinarlo a efecto de liquidar el impuesto de timbre.

El impuesto de rodamiento se liquida aplicando sobre la base gravable la correspondiente tarifa teniendo en cuenta la siguiente clasificación:

Clase del vehículo	Tarifa
Particular	2 por mil
Bus, buseta y microbus de servicio público	Valor fijo \$2.000.00
Taxis y demás servicios públicos	3 por mil

Los vehículos de propiedad de las empresas industriales y comerciales y las sociedades de economía mixta no se encuentran incluidos dentro de la anterior clasificación, por lo tanto estas entidades deberán liquidar por concepto de impuesto de rodamiento el valor mínimo señalado por la ley.

El límite mínimo anual a pagar por concepto de impuestos de rodamiento está fijado por el artículo 55 de la ley 14 de 1983. De igual forma, el artículo 59 del texto legal citado faculta al Gobierno Nacional para que reajuste anualmente el límite mínimo del impuesto de rodamiento.

Para efectos del año gravable 1994, el artículo 2 del Decreto 2491 de 1993 establece el límite mínimo para el impuesto de circulación y tránsito en la suma de dos mil pesos (\$2.000).



CONCEPTO No. 221

FECHA: Noviembre 16 de 1994

SUBTEMA: Doble declaración y doble pago

CONSULTA:

Con ocasión de la enajenación de un vehículo tanto el vendedor como el comprador presentaron y pagaron los impuestos de timbre, circulación y tránsito por el año gravable 1994, el vendedor lo hizo dentro del plazo establecido y el comprador una vez vencido.

Debe entenderse la segunda declaración presentada por una persona diferente a la que presentó la primera como una corrección a ésta?

Debe invalidarse por la División de Liquidación de la Jefatura de Determinación de la Dirección Distrital de Impuestos una de las dos declaraciones o no hay lugar a invalidar ninguna?

¿Cuál sería el objeto de la devolución?

RESPUESTA:

Según el artículo 19 de la ley 44 de 1990 las declaraciones de impuesto sobre vehículos que establezcan los municipios estarán a cargo de los propietarios o poseedores de los vehículos.

En el mismo sentido el artículo 32 del Decreto 807 de 1993 ordena que: "los contribuyentes del impuesto de circulación y tránsito y del impuesto de timbre sobre vehículos, están obligados a presentar una declaración (se subraya) por cada vehículo automotriz y por cada año.

A su vez el artículo 19 del Decreto 807 de 1993 preceptúa que los contribuyentes o declarantes pueden corregir sus declaraciones tributarias y para el efecto deberán presentar una nueva declaración diligenciándola en forma total y completa, y liquidar la correspondiente sanción por corrección del caso.

Agrega que la declaración que el contribuyente o declarante presenta con posterioridad a la declaración inicial será considerada como una corrección a ésta.

Por tanto es sólo quien tiene la obligación de declarar quien puede corregir la declaración presentada, y la "declaración de corrección" que se presente por quien no tiene a su cargo el deber formal de declarar no podrá tenerse como corrección a la presentada válidamente por quien si tiene a cargo el cumplimiento de dicha obligación y como consecuencia esa segunda declaración no tiene capacidad para efectos fiscales.

Caso diferente sería en que habiéndose declarado inicialmente por quien no tenía la obligación de declarar ya que la declaración así presentada estaría en uno de los casos en que las declaraciones se tienen por no presentada como es la equivocada identificación del declarante (artículo 17 Decreto 807 de 1993 y artículo 580 literal b E.T.N.). En estos eventos el verdadero declarante, quien tiene la obligación de declarar, podrá corregir dicha declaración en aplicación del artículo 22 del Decreto 807 de 1993 y 589-1 del Estatuto Tributario Nacional.

Hechas las anteriores precisiones se entra a concluir que no se puede tomar la declaración presentada por el comprador como una corrección a la declaración presentada por el vendedor, ya que como se anotó anteriormente no es la persona obligada a declarar.

Se colige también que para que proceda la devolución, la Dirección Distrital de Impuestos a través de la oficina competente debe decretar la invalidez de la declaración posterior realizada por quien no tenía la obligación de declarar, toda vez que el deber formal de presentar declaración anual de impuestos de circulación y tránsito y de timbre ya había sido cumplido oportunamente por la persona que legalmente debía hacerlo, es decir, por quien era el propietario del vehículo.

El objeto de la devolución será el pago de lo no debido originado en la declaración invalidada.

El procedimiento a seguir está indicado en los artículos 144 y siguientes del Decreto 807 de 1994 y en los artículos 9, 10 y 11 del Decreto 499 de 1994. En ellos se indica a quien confiere la Dirección Distrital de Impuestos la competencia funcional para atender esta clase de peticiones; el término para solicitar la devolución o compensación de saldos a favor y el término para resolverla, requisitos de la solicitud, la verificación que debe hacer la Administración para constatar la existencia de pagos en exceso o de las retenciones que dan lugar al saldo a favor o del pago de lo no debido; rechazo o inadmisión y trámites de las solicitudes; investigación previa a las devoluciones cuando hubiere lugar a ella; mecanismos para realizar la devolución e intereses que se causen a favor del contribuyente los cuales son intereses corrientes cuando 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 el acto que confirme total o parcialmente el saldo a favor; e intereses moratorios a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque emisión del título o consignación.



CONCEPTO No. 470

FECHA: Mayo 8 de 1996

SUBTEMA: Aplicabilidad Acuerdo 28 de 1995. Vehículo de servicio público.

CONSULTA:

¿La Ley 223 de 1995 en su artículo 260 le ordenó al transporte colombiano tributar el impuesto de timbre y como el Acuerdo 28 de diciembre de 1995 solo fue publicado mediante registro 1085 del 11 de enero de 1996, el Acuerdo no podría aplicarse en 1996 en razón de la prohibición constitucional del inciso final del artículo 338?

RESPUESTA:

Es importante hacer referencia a los presupuestos legales que han regulado el Impuesto de Timbre sobre vehículos automotores:

El impuesto de Timbre Nacional de conformidad con el artículo 1° del Decreto Legislativo 1593 de 1966, el artículo 14° de la Ley 2 de 1976 y el artículo 50° de la Ley 14 de 1983, que gravaba a los vehículos automotores de servicio particular y a los vehículos particulares de carga, fue cedido a los departamentos y al Distrito Capital, el cual se causa anualmente sobre los recibos de pago que expidan las autoridades municipales por concepto del impuesto municipal de circulación y tránsito.

El artículo 179 de la Ley 223 de 1995 introdujo modificaciones respecto del Impuesto de Timbre y Circulación y Tránsito al autorizar al Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá para fusionar el Impuesto de timbre nacional con el de circulación y tránsito de los vehículos matriculados en Bogotá, y señaló que los procedimientos y las tarifas del impuesto que resulte de la fusión serán fijados por el Concejo del Distrito Capital, entre el 0.5% y el 2.7% del valor del vehículo.

El artículo 260 de la Ley 223 de 1995 expresa: “Sin perjuicio de gravamen existente, están gravados con impuesto de timbre nacional y rodamiento o circulación y tránsito sobre vehículos, los siguientes:

Vehículos de servicio público o de transporte, vehículos de transporte y carga.

Las Asambleas Departamentales y el Concejo Distrital fijaran las tarifas correspondientes, entre la mínima y la máxima existentes para este impuesto.” (Se subraya)

El Concejo Distrital de Santa Fe de Bogotá en uso de las facultades antes señaladas expidió el 28 de diciembre de 1995 el Acuerdo 28, el cual fue publicado en los Anales del Concejo, año LV número 73 el 29 de diciembre de 1995 y en el Registro Distrital No. 1085 del 11 de enero de 1996, preceptuando en sus artículos 12 y 13 la fusión de los Impuestos de Timbre Nacional y de Circulación y Tránsito en el Distrito Capital bajo la denominación de Impuesto Unificado de Vehículos; así mismo **para los vehículos de transporte público los gravó con el citado tributo fijándoles una tarifa del al 0.5%.** (Se subraya y negrilla)

El inciso 3 del artículo 338 de la Constitución Nacional, señala: “ Las leyes, las 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.” (Se subraya)

El artículo 363 de la Constitución Nacional señala: “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”

Conforme a lo anterior tenemos que como el Acuerdo Distrital 28 de 1995 es un acto administrativo de carácter general, sobre el cual el artículo 43 del Código Contencioso Administrativo estipula que no serán obligatorios para los particulares, mientras no hayan sido publicados en el Diario Oficial, o en el diario, gaceta o boletín que las autoridades destinen a ese objeto, o en periódico de amplia circulación.

En cuanto a la forma de publicación específica de que gozan los Acuerdos Distritales, tenemos que ésta se efectúa teniendo en cuenta los siguientes soportes legales:

- El artículo 178 del Código de Régimen Político y Municipal establece que un Acuerdo Distrital una vez sancionado, debe publicarse en el periódico oficial del municipio si lo hubiere, y desde ese día comienza a regir.
- El artículo 27 de la Ley 136 de 1994, prevé que los Concejos tendrán un órgano o medio oficial de publicidad de sus actos, denominado Gaceta del Concejo, bajo la dirección de los secretarios de los Concejos.
- El artículo 81 de la Ley 136 de 1994, prevé que sancionado un Acuerdo, este será publicado en el respectivo diario o gaceta o emisora local regional y que la publicación debe realizarse dentro de los diez días siguientes a su sanción.
- El Concejo Distrital de Santa Fe de Bogotá en desarrollo de las normas antes enunciadas mediante el artículo 66 del Acuerdo 20 de 1994, creó un medio oficial de publicación denominado ANALES DEL CONCEJO señalando que “...sancionado un Acuerdo se publicará en los Anales del Concejo y en el Registro Distrital para efectos de su promulgación..”

Bajo estos supuestos tenemos entonces que como el Acuerdo 28 de 1995 fue publicado el 29 de diciembre de 1995 en los Anales del Concejo, este comenzó a regir a partir del 29 de diciembre de 1995, por tanto no viola los preceptos constitucionales que consagran el inciso 3 del artículo 338 y el artículo 363 de la Constitución Nacional; por consiguiente como el período de los impuestos de timbre y de circulación y tránsito sobre vehículos automotores es anual, es plenamente válida la aplicación de las normas dispuestas en el mencionado Acuerdo relativas al Impuesto Unificado de Vehículos para el año 1996 teniendo en cuenta que esta disposición para el Distrito Capital entró en vigencia antes del 1 de enero de 1996.



CONCEPTO No. 493

FECHA: Mayo 8 de 1996

SUBTEMA: Base gravable vehículos blindados.

De conformidad con el artículo 45 del Decreto Distrital 838 de 1993, compete a este Despacho la interpretación general y abstracta de las normas tributarias distritales, manteniendo la unidad doctrinal de la Dirección Distrital de Impuestos.

CONSULTA:

Si posterior al pago del impuesto de vehículos, se le hace al automotor un blindaje en el mismo año, es procedente que la Secretaría de Tránsito y Transporte exija nuevamente la presentación y pago del impuesto.

RESPUESTA:

El impuesto Unificado de Vehículos grava los automotores de tracción mecánica, matriculados en el Distrito Capital. Los sujetos pasivos son los propietarios o poseedores de estos automotores, incluidos los vehículos de transporte público, los vehículos de carga y los vehículos oficiales.

La base gravable es la correspondiente a la tabla de precios mínimos adoptados por el Ministerio de Transporte. Para los vehículos no contemplados en esta tabla el propietario deberá solicitar dicho valor a la Dirección General del Transporte y Tránsito Terrestre Automotor.

El período gravable de este impuesto es anual, así como la obligación de declarar y pagar el mismo; cuando se matricule un vehículo nuevo o se traslade su cuenta por primera vez, liquidará y pagará por el gravamen una suma proporcional al número de meses o fracción que reste del año.

Si el vehículo sufre modificaciones, transformaciones o blindaje en su configuración, una vez cumplida la obligación tributaria de presentar y pagar el impuesto respectivo, el nuevo valor comercial de acuerdo con las nuevas características se tendrá en cuenta para período gravable siguiente.

De acuerdo con el artículo 19 del Decreto Distrital 807 de 1993, Inciso 2o., cuando se presente una declaración con posterioridad a la inicial, ésta será considerada como una corrección a la inicial o a la última corrección presentada según el caso.

Dentro de las correcciones que a las declaraciones se pueden presentar dos eventos: cuando se determine un mayor valor a pagar se deberá presentar la declaración de corrección ante los bancos, liquidándose la respectiva sanción.

Cuando se determine un menor valor a pagar se deberá presentar solicitud de corrección a la Dirección distrital de Impuestos, acompañada del respectivo proyecto para que dentro de un término de seis (6) meses se pronuncie aceptando o rechazando la solicitud.

El Acuerdo 00051 de 1993, por el cual se dictan disposiciones en materia de tránsito terrestre, dispone que para la autorización del cambio en el tipo de carrocería y/o conjunto de un vehículo se deberá cumplir con los requisitos del artículo 129, que son:

- “1. Solicitud en formulario único nacional con firma autenticada del propietario y donde se especifique los cambios a efectuar.
2. Fotocopia de la tarjeta de operación, para vehículos de servicio público
3. Licencia de tránsito original

4. Factura de la carrocería y/o conjunto
5. Paz y Salvo por todo concepto de tránsito
6. Pago de los derechos que se causen por este concepto
7. Autorización del INTRA cuando la transformación implica cambio de clase”

Una vez otorgada la autorización, el organismo de tránsito competente expedirá una licencia de tránsito con las modificaciones del caso.

Como se observa, en el Acuerdo en referencia, no exige dentro de sus requisitos la declaración y pago del impuesto de vehículos.

La competencia en materia tributaria respecto de la administración, recaudo, cobro, determinación, discusión de los tributos y verificación del cumplimiento de las obligaciones formales radica en la Dirección distrital de Impuestos de la Secretaría de Hacienda.



CONCEPTO No. 583

FECHA: Julio 31 de 1997
SUBTEMA: Corrección de la declaración.

CONSULTA:

Al presentar y pagar el impuesto de vehículos del año 1.996, colocó un error en el número de la placa.

Me informaron que debía solicitar la devolución, volver a pagar liquidando sanción e intereses.

1. ¿Dónde, ante quién, y cuando solicito la devolución de mi dinero?
2. ¿Dónde consigo el formulario para la declaración de pago del impuesto de vehículo de 1996?
3. ¿Cuál es la sanción que debo pagar?
4. ¿Considerando que ya fue pagado a tiempo el impuesto, procede pagar intereses moratorios?

RESPUESTA:

El Decreto Distrital 807 de 1993 en su Artículo 19 establece que los contribuyentes pueden corregir sus declaraciones tributarias dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar , teniendo en cuenta que de esta facultad solo se puede hacer uso hasta antes que se haya notificado el requerimiento especial o el pliego de cargos

Igualmente la norma mencionada determina que toda declaración presentada con posterioridad a la inicial será considerada como una corrección a la misma o a la última corrección que se haya presentado, recordándole al contribuyente la obligación de diligenciar la nueva declaración en forma total y completa, liquidando si hay lugar a ello la sanción por corrección correspondiente.

De acuerdo con lo anterior quien al diligenciar un formulario de declaración incurra en un error y se encuentre dentro de la oportunidad legal para hacerlo, deberá presentar una declaración de corrección, la cual remplazara en su totalidad a la inicialmente presentada.

En el evento en que la declaración pretenda modificar el error en la placa no habrá lugar a determinar la sanción por corrección, como quiera esta se refiere únicamente al hecho en que la misma implique un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor de conformidad con el Artículo 63 del Decreto Distrital 807 de 1993.

De otra parte, pasamos a analizar si el error de la placa en la declaración del Impuesto Unificado de Vehículos se puede catalogar como una de las causales para tener como no presentada la declaración, para lo cual tenemos que el inciso 3 del artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1.993, señala :

“ En el caso de la declaración del Impuesto Unificado de Vehículos, se tendrá por no presentada cuando no contenga la constancia del pago de los impuestos, derechos, intereses y sanciones, y en los eventos comprendidos en los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional, salvo el relacionado con la firma del declarante.”

Para mayor ilustración se reproducen los textos de los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional

“Artículo 580 Declaraciones que se tienen por no presentadas

No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, 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 debe cumplir el deber formal de declarar o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal
- e) (Derogado Ley 6 / 92, artículo 140)”

(El texto en negrilla no aplica en el caso de la declaración del Impuesto Unificado de Vehículos por lo expuesto en el transcrito inciso 3 del artículo 17 de Decreto 807 de 1993)

“Artículo 650-1 Sanción por no informar la dirección

Cuando en las declaraciones tributarias el contribuyente no informe la dirección, o la informe incorrectamente, se aplicará lo dispuesto en los artículos 580 y 589-1”

Del análisis de las normas transcritas podemos concluir que el error en la placa en una declaración del Impuesto Unificado de Vehículos no encuadra dentro de las causales taxativamente establecidas para que dicha declaración se tenga por no presentada, razón por la cual no hay lugar a liquidarse sanción por este concepto.

Si bien es cierto que el texto reproducido del inciso 3 del artículo 17 del Decreto 807 de 1993, dispone que: “ **En el caso de la declaración del Impuesto Unificado de Vehículos, se tendrá por no presentada cuando no contenga la constancia del pago de los impuestos, derechos, intereses y sanciones, ...**” también lo es, que en tratándose de correcciones que no impliquen un mayor valor a pagar, es lógico que no se exija al declarante el pago de ninguna cantidad, por cuanto la nueva declaración pretende corregir un error que no modifica la base gravable y la liquidación privada del impuesto, como que tampoco genera sanción, según lo ya explicado.

La corrección del número de la placa se debe hacer entonces, mediante la presentación de una nueva declaración ante la red bancaria autorizada para el efecto, teniendo en cuenta que en el diligenciamiento del nuevo formulario se deben llenar los espacios correspondientes a datos del vehículo (escribiendo la placa correcta), datos del contribuyente y liquidación privada, recordando que en el acápite de pago -Sección D- se escribe cero por cuanto no se va cancelar suma alguna, sin olvidar marcar que se trata de una corrección y anotando el número del autoadhesivo de la declaración que se pretende corregir.



CONCEPTO No. 796

FECHA: Agosto 31 de 1999

SUBTEMA: Pago del tributo en traslado de cuentas entre diferentes municipios, ampliación concepto 0766 del 04/05/99.

CONSULTA:

Debe cancelarse de manera proporcional por el número de meses, tanto en el municipio de donde se traslada una cuenta así como en el municipio a donde traslada la cuenta de conformidad con lo establecido en el Artículo No. 051 de 1993, ya que este en el parágrafo del artículo 51 establece “El organismo de tránsito recaudará los impuestos causados hasta el mes en el cual se autorice el traslado del registro y a partir del siguiente mes el organismo de tránsito donde se dedicará el registro iniciará el recaudo”?

RESPUESTA:

En primera instancia es necesario aclarar que el Impuesto Sobre Vehículos Automotores se encuentra regido por los artículos 138 a 151 de la Ley 488 de 1998, y Decreto nacional 2654 de 1998.

Dichas disposiciones fueron adoptadas para el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá D.C. por el artículo vigésimo del Acuerdo 26 de 1998 y se encuentran actualmente establecidos en los artículos 51 a 61 del Decreto Distrital 400 de 1999.

Ahora bien, el artículo 52 del citado Decreto Distrital 400 de 1999, define el hecho generador del tributo así:

“ARTICULO 52. HECHO GENERADOR. Constituye hecho generador del impuesto, la propiedad o posesión de los vehículos gravados, que estén matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá”

Por su parte el artículo 53 de la misma norma, establece que:

ARTICULO 53. VEHICULOS GRAVADOS: Están gravados con el impuesto los vehículos automotores nuevos, usados y los que se internen temporalmente al territorio nacional, salvo...

(...)

PARAGRAFO PRIMERO: Para los efectos del impuesto, se consideran nuevos los vehículos automotores que entran por circulación por primera vez en el territorio nacional.

(...)

El artículo 57 de la norma ibídem, preceptúa:

“ARTICULO 57. CAUSACION: 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 automotor, que deberá corresponder con la fecha de la factura de venta, o en la fecha de la solicitud de internación” (se subraya)

Ahora bien, claro lo anterior es necesario recordar que el artículo 19 del Decreto Distrital 401 de 1999, que modifica el inciso primero del artículo 32 del Decreto Distrital 807 de 1993 establece:

ARTÍCULO 19. DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS AUTOMOTORES. *El inciso primero del artículo 32 del Decreto 807 de 1003 quedará así:*

“Artículo 32. Declaración del Impuesto sobre Vehículos Automotores. Los contribuyentes del impuesto sobre vehículos automotores, estarán obligados a presentar una declaración por cada vehículo automotor y por cada año”.

La anterior disposición se encuentra compilada en el artículo 146 de la Ley 488 de 1998.

Igualmente es importante recordar que el artículo 2º del decreto 2654 de 1998, que reglamenta el Impuesto sobre vehículos automotores previsto en el capítulo VI de la Ley 488 de 1998, establece que:

“ARTICULO 2º: DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO: *Los propietarios o poseedores de los vehículos automotores gravados, incluidas las motocicletas de más de 125 C.C. de cilindrada, deberán declarar y pagar el impuesto anualmente ante el departamento o el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, según la jurisdicción donde se encuentre matriculado el respectivo vehículo”*

Como vemos, el impuesto sobre vehículos automotores anual, y la obligación de los contribuyentes del mismo en cuanto se refiere a la presentación de la declaración, es la de presentar una declaración por cada vehículo y por cada año, en la jurisdicción en donde se encuentre matriculado el vehículo, no dejando abierta la posibilidad de pagos parciales ya que la declaración debe corresponder al año gravable completo.

Igualmente debemos observar que el artículo 60 del Decreto Distrital 400 de 1993, establece que en el caso de traspaso de propiedad y traslado de registro que las autoridades de tránsito se deberán abstener de autorizar y registrar el traspaso de los vehículos automotores gravados, hasta tanto no se acredite que se está al día en el pago del impuesto así como el pago del seguro obligatorio (SOAT)

Aún más, la normatividad actualmente existente, solamente prevé el pago proporcional por el número de meses, en el caso de los vehículos que entran en circulación por primera vez, eliminando cualquier tipo de conflicto respecto del traslado de cuentas en cuanto tiene que ver al posible pago proporcional por este traslado, tal disposición la encontramos expresamente establecida en el parágrafo segundo del artículo 58 del Decreto Distrital 400 de 1999 que al tenor establece:

“PARAGRAFO SEGUNDO: *Cuando el vehículo automotor entre en circulación por primera vez, el impuesto se liquidará en proporción al número de meses que reste del respectivo año gravable. La fracción de mes se tomará como un mes completo. El pago del impuesto sobre vehículos automotores constituye requisito para la inscripción inicial en registro terrestre automotor”.*

Especificación a la cual debemos aunarle la prevista en el párrafo del artículo 148 de la Ley 488 de 1998 cuando sostiene que “El traslado y rematrícula de los vehículos no genera ningún costo o erogación” (se subraya)

A manera de conclusión tenemos, que el Impuesto Sobre Vehículos Automotores es un impuesto anual que debe ser cancelado por los sujetos pasivos del tributo anualmente ante la jurisdicción en la cual se encuentre matriculado el vehículo, solamente existiendo la proporcionalidad en el pago del tributo en el caso de los vehículos entran en circulación por primera vez, es decir en el caso de los vehículos nuevos, no generándose ningún tipo de costo o erogación por traslado y rematrícula.

La posición plasmada en el presente pronunciamiento amplía la contenida en el Concepto 0766 del 4 de mayo de 1999. Y en la cual se deduce que aunque dentro de su contextualización se citó el acuerdo No. 34 de 1991, derogado posteriormente, el sustento de respuesta no puede ser modificado ya que el Impuesto Sobre Vehículos Automotores es regulado por normas del orden nacional adoptadas por el Distrito Capital, y sobre las cuales se basa el concepto aquí emitido.



CONCEPTO No. 825

FECHA: Noviembre 29 de 1999

SUBTEMA: Aclaración inciso 3° art 17 del Decreto 807 de 1993.

CONSULTA:

Solicita se aclare si el inciso tercero del artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1993 se refiere a que las declaraciones sobre vehículos automotores deben contener la constancia de la totalidad del pago de los impuestos, derechos, intereses y sanciones que se liquidan en la respectiva declaración o si por el contrario se refiere al pago de los impuestos, derechos, intereses y sanciones que debió declarar correctamente el contribuyente; es decir, si puede existir inexactitud en este tipo de declaraciones.

RESPUESTA:

Mediante el artículo 17 del Decreto 807 de 1993, determinó el legislador qué declaraciones tributarias y en qué eventos, deben estas tenerse como que no se han presentado y para el efecto dispuso:

*“Artículo 17 **Declaraciones que se tienen por no presentadas.** Las declaraciones de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, se tendrán por no presentadas en los casos consagrados en los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional.*

Sin perjuicio de lo señalado en el inciso anterior, las declaraciones contempladas en los numerales 3,5,7,8 y 9 del Artículo 12 del presente Decreto se tendrán por no presentadas, cuando no contengan la constancia del pago.

En el caso de la declaración del impuesto unificado de vehículos, se tendrá por no presentada, cuando no contenga la constancia del pago de los impuestos, derechos, intereses y sanciones y en los eventos comprendidos en los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional, salvo lo relacionado con la firma del declarante.

...”

Sabido es, que la declaración tributaria en cualquiera de los impuestos que administra esta entidad, se compone de tres partes fundamentales a saber:

Una primera parte de generalidades en la que el contribuyente debe consignar los datos de información general que el mismo formulario le solicita, dentro de los cuales deberá tener para este caso, especial cuidado en cuanto se refiere a la identificación del declarante, y la información que determina los factores que conllevan finalmente a establecer la base gravable so pena de que conforme al artículo 580 del Estatuto Tributario Nacional, la declaración se tenga como no presentada. De la misma manera, cuando el contribuyente no informa la dirección, o la informa de manera incorrecta, al tenor de lo dispuesto en el artículo 650-1 del mismo Estatuto.

Una segunda parte, que determina en sí la confesión fiscal mediante la liquidación de los valores correspondientes al impuesto, con base en la tarifa que se ha aplicado a la base gravable correspondiente, y a las sanciones a que haya lugar.

Y una parte final, en la que el contribuyente debe registrar el valor a cancelar en la respectiva entidad recaudadora al momento de la presentación de la declaración tributaria ante ella.

Interesan para el caso, los apartes de liquidación y pago en las declaraciones tributarias.

Por ley se encuentra establecido que cuando los valores consignados en las declaraciones tributarias se encuentran disminuidos en cuanto a la determinación de los ingresos, de impuestos generados por operaciones gravadas de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, o la inclusión de deducciones, descuentos, exenciones inexistentes y en general

datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados de los cuales se derive un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor de los contribuyentes o declarantes, constituye la inexactitud consagrada en el artículo 101 del Decreto 807 de 1993.

La administración fiscal sólo puede verificar la inexactitud dentro de una declaración tributaria, cuando se ha llegado a tal conclusión, como resultado del desarrollo de un programa de fiscalización y verificación de los valores contenidos en el pliego tributario, situación ésta, que no permite ni el conocimiento inmediato de la inexactitud por parte de la entidad de impuestos, ni ambigüedad por parte del contribuyente en el momento de ser diligenciado.

Corroborar lo anterior, lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 19 del Decreto 807 de 1993 que faculta a los contribuyentes para corregir sus declaraciones tributarias aumentando el valor a pagar y que para el efecto ordena:

“ Artículo 19 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.

...

... En el evento de las declaraciones que deben contener la constancia de pago, la corrección que implique aumentar el valor a pagar, sólo incluirá el mayor valor y las correspondientes sanciones.

Se concluye de todo lo anteriormente expuesto, que la constancia del pago de los impuestos, derechos, intereses y sanciones a los que se refiere el inciso tercero del artículo 17 del decreto procedimental 807 de 1993, está referida a los valores que el contribuyente liquidó en su momento en la declaración que concomitante al pago está presentando ante el banco.

Finalmente si como consecuencia del estudio de la misma se encuentra que el tributante incurrió en inexactitud, se iniciará por parte de la Administración Tributaria Distrital el correspondiente proceso de determinación oficial y discusión del impuesto conforme lo ha establecido la Constitución Nacional, las Leyes, el Decreto 807 de 1993 y demás normas concordantes.



CONCEPTO No. 829

FECHA: Diciembre 29 de 1999.

SUBTEMA: Prescripción de la acción de determinación oficial del tributo.

CONSULTA:

1. ¿En qué momento prescribe la obligación de declarar el Impuesto Unificado de vehículos?
2. ¿El impuesto unificado de vehículos 1994 ya prescribió?
3. ¿Habiendo prescrito el citado Impuesto por el año gravable de 1994, para efecto de un traslado de cuenta o matrícula, es dable a la Secretaría de Tránsito y Transporte exigir la respectiva declaración?

RESPUESTA:

En primer lugar aclararemos el significado de prescripción, para lo cual haremos referencia al Artículo 2512 del Código Civil, que la define y a una Sentencia de la Corte Suprema de Justicia que diferencia dos formas de prescripción:

El artículo 2512 del Código Civil la define como:

*“ART. 2512.- La **Prescripción** es un modo de adquirir las cosas ajenas, o **de extinguir las acciones o derechos ajenos**, por haberse poseído las cosas y no haberse ejercido dichas acciones y derechos durante cierto lapso de tiempo, y concurriendo los demás requisitos legales.*

*Se **prescribe** una acción o derecho, cuando se extingue por la prescripción”.*

La Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, en Sentencia de octubre 20 de 1971, consideró:

“El artículo 2512 del Código Civil distingue la prescripción adquisitiva o usucapión de la extintiva, la primera es un modo de adquirir el dominio de las cosas ajenas que están en el comercio, por haber sido poseídas con las condiciones legales; la segunda es un modo de extinguir las acciones o derechos ajenos por no haberse ejercido durante cierto tiempo y siempre que concurran los demás requisitos de la ley. Aquella dada su naturaleza, ha de hacerse valer como pretensión a efecto de obtener la declaración judicial de que el bien pertenece al demandante por haberlo adquirido por el modo de la usucapión; la otra, en cambio, constituye una excepción encaminada a paralizar la acción del demandante, y debe alegarse expresamente por el demandado”.

Por consiguiente la prescripción de la facultad de accionar de la administración para realizar un proceso de determinación oficial a los contribuyentes que voluntariamente y dentro de los

plazos señalados no cumplieron con su obligación de declarar y pagar el Impuesto Sobre Vehículos Automotores, ocurre porque se extingue para el Distrito Capital como sujeto activo del tributo el derecho a exigir la declaración y pago del mismo y por consiguiente no puede ejercer las acciones de fiscalización que obliguen al contribuyente a presentar su declaración.

El requisito esencial para que se dé este fenómeno de imposibilidad de ejercicio de la acción de determinación oficial del tributo, está señalado por el artículo 55 y 103 del Decreto Distrital 807 de 1993, en los cuales se señala como plazo perentorio bien para sancionar por no declarar o para practicar liquidación de aforo o liquidación provisional el término de cinco años a partir del vencimiento del plazo para declarar.

ARTICULO 55. PRESCRIPCION DE LA FACULTAD DE SANCIONAR.

Cuando las sanciones se impongan en 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, 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 administración tributaria distrital tendrá un plazo de seis (6) meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que haya lugar.

Dentro de esos cinco años, la administración también puede ante la omisión del contribuyente, practicar una liquidación de aforo o una liquidación provisional.

La prescripción de las facultades de la administración para suplir la obligación de declarar del contribuyente para de esta manera obtener su pago, prescribe en cinco años, conforme a los artículos, 103 del Decreto 807 de 1993 y 717 del Estatuto Tributario Nacional:

Artículo 103°. Liquidación de Aforo. *Cuando los contribuyentes no hayan cumplido con la obligación de presentar las declaraciones, la Dirección Distrital de Impuestos, podrá determinar los tributos, mediante la expedición de una liquidación de aforo, para lo cual deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en los artículos 715, 716, 717, 718 y 719 del Estatuto Tributario en concordancia con lo consagrado en los artículos 60 y 62.*

La referencia dada, en cuanto al término de caducidad de esta facultad de la administración la da el artículo 717 del Estatuto Tributario Nacional:

Artículo 717. Liquidación de Aforo.

Agotado el procedimiento previsto en los artículos 643, 715, 716, la administración podrá, dentro de los cinco 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.

Para las vigencias 1999 y posteriores también existe la posibilidad de practicar una liquidación provisional, conforme al artículo 90-2 del Decreto 807 de 1993, adicionado por el Decreto 401 de 1999.

“Artículo 90-2. 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 Dirección Distrital de Impuestos, 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 Administración 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 este decreto. Sin embargo contra ésta procederá el recurso de reconsideración de conformidad con la normatividad vigente.

El procedimiento previsto en el presente artículo no impide a la administración 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, éste podrá adelantarse si contra ésta no se interpuso el recurso de reconsideración, o si interpuesto éste 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 ésta o a la liquidación definitiva del tributo en el evento que la Administración Tributaria haya adelantado el proceso correspondiente”.

Obviamente, aunque no se especifica el tiempo dentro del cual puede practicarse esta liquidación, ha de entenderse que es, dentro del mismo que tiene la administración para practicar la liquidación de aforo.

Conforme a lo anterior, la obligación de declarar, vista desde la perspectiva impositiva de la administración, esto es, como el poder exorbitante de exigir que el contribuyente cumpla con una de sus obligaciones tributarias cual es la autoliquidación o determinación del tributo, o para suplir tal omisión con un acto oficial, prescribe en el término de cinco años contados desde que se hizo exigible la obligación, esto es, desde que venció el plazo máximo otorgado por la administración para cumplir oportunamente con el deber.

Ahora, en cuanto al cuestionamiento de si la acción oficial de exigir la declaración y pago por parte de la administración respecto del Impuesto Unificado de vehículos del año 1994 ya prescribió; es preciso aclarar en primera instancia que para ese año gravable el Impuesto del cual era propietario el Distrito Capital no era el Unificado de Vehículos, sino los Impuestos de Timbre Nacional y Circulación y Tránsito que recaudaba por medio de declaración privada del contribuyente; sobre estos Impuestos fue sujeto activo el Distrito hasta el año 1995; Durante los años 1996, 1997 y 1998 en virtud de la Ley 223 que autorizó al Distrito Capital para fusionar los impuestos de Timbre Nacional y Circulación y Tránsito existió el denominado Impuesto Unificado de Vehículos adoptado por el Acuerdo 28 de 1995 y a partir del año 1999 con la Ley 488 de 1998 se eliminó el Impuesto Unificado de Vehículos y se autorizó al Distrito Capital a cobrar el Impuesto Sobre Vehículos Automotores, tributos éstos que el Distrito Capital ha regulado cobrar por medio de la declaración privada que para ello la Secretaría de Hacienda a otorgado los siguientes plazos para cumplir la obligación:

Año	Impuesto	Plazo
1994	Timbre y Circulación	Ultimo Dígito de placa Vencimiento (Res. 46 de 1994) 23-mayo-1994 24-mayo-1994 25-mayo-1994 26-mayo-1994 8-9 27-mayo-1994
1995	Timbre y Circulación	Todos 8 de junio de 1995. (Res. 1330 de 1994)
1996	Unificado de vehículos	Todos 7 de junio de 1996. (Res. 1081 de 1995) Domiciliados en Tunjuelito, 18–Noviembre-1996 (Res. 598 de 1996)
1997	Unificado de Vehículos	Todos 6 de junio de 1997 (Res. 1092 de 1996)
1998	Unificado de Vehículos	Todos 5 de junio de 1998 (Res. 1032 de 1997)
1999	Sobre Vehículos Automotores	Todos 3 de junio de 1999 (Res. 1131 de 1998)

La obligación de declarar estos impuestos se ha encontrado definida en los artículos 12 y 32 del Decreto 807 de 1993, modificados por los artículos 7 y 19 del Decreto 401 de 1999.

Para cumplir con esta obligación el contribuyente tiene definidos por parte de la Administración Tributaria unos plazos, vencidos los cuales también puede presentar su declaración pero liquidándose una sanción por extemporaneidad conforme al porcentaje definido en el artículo 61 del Decreto 807 de 1993 más unos intereses liquidados a la tasa vigente al momento de pago conforme al artículo 66 ibídem.

Aclarada la situación que el tipo del tributo del que era propietario para el año 1994 el Distrito Capital sobre los vehículos automotores, fueron los Impuesto de Timbre Nacional y Circulación y Tránsito; se debe revisar que como la condición dada para que se dé la prescripción de la acción de la administración para exigir la declaración y pago del tributo es que hayan transcurrido cinco años desde el vencimiento del plazo para declarar sin que se haya expedido sanción por no declarar o liquidación de aforo; en efecto a la fecha para la administración se le han extinguido sus derechos de hacer exigible esta obligación del año gravable 1994, puesto que el último plazo para declarar fue el 27 de mayo de 1994.

En cuanto al tercer cuestionamiento, de si habiendo prescrito la acción de determinación oficial de la administración conforme a los eventos definidos en los puntos anteriores, para efecto de un traslado de cuenta o matrícula, es dable a la Secretaría de Tránsito y Transporte exigir la respectiva declaración, para dar respuesta al mismo aclararemos los siguientes puntos:

Primero revisaremos de donde surge la facultad legal para que se exija el pago de los Impuestos sobre los Vehículos Automotores para poder efectuar trámites ante las Secretarías de Tránsito. Sobre el tema encontramos que tan sólo la Ley 488 de 1998, previó el requisito de estar al día en el pago del impuesto sobre vehículos automotores tanto para el traspaso de la propiedad como para el traslado de registro, lo cual significa que el pago que se debe exigir para dar curso a estos trámites, es el que tiene que ver con el Impuesto Sobre Vehículos Automotores, que empezó a regir desde la Ley 488 de 1998 y no el del Impuesto Unificado de Vehículos ni el Timbre Nacional o Circulación y Tránsito, por ser estos impuestos diferentes al que ordenó acreditar la norma.

“ Artículo 148. Traspaso de propiedad y traslado del registro. Las autoridades de tránsito se abstendrán de autorizar y registrar el traspaso de la propiedad de los vehículos gravados, hasta tanto se acredite que se está al día en el pago del impuesto sobre vehículos automotores y se haya pagado el seguro obligatorio de accidentes de tránsito.

Parágrafo. El traslado y rematrícula de los vehículos no genera ningún costo o erogación.”

La anterior norma se halla recuperada por el Estatuto Tributario de Santa Fe de Bogotá, D.C., Decreto 400 de 1999, artículo 60:

"Artículo 60. Traspaso de la Propiedad y Traslado del Registro. Las autoridades de tránsito se abstendrán de autorizar y registrar el traspaso de la propiedad de los vehículos gravados, hasta tanto se acredite que se está al día en el pago del impuesto sobre vehículos automotores y se haya pagado el seguro obligatorio de accidentes de tránsito."

Se puede inferir que para efectos de realizar los trámites administrativos de trasladar el registro de los vehículos automotores gravados y traspasar la propiedad de los mismos, el usuario debe acreditar el pago del impuesto sobre vehículos automotores y el pago del seguro obligatorio de accidentes de tránsito, SOAT, el cual se empezó a tributar desde el año 1999. Para ello debe allegar copias de las declaraciones con constancia de pago de los años en que tuvo la obligación de tributar en el Distrito, teniendo en cuenta que será solo las declaraciones de los últimos cinco años anteriores, en virtud de la prescripción de la acción, respetando las condiciones anteriormente aclaradas. Situación esta que para el caso del Impuesto Sobre Vehículos Automotores si el traslado o traspaso ha de realizarse en el 2000 deberá acreditar las declaraciones del Impuesto Sobre Vehículos Automotores del año 1999 y 2000.

No obstante es preciso aclarar que a pesar de que la exigencia dada por la Ley 488 de 1998 fue la de acreditar como requisito para realizar los trámites de traslado o traspaso sólo el pago del Impuesto sobre Vehículos Automotores, esta acreditación en manera alguna significa que el contribuyente no tenga la obligación tributaria de declarar y pagar los impuestos que recaían sobre su vehículo existentes durante los años anteriores a 1999 y en los que el Distrito aún tenga facultad legal de exigir por efectos de la prescripción de la acción; así lo ha sostenido la Dirección de Apoyo Fiscal en el Concepto 016 de febrero 6 de 1999, cuando dice:

"Ahora bien, como se desprende del contenido del artículo 138 de la Ley 488 de 1998, la Ley estableció un impuesto nuevo, que aunque sustituye a otros que existían, no por ello deja de ser diferente.

En tal virtud, armonizando el contexto con lo dispuesto en los artículos 148 y 149, no es viable entender que la exigencia del pago oportuno del impuesto sobre vehículos automotores, o el estar al día en dicho impuesto, cobija la exigencia del pago de los impuestos sustituidos adeudados.

Ello no significa, que la nueva disposición haya establecido una especie de amnistía respecto de las obligaciones adeudadas a los departamentos, municipios y distritos, correspondientes a los impuestos de timbre nacional sobre vehículos automotores y Circulación y Tránsito, puesto que cada una de las entidades territoriales, conserva las facultades de administración y control, incluido el cobro administrativo coactivo, o por jurisdicción coactiva, según el caso, en relación con los impuestos que fueron sustituidos y que a 31 de diciembre de 1998, se adeudaban.



CONCEPTO No. 848

FECHA: Marzo 27 de 2000.

SUBTEMA: Contraloría de Santa Fe de Bogotá como sujeto pasivo.

CONSULTA:

De conformidad con el Artículo primero del Acuerdo Distrital No. 16 del 28 de junio de 1999, ¿La Contraloría de Santa Fe de Bogotá D.C., es o no sujeto pasivo del Impuesto Predial Unificado y del Impuesto sobre Vehículos Automotores? Si la respuesta es que no es sujeto pasivo de estas obligaciones tributarias, ¿Debe la Entidad presentar las correspondientes declaraciones tributarias en \$0,00?

RESPUESTA:

Para definir si la Contraloría de Santa Fe de Bogotá es sujeto pasivo de los Impuestos distritales conviene antes que todo hacer un previo análisis sobre la naturaleza jurídica de esta Entidad.

La Constitución de 1991, en sus artículos 267 a 274 define las Contralorías como organismos de carácter técnico, con autonomía presupuestal, administrativa y contractual que puede ser sujeto de derechos y obligaciones y cuya cabeza, el Contralor, es el Representante Legal de la Entidad y por tanto consolidado con todos estos elementos como una Persona Jurídica capaz de adquirir derechos y contraer obligaciones.

El artículo 66 de la Ley 42 de 1993 en el mismo sentido establece:

Artículo 66. En desarrollo del artículo 272 de la Constitución Nacional, las asambleas y concejos distritales y municipales deberán dotar a las contralorías de su jurisdicción de autonomía presupuestal, administrativa y contractual, de tal manera que les permita cumplir con sus funciones como entidades técnicas.

El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, Auto de Septiembre 11 de 1995, dentro del expediente 3405, en cuanto a las características de las contralorías establece:

“Las contralorías municipales tienen personería jurídica. En consecuencia, son sujetos de derechos con capacidad para contraer obligaciones. Están además capacitados para ser partes procesales, ser representados judicialmente por sus respectivos contralores.”

Con la expedición del Decreto 1421 del 21 de julio de 1993, Estatuto de Santa Fe de Bogotá se incorporan específicamente para el Distrito Capital estos parámetros definidos para las Contralorías en general, y es así como el artículo 105 define a la Contraloría Distrital así:

“ARTICULO 105. Titularidad y naturaleza del control fiscal. La vigilancia de la gestión fiscal del Distrito y de los particulares que manejen fondos o bienes del mismo, corresponde a la Contraloría Distrital.

....

La Contraloría es un organismo de carácter técnico, dotado de autonomía administrativa y presupuestal. En ningún caso podrá ejercer funciones administrativas distintas a inherentes a su propia organización....”

Con el Acuerdo 16 de 1993 se organiza la Contraloría de Santa Fe de Bogotá D.C. y se determinan sus funciones. En el artículo 1º se refrenda lo establecido en el artículo 105 del Decreto 1421 de 1993 y en el Artículo 2 se determina que el Contralor es el Representante Legal y ordenador del gasto. De suerte que teniendo representante legal es porque es una persona jurídica de carácter público, capaz de adquirir derechos y obligaciones independientemente de todos los organismos sometidos a su control que son todas las dependencias de la Administración Central o Descentralizada más los particulares que manejen recursos y bienes públicos y solo rinde informes a las autoridades sin que implique subordinación o control político o administrativo, llevado al extremo de no poder ser removido el Contralor sino en virtud de Decisión Judicial, tal como lo prevé el Artículo 17 del decreto 1421 de 1993 que dice:

ARTICULO 17. Inamovilidad del Contralor y del Personero. *El Contralor y el Personero que ejerzan el cargo en propiedad sólo podrán ser suspendidos o removidos antes del vencimiento de su periodo por sentencia judicial o decisión de la Procuraduría General de la Nación.*

Por sus implicaciones tributarias, en especial la previstas en el artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999, que se analizarán más adelante, existe una tendencia a asimilar la Contraloría de Santa Fe de Bogotá a los establecimientos públicos dado que coinciden características comunes a las de estos conforme a las indicadas en el artículo 70 de la Ley 489 de 29 de diciembre de 1998, como son:

- a) Personería jurídica
- b) Autonomía Administrativa y Financiera
- c) Patrimonio independiente.

Sin embargo se diferencian en que mientras que sobre los Establecimientos públicos existe un control respecto de los actos que desarrollan de tal forma que se ajusten a los planes de la administración y a las normas mediante las cuales fueron creados, la Contraloría Distrital carece en absoluto de estos controles ya que solo puede realizar funciones administrativas propias de su propia organización lo que les define antes como actividad antes que un servicio público una función pública definida en la Constitución y demás normas que la desarrollan.

Los Establecimientos públicos dentro de la doctrina administrativa son formas de expresión de una descentralización llamada por servicios, en la que la entidad descentralizada aunque puede tomar sus propias decisiones en torno a un asunto de su competencia, debe enmarcar su decisión dentro de los parámetros definidos en los programas de gobierno.

Por otro lado el artículo 5º del Decreto 1421 de 1993, Estatuto de Santa Fe de Bogotá, identifica el poder ejecutivo en el Distrito Capital así:

ARTICULO 5o. Autoridades. *El gobierno y la administración del Distrito Capital están a cargo de:*

- 1. El Concejo Distrital.*
 - 2. El alcalde mayor.*
 - 3. Las juntas administradoras locales.*
 - 4. Los alcaldes y demás autoridades locales.*
 - 5. Las entidades que el Concejo, a iniciativa del alcalde mayor, cree y organice.*
- Son organismos de control y vigilancia la Personería, la Contraloría y la Veeduría. Con sujeción a las disposiciones de la ley y los acuerdos distritales y locales, la ciudadanía y la comunidad organizada cumplirán funciones administrativas y vigilarán y controlarán el ejercicio que otros hagan de ellas.*

En este último inciso separa a la Personería y a la Contraloría de los demás órganos de la administración, y los cataloga como organismos de control.

Organizando lo expuesto, podemos decir, que la Contraloría de Santa Fe de Bogotá no hace parte de la Administración Distrital en ninguno de sus órdenes central o descentralizado; Que constituye un ente aparte cuyas funciones no deben supeditarse a los programas de gobierno y por lo mismo no son sujetos de ningún control respecto de sus actos fuera de parámetros constitucionales y legales definidos de manera particular para las contralorías; y que tiene unos bienes y recursos sobre los cuales debe cumplir con unas obligaciones definidas en las leyes y normas vigentes, entre las que se encuentran las normas tributarias dictadas de manera impersonal para quienes configuren el hecho generador del gravamen.

Visto como está que la Contraloría de Santa Fe de Bogotá es una Persona Jurídica diferente al ente territorial Distrito Capital, cuya organización, administración y patrimonio son autónomos, la Contraloría participa junto con otras personas jurídicas de su condición de sujeto pasivo de la obligación de pagar el impuesto correspondiente sobre los bienes de su propiedad ubicados en la Jurisdicción territorial del Distrito Capital quien es el sujeto activo.

La Contraloría no dispone en norma alguna de tratamiento preferencial que les haga no ser sujetos pasivos de este impuesto ni que les otorgue exención alguna.

Como la consulta se refiere a si la Contraloría es o no sujeto pasivo de los Impuestos Predial y de Vehículos según el Acuerdo 16 de 1999, veamos el texto del artículo primero del mismo:

ARTICULO PRIMERO.- Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, Las secretarías, Los Departamentos administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los Impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y tableros, Unificado de Vehículos y Delineación Urbana. (Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera – Susección B de enero 28 de 1999).

Conforme al texto transcrito, la Contraloría de Santa Fe de Bogotá no está incluida dentro de la relación de entes públicos que el mismo acuerdo define como Distrito Capital.

Por otro lado ya se había analizado que si bien la Contraloría en cuanto a sus características coincide con algunas de las de los establecimientos públicos, no es un establecimiento público y por lo mismo no se beneficia de la exclusión prevista en el artículo 1° del Acuerdo 16 de 1999.

Así mismo es preciso aclarar que no encontrándose incluida la Contraloría en su condición de tal bajo las condiciones de exclusión del Impuesto Predial y el Impuesto sobre los vehículos automotores definidas en el Acuerdo 16 de 1999, para efectos de analizar si en su cabeza se genera la exigibilidad de estos tributos, se debe tener en cuenta el hecho generador en los términos de los artículos 13 y 52 del Decreto 400 de 1999 y el sujeto pasivo definido en los artículos 17 y 55 respectivamente.

Veamos el texto de estos artículos:

"Artículo 13. Hecho generador. El impuesto predial unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá y se genera por la existencia del predio."

"Artículo 17. Sujeto Pasivo. Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción de Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá."

Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio...."

Artículo 52. Hecho Generador. Constituye hecho generador del impuesto, la propiedad o posesión de los vehículos gravados, que estén matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.

Artículo 55. Sujeto Pasivo. El sujeto pasivo del impuesto es el propietario o poseedor de los vehículos gravados matriculados en el Distrito Capital Santa Fe de Bogotá, incluidos los vehículos de transporte público.

Cumplidas estas condiciones anteriormente mencionadas corresponde al Contralor Distrital a la luz del Artículo 11 del Decreto 807 de 1993 el cumplimiento de los deberes formales relativos a esta obligación:

ARTICULO 11. CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES.

Para efectos del cumplimiento de los deberes formales relativos a los tributos distritales, serán aplicables los artículos 571, 572, 572-1 y 573 del Estatuto Tributario Nacional.

Artículo 571. 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 éstos, por el administrador del respectivo patrimonio.

Artículo 572. Representantes que Deben Cumplir Deberes Formales

Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas:

a) ...

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 administración de Impuestos y Aduanas correspondiente.*

...

Artículo 572-1. 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. (Ley 6/92 art. 66)

Artículo 573. 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.

Ahora en materia de Impuesto Predial se debe aclarar la aplicación de la exención prevista en el literal f del Artículo 24 del Decreto 400 de 1999, la cual en cuanto respecta a inmuebles de propiedad del Distrito Capital, tal y como se aclaró en el Concepto 834 de esta Subdirección, opera como una exclusión, dado que se da el fenómeno de la confusión de obligaciones entre deudor y acreedor o sujeto activo y sujeto pasivo el Distrito Capital.

Esta situación tampoco ocurre para los predios de propiedad de la Contraloría de Santa Fe de Bogotá, dado que es un ente autónomo del distrito Capital capaz de adquirir derechos y



obligaciones de manera independiente y por consiguiente, no se enmarca en la figura de la confusión.

CONCEPTO No. 856

FECHA : Abril 25 de 2000.

SUBTEMA : Acuerdo 16 de 1999. Exclusión Impuestos.

CONSULTA:

Solicita la contribuyente en su consulta concepto sobre la aplicación del Acuerdo 16 de 1999, respecto de un establecimiento público que:

1. Se encuentra ubicado en el sector Centro Histórico de Santa Fe de Bogotá y así mismo el Acuerdo 6 de 1990 lo catalogó como Predio de Conservación Arquitectónica.
2. Debe por tanto presentar declaración de Impuesto Predial Unificado?
3. Si dicho establecimiento debe o no presentar declaración de Impuesto sobre Vehículos Automotores por los vehículos de carga y pasajeros motocicletas y motocarros? Y en respuesta negativa qué impuesto debe cancelar dentro de los que consagra el formulario?
4. Con base en los anteriores interrogantes ¿Cuándo debe declarar?

RESPUESTA:

Con base en el mandato contenido en el Decreto 678 de 1998 anteriormente mencionado no es posible para esta oficina pronunciarse de manera particular y concreta sobre casos específicos, razón por la cual procederá a dar respuesta a su inquietud en los siguientes términos:

En razón de la exención otorgada por la Ley, los predios determinados como de Conservación Arquitectónica, no son objeto de Impuesto Predial Unificado, pero su titular está en la obligación de presentar la declaración anual correspondiente al Impuesto Predial Unificado diligenciada a una tarifa cero por ciento (0%).

En materia de impuestos las **exenciones** por regla general se predicen sólo del pago del impuesto y en este sentido es indiscutible que el contribuyente propietario o poseedor de un predio o de un vehículo o sujeto pasivo de un impuesto, que por expreso mandato legal se encuentre exento, tiene la obligación de presentar en el período correspondiente la (s) declaración (es) a que haya lugar, en los formularios diseñados para tal efecto por la Secretaría de Hacienda Distrital y dentro de los plazos señalados para ello.

En sentido contrario, por **No Sujeción** debe entenderse, la exoneración no sólo del pago del impuesto sino también de la obligación formal de presentar la declaración tributaria en los lugares y dentro de los plazos señalados para ello.

Conforme al Artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999:

“Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana, y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos y los

Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros, Unificado de Vehículos y Delineación Urbana. (Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera – Subsección B de enero 28 de 1999) (Resaltado fuera del texto).

Es decir que por expreso mandato contenido en el Artículo 1° del Acuerdo 16 de 1999 transcrito, a partir del 1° de Enero del año 2000, los propietarios o poseedores de estos bienes o sujetos de los impuestos ya mencionados son No Sujetos de esos Impuestos y por tanto quedan excluidos del cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales que conllevan estos gravámenes; sus bienes y actividades no serán objeto ni de declaración tributaria ni de pago alguno por los conceptos expresamente referidos en el Acuerdo.

Se concluye de todo lo anterior, que si nos encontramos frente a un predio estimado como de Conservación Arquitectónica, su propietario o poseedor estaría en principio en la obligación de presentar la declaración anual correspondiente liquidando el impuesto a una tarifa cero por ciento, (0%) lo que significa que la declaración se presentaría en ceros.

Sin embargo, respecto de un predio de conservación arquitectónica cuyo titular se encuentra dentro de los mencionados en el Artículo 1° del Acuerdo 16 de 1999, no habrá obligación alguna de cumplir ni con el pago del impuesto ni con los deberes formales como son, entre otros, la presentación de la declaración tributaria por tratarse de un No Sujeto al Impuesto Predial Unificado.

Quiere decir lo anterior, que conforme a nuestro ordenamiento en los casos como es que nos ocupa, la figura de Exención inicialmente contemplada en este estudio, queda subsumida dentro de la No Sujeción contenida en el Acuerdo 16 de 1999 que exime al propietario o poseedor del predio de las obligaciones formales y sustanciales del impuesto.

Ahora bien, con relación a su inquietud frente al Impuesto sobre Vehículos Automotores y en especial lo relacionado con los derechos de semaforización, el Acuerdo 18 de 1987 en su artículo 52 estableció que a partir del año 1988 los propietarios de los vehículos automotores matriculados en el Distrito Especial de Bogotá, cancelarán a la Tesorería Distrital por cada uno la suma de \$ 100.00 CIEN PESOS MCTE los cuales se transferirán mensualmente a la Empresa de Teléfonos de Santa Fe de Bogotá para el programa de semaforización electrónica.

De conformidad con el Acuerdo 15 de 1988, el Acuerdo 19 de 1989 y el Acuerdo 24 de 1990 y el convenio Interadministrativo 2967 de 1991, la Secretaría de Hacienda a través de la Tesorería Distrital recauda para la Empresa de Teléfonos la suma de dos salarios mínimos diarios legales por concepto de semaforización, los cuales se transfieren mensualmente en la medida del recaudo a la Empresa de Teléfonos de Bogotá.

No contempla la norma, excepción alguna respecto del pago de estos derechos de semaforización, lo que obliga a su cancelación por parte de todo propietario o poseedor de vehículos matriculados en este Distrito Capital, aún, se encuentren excluidos o no sujetos a la obligación tributaria dentro del Impuesto sobre Vehículos Automotores.

Con relación a los denominados Otros Derechos, el artículo 46 literal i) del Acuerdo 18 de 1987 estipuló que los contribuyentes del impuesto de circulación y tránsito que tengan sus vehículos matriculados en el Distrito Especial, deberán cancelar anualmente la suma de

(\$1.000) UN MIL PESOS MCTE, por concepto de la calcomanía de identificación que le será entregada en la fecha en que cancelen los impuestos del respectivo vehículo automotor, cifra que posteriormente, mediante el Artículo 24 del Acuerdo 11 de 1988 se ordenó que debía establecerse en dos salarios mínimos diarios por los derechos y servicios que presta el Departamento Administrativo de Tránsito y Transporte entre ellos, la calcomanía de identificación.

Ahora bien, el artículo 51 del Acuerdo 18 de 1987, en concordancia con el artículo 26 del Acuerdo 11 de 1988 exceptúa del pago de derechos de trámite en el Departamento Administrativo de Transporte a los vehículos pertenecientes a las *FUERZAS ARMADAS Y DE POLICIA, CUERPO DIPLOMATICO, CONSULAR Y DE BOMBEROS, DEFENSA CIVIL, ADMINISTRACION CENTRAL DEL DISTRITO, CAJA DE PREVISION SOCIAL DEL DISTRITO, EMPRESA DISTRITAL DE SERVICIOS PUBLICOS, EMPRESA DISTRITAL DE TRANSPORTES URBANOS Y FONDO DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD DE BOGOTA.*

Sin embargo, las entidades respecto de las cuales se consagró la excepción para el pago de los derechos de trámite ante el DATT, continúan obligadas a cancelar el valor correspondiente a los derechos de semaforización, de los cuales ninguna disposición los ha relevado de la obligación de cancelarlos.

Se concluye de todo lo anterior, que pese a la No Sujeción en materia de impuesto sobre vehículos automotores, los propietarios o poseedores de los vehículos que se encuentren matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, cancelarán la suma correspondiente a dos salarios mínimos diarios por concepto de Derechos de Semaforización.

De la misma manera deberán cancelar una suma igual, por concepto de otros derechos.

Se exceptúan de este último, las entidades enunciadas en el artículo 51 del Acuerdo 18 de 1987, anteriormente mencionadas.

En síntesis, si se trata de un establecimiento público del orden distrital conforme al artículo 1° del Acuerdo 16 de 1999 no es contribuyente de los Impuestos Predial Unificado, Vehículos Automotores, Industria y Comercio, Avisos y Tableros, y Delineación Urbana y por tanto No Sujeto de los gravámenes enunciados.

En el evento en que estas entidades sean propietarias de predios o vehículos exentos, o realicen actividades determinadas legalmente como exentas del impuesto, la exención quedará subsumida en la No Sujeción y se aplicará en ese caso, lo dispuesto en el Artículo 1° del Acuerdo 16 de 1999.

Ahora, en cuanto al pago de los derechos de semaforización y otros derechos por parte de los establecimientos públicos del Distrito Capital tenemos que, como para los derechos de semaforización no existe consagrada excepción alguna para el pago, estos deben ser cancelados en la declaración tributaria de conformidad con el artículo 32 del Decreto 400 de 1996; en cuanto respecta al pago de otros derechos deben cancelarlos todos los establecimientos públicos del Distrito Capital a excepción de los previstos expresamente en el artículo 51 del Acuerdo 18 de 1987 mencionado anteriormente, y para ello lo harán quienes tengan la obligación, en la declaración privada del Impuesto sobre Vehículos Automotores.



CONCEPTO No. 858

FECHA: Mayo 9 de 2000

SUBTEMA: Exclusión de impuestos distritales. Fondos de Desarrollo Local.

CONSULTA:

Solicita el consultante la interpretación Jurídica-Tributaria, respecto a los interrogantes que a continuación transcribiremos, relacionados con lo señalado por el Acuerdo No. 16 de 1999 frente a los Fondos de Desarrollo Local:

1. El Fondo de Desarrollo Local se encuentra como EXCLUIDO (no paga ni presenta declaración) del impuesto Predial Unificado?
2. El Fondo de Desarrollo Local se encuentra como EXCLUIDO (no paga ni presenta declaración) del impuesto Unificado de Vehículos. A su vez, se asume que no deben pagar ni presentar Derechos de Semaforización, ni el valor de otros Derechos que especifica el formulario de declaración de impuesto de vehículos.
3. El Fondo de Desarrollo Local, antes de la publicación del Acuerdo 16 de 1999, presentó y pagó extemporaneidad, intereses por extemporaneidad e impuestos de vehículos ¿ Se debe solicitar a la Tesorería Distrital la restitución del presupuesto utilizado para los mencionados pagos, por no estar conforme a la legalidad prescrita por el tribunal

RESPUESTA:

Antes de dar respuesta a sus cuestionamientos, entraremos a determinar la naturaleza jurídica de los Fondos de Desarrollo Local para de esta forma determinar su condición frente a los tributos distritales.

El Decreto Nacional No. 3130 de 1968 en el artículo 2º define los fondos como:

*“ Los fondos son un sistema de manejo de cuentas de parte de los bienes o recursos de un organismo, para el cumplimiento de los objetivos contemplados en el acto de su creación y cuya administración se hace en los términos en este señalados. **Cuando a dichas características se sume la personería jurídica, las entidades existentes y las que se creen conforme a la ley, lleven o no la mención concreta de Fondos rotatorios, son establecimientos públicos**”. (se resalta).*

Con respecto a la definición jurídica de las entidades públicas denominadas Fondos, el profesor Gustavo Humberto Rodríguez, en su obra Derecho Administrativo, Teoría General, Tomo I, Ediciones Librería Profesional, pag. 143, expresa:

“La finalidad de los Fondos, y su actividad, difiere de la de los demás Establecimientos Públicos. No están destinados a prestar servicios públicos, ni servicios sociales, ni comerciales, sino a cumplir una especie de modalidad de función administrativa que responde a la necesidad de tecnificar la administración financiera, constituyen un sistema de manejo de cuentas de un determinado organismo estatal.”

Ahora bien, de conformidad con los artículos 87 y 92 del Decreto Ley 1421 de 1993, en cada una de las localidades habrá un Fondo de Desarrollo Local, con personería jurídica y patrimonio propio y su representante legal es el Alcalde Mayor, con el fin de que con cargo a los recursos de éstos se financien la prestación de los servicios y la construcción de obras de competencia de las juntas administradoras locales.

De todo lo anterior se puede colegir que los Fondos de Desarrollo Local, son entidades del Distrito Capital con personería jurídica, y que ostentan la categoría de establecimiento público. Veamos ahora, si para los establecimientos públicos (con anterioridad de la expedición del Acuerdo 16 de 1999), el legislador les otorgó algún beneficio preferencial que los exonerara de la presentación y/o pago de los Impuestos Distritales.

Señalemos en primera instancia, que de acuerdo con lo establecido en el artículo 70 de Ley 489 de 1998, los establecimientos públicos, son organismos encargados principalmente de atender funciones administrativas y de prestar servicios públicos conforme a las reglas del Derecho Público, que reúnen las siguientes características:

- a) Personería jurídica;
- b) Autonomía administrativa y financiera;
- c) Patrimonio independiente, constituido con bienes o fondos públicos comunes, el producto de impuestos, rentas contractuales, ingresos propios, tasas o contribuciones de destinación especial, en los casos autorizados por la Constitución y en las disposiciones legales pertinentes.

Ahora bien, para efectos del Impuesto Predial Unificado y en respuesta a su primer interrogante, el artículo 6 del acuerdo 11 de 1988 estableció que los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos y sociedades de economía mixta del orden nacional, departamental, municipal y distrital, y las empresas industriales y comerciales del estado del orden nacional, departamental y distrital, deberán pagar el impuesto predial y sobretasa catastral a favor del Distrito Especial de Bogotá.

De lo anteriormente expuesto se colige, que los Fondos de Desarrollo Local por tener personería jurídica propia, autonomía administrativa y patrimonio independiente, con categoría de establecimiento público, son titulares del derecho de dominio de sus bienes inmuebles, convirtiéndose en consecuencia en sujetos pasivos del impuesto predial hasta la vigencia fiscal de 1999, sobre los inmuebles de su propiedad. No obstante, y por disposición expresa del Artículo Primero del Acuerdo 16 de 1999, a partir del año 2000 son no contribuyentes del Impuesto Predial Unificado entre otros.

El texto de la norma expresa:

*“ARTICULO PRIMERO.- Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los **Fondos de Desarrollo Local**, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los Impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros, Unificado de Vehículos y Delineación Urbana. (Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera-Subsección B de Enero 28 de 1999).(se resalta)
...”*

Ahora bien, respecto del Impuesto sobre Vehículos Automotores, son aplicables los mismos argumentos expuestos para el Impuesto Predial Unificado, por cuanto, como ya se dijo, los Fondo de Desarrollo Local por tener personería jurídica propia, autonomía administrativa y patrimonio independiente son sujetos pasivos de este impuesto y además porque el legislador no les ha conferido ningún tratamiento preferencial de exención o no sujeción que los exima de sus obligaciones tributarias, por lo menos hasta el año 2000, ya que con la expedición del Acuerdo 16 de 1999 antes transcrito estos entes se convirtieron en no sujetos del tributo. Para su ilustración sobre el desarrollo normativo existente respecto al tratamiento tributario dado a los vehículos de propiedad de las entidades descentralizadas del Distrito Capital, me permito remitirle doctrina reciente emitida por este despacho mediante Concepto 836 de enero 21 de 2000.

Sobre éste impuesto y con relación a los Derechos de semaforización, el Acuerdo 18 de 1987 en su artículo 52 estableció que a partir del año 1988 los propietarios de los vehículos automotores matriculados en el Distrito Especial de Bogotá, cancelarán a la Tesorería Distrital por cada uno la suma de \$ 100.00 CIEN PESOS MCTE los cuales se transferirán mensualmente a la Empresa de Teléfonos de Santa Fe de Bogotá para el programa de semaforización electrónica.

No contempla la norma, excepción alguna respecto del pago de estos derechos de semaforización, lo que obliga a su cancelación por parte de todo propietario o poseedor de vehículos matriculados en este Distrito Capital, aún, se encuentren excluidos o no sujetos a la obligación tributaria del Impuesto sobre Vehículos automotores.

En lo referente a los denominados Otros Derechos, el artículo 46 literal y) del Acuerdo 18 de 1987 estipuló que los contribuyentes del impuesto de circulación y tránsito que tengan sus vehículos matriculados en el Distrito Especial, deberán cancelar anualmente la suma de (\$1000) UN MIL PESOS MCTE, por concepto de la calcomanía de identificación que le será entregada en la fecha en que cancelen los impuestos del respectivo vehículo automotor, cifra que posteriormente, mediante Artículo 24 del acuerdo 11 de 1988 se ordenó que debía establecerse en dos salarios mínimos diarios por los derechos y servicios que presta el

Departamento Administrativo de Tránsito y Transporte entre ellos, la calcomanía de identificación.

Ahora bien el artículo 51 del Acuerdo 18 de 1987, en concordancia con el artículo 26 del Acuerdo 11 de 1988 exceptuó del pago de derechos de trámite en el Departamento Administrativo de Transporte a los vehículos pertenecientes a las *“FUERZAS ARMADAS Y DE POLICÍA, CUERPO DIPLOMÁTICO, CONSULAR Y DE BOMBEROS, DEFENSA CIVIL ADMINISTRACIÓN CENTRAL DEL DISTRITO, CAJA DE PREVISIÓN SOCIAL DEL DISTRITO, EMPRESA DISTRITAL DE SERVICIOS PÚBLICOS, EMPRESA DISTRITAL DE TRANSPORTES URBANOS Y FONDO DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD DE BOGOTÁ.”*

Conforme al texto transcrito, los Fondos de Desarrollo Local como establecimiento público que son del orden Distrital, no están incluidos dentro de la relación de entes beneficiados con la exención del pago de los derechos de trámite, razón por la cual les asiste la obligación de cancelarlos en la declaración privada del impuesto sobre Vehículos Automotores.

Resumiendo, los Fondos de Desarrollo Local carecen de tratamiento preferencial respecto a los Derechos de Semaforización y otros Derechos de trámite, estando obligados al pago de los mismos.

Finalmente es de señalar, que para los Fondos de Desarrollo Local por reunir las características propias de los establecimientos públicos, con autonomía para adquirir derechos y obligaciones de manera independiente, no se puede predicar que se configure la extinción de la obligación tributaria por confusión en los extremos del vínculo obligacional de los tributos en los términos del artículo 1724 del Código Civil, como si ocurre con los inmuebles de propiedad del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, de los cuales se presenta la no sujeción porque en los extremos de la relación jurídica tributaria concurren el sujeto activo y el sujeto pasivo del tributo, situación que genera confusión de la deuda y por consiguiente extinción de la obligación fiscal. De tal manera, que los Fondos de Desarrollo Local, estaban en la obligación, hasta el año 1999, de cumplir con sus obligaciones tributarias dentro de los plazos establecidos por el Secretario de Hacienda de lo contrario le acarreará al contribuyente la sanción por extemporaneidad correspondiente y los intereses de mora respectivos, para mayor entendimiento nos permitimos remitir fotocopia del Concepto 834.



CONCEPTO No. 860

FECHA: Mayo 22 de 2000.

SUBTEMA: Acuerdo 16 de 1999. Empresas Sociales del Estado.

CONSULTA:

De conformidad con el Acuerdo 17 de diciembre 10 de 1997 del Concejo de Santafé de Bogotá, en el cual los Hospitales Empresas Sociales del Estado quedaron catalogados como establecimientos públicos distritales con razón a esto y al Acuerdo 16 de 1999, del Concejo de Santafé de Bogotá, en el cual se enuncia que los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio Avisos y Tableros, Unificado de Vehículos y Delineación Urbana. Con base en lo anterior solicita se aclare lo siguiente:

1. En cuanto al impuesto unificado de vehículos se puede interpretar que por no ser contribuyente o no sujetos de éste impuesto, no estamos obligados a presentar para el año gravable del 2000 la declaración respectiva, más sin embargo, se debe presentar el formulario liquidando y pagando los derechos de semaforización y otros derechos, los cuales ascienden a \$34.000.?
2. Además solicita se aclaren teniendo en cuenta lo anterior, ¿Cómo se debe diligenciar el formulario en cuanto al renglón 13 sobre el avalúo, si se debe colocar el valor comercial o con el valor de cero?
3. Quiere averiguar de igual forma si los vehículos que recibe el hospital mediante acta de otro ente estatal o persona natural en calidad de comodato, sería correcto presentar la declaración de dicho vehículo a nombre del hospital, puesto que es quien en el momento es poseedor y usufructuario del bien y además el seguro SOAT está a nombre del Hospital pero la tarjeta está a nombre de la otra entidad o de la persona natural, es entendible que el impuesto de vehículos grava el bien y no la persona.?
4. Con respecto al impuesto predial unificado se puede interpretar que por no ser contribuyentes o no sujetos de éste impuesto, no están obligados a presentarlo para el año gravable del 2000, o si se debe presentar la declaración correspondiente sin pagar impuesto alguno.

RESPUESTA:

Como destaca el consultante, que de conformidad con el Acuerdo 17 de diciembre 10 de 1997, los Hospitales Empresas Sociales del Estado, quedaron catalogadas como establecimientos públicos, vamos a remitirnos a su texto para determinar su verdadera naturaleza jurídica y las situaciones que de ella se derivan primordialmente frente a los impuestos distritales.

ACUERDO 17 DE 1997

“ARTÍCULO 1º. TRANSFORMACIÓN: Transfórmense como Empresa Social del Estado, entendida como una categoría especial de entidad pública descentralizada del orden Distrital, dotada de personería jurídica, patrimonio propio y Autonomía Administrativa, adscrita a la Secretaría Distrital de salud y sometida al régimen

jurídico previsto en el capítulo III, artículos 194, 195 y 197 de la Ley 100 de 1993, los siguientes Establecimientos Públicos Distritales prestadores del servicio de salud. (se subraya)

(...)

Hospital Pablo VI Bosa

ARTICULO.- TRANSITORIO UNO: *Los Establecimientos Públicos y dependencias a que hacen referencia el artículo 1º conservarán su actual naturaleza y regímenes jurídicos, hasta tanto la Junta Directiva de la Empresa Social del estado dé cumplimiento a lo establecido en el párrafo 2º del artículo 10 del presente Acuerdo”*

Nos vamos a referir en primera instancia, a las Empresas Sociales de Salud del Estado que aparecen reguladas en el Capítulo III del Título II de la ley 100 de 1993 y a la cual nos remite el Acuerdo 17 de 1997, donde se precisa que son aquellas encargadas de la prestación de servicios de salud que en forma directa presten la nación o las entidades territoriales esto es “como servicio público a cargo del Estado o como parte del servicio público de seguridad Social”.

De esta regulación es oportuno resaltar los siguientes aspectos:

- La creación de tales empresas corresponde a la ley, a las asambleas departamentales y a los Concejos Municipales.
- La Ley las define como entidades públicas descentralizadas y les señala las características institucionales siguientes: personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa (artículo 194).
- Igualmente se prescriben reglas llamadas a configurar el régimen jurídico de la empresa (artículo 195), como las atinentes a:
 1. El nombre, en el cual se deberá mencionar siempre la expresión “Empresa Social del Estado” ;
 2. La integración de la junta directiva que debe efectuarse “de la misma forma dispuesta en el artículo 19 de la Ley 10 de 1990, es decir, presidida por el jefe de la administración seccional o local o su delegado, conformada, en el primer nivel de atención por los organismos de participación comunitaria, en los términos que determine el reglamento. En las entidades de los niveles secundarios y terciario la integración se hace por tercios de manera que estén separados, mediante designación de origen, la comunidad, el sector científico de la salud y el sector político administrativo.
 3. El director o representante legal debe ser designado por el jefe de la respectiva entidad territorial que haya asumido los servicios de salud conforme a lo dispuesto en la Ley

60 de 1993 y a la reglamentación que al efecto expida el gobierno nacional, de terna que la presente la junta directiva constituida según las disposiciones de la ley 10 de 1990, por período mínimo de tres años prorrogables. Sólo podrán ser removidos cuando demuestre ante las autoridades competentes, la comisión de faltas graves conforme al régimen disciplinario del sector oficial, faltas a la ética, según las disposiciones vigentes o ineficiencia administrativa definidas mediante reglamento del gobierno nacional.

4. Los directores de las Empresas Sociales del Estado se sujetan, en materia salarial, a un régimen especial que reglamentará el gobierno nacional dentro de los seis meses siguientes a la vigencia de la presente ley, teniendo en cuenta el nivel de complejidad y el presupuesto del respectivo hospital, conforme a los artículos 192 y 195,4.
5. Las personas vinculadas a la empresa tendrán el carácter de empleados públicos y de trabajadores oficiales conforme a lo dispuesto en la Ley 10 de 1990.
6. En cuanto al régimen contractual, la Ley 100 de 1993 señala que las empresas sociales del estado se regirán por el Derecho Privado “pero podrán discrecionalmente utilizar las cláusulas exorbitantes previstas en el estatuto general de contratación de la administración pública”.
7. El régimen presupuestal será el previsto, “en función de la especialidad de las empresas, en la ley orgánica del presupuesto, de forma que se adopte un régimen de presupuestación con base en el sistema de reembolso contra prestación de servicios, en los términos previstos en la presente ley”.
8. Respecto del origen de los recursos económicos se señala que “por tratarse de una entidad pública podrá recibir transferencias directas de los presupuestos de la Nación o de las entidades territoriales”.
9. En fin, para tales efectos de los tributos nacionales las empresas sociales del Estado se sujetarán al régimen previsto para los establecimientos públicos.

Respecto a éste último punto hay que señalar, que no se puede pensar en su aplicación analógica para los tributos distritales, teniendo en cuenta que la analogía no puede crear infracciones tributarias de ningún tipo, ni modificar las existentes, en virtud del principio de legalidad.

Sainz de Bujanda precisa:

“Habida cuenta de la fundamental importancia del principio de la legalidad en materia tributaria, cabe pensar que todas aquellas materias que están reservadas a la ley no pueden ser integradas o contempladas más que por obra del legislador”.

El Modelo del Código Tributario para América Latina, en su artículo 6° dice que:

“La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos legales, pero en virtud de ello no pueden crearse tributos ni exenciones”.

Ahora bien, retomando los elementos característicos antes enunciados, observamos que dan concreción y calidad específica a la noción de Empresa Social del Estado, en la medida en que permiten diferenciarlas, de una parte, de las entidades propiamente estatales, inclusive de las del sector descentralizado específicamente de los establecimientos públicos y de otra, de las instituciones netamente privadas.

Sin embargo y aún cuando existan, para los establecimientos públicos y la empresas Sociales del Estado, algunos elementos comunes que las identifique, no implica la sujeción a un idéntico régimen jurídico, las particularidades que presentan las distintas entidades públicas clasificadas como descentralizadas, conforme a la estructura y organización de la administración pública señaladas y definidas en la Ley 489 de 1998, se manifiestan en el reconocimiento de variaciones dentro del régimen normativo general previsto para estos entes, y para el caso de las Empresas Sociales del Estado, por los anteriormente enunciadas.

El Capítulo X de la Ley 489 de 1998 artículo 38, señala la conformación de la Rama Ejecutiva del Poder Público en dos grandes grupos a saber: 1°. El sector central y 2°. El sector descentralizado por servicios, este último grupo lo integran las siguientes entidades:

1. Los establecimientos públicos
2. Las empresas industriales y comerciales del estado.
3. Las superintendencias y las unidades administrativas especiales con personería jurídica.
4. **Las empresas sociales del Estado** y las empresas oficiales de servicios públicos domiciliarios.
5. Los institutos científicos y tecnológicos
6. Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta,
7. Las demás entidades administrativas nacionales con personería jurídica que cree, organice o autorice la ley para que formen parte de la rama ejecutiva del poder público.

De lo aquí expuestos, podemos colegir que las entidades distritales prestadores del servicio de salud modificaron su naturaleza de establecimientos públicos que venían ostentando, por otra categoría bien deferente denominada “Empresa Social del Estado”, entidad pública perteneciente al sector descentralizado del poder público, las cuales quedan sometidas al régimen jurídico previsto en la Ley 100 de 1993. Es de señalar que el Artículo 68 Parágrafo 1° de la Ley 489 de 1998, al tratar sobre las entidades descentralizadas señaló que de conformidad con el inciso segundo del artículo 210 de la Constitución Política, el régimen jurídico aquí previsto para las entidades descentralizadas es aplicable a las de las entidades territoriales sin perjuicio de las competencias asignadas por la Constitución y la ley a las autoridades del orden territorial

Definida, cual es la naturaleza jurídica de las entidades distritales prestadoras del servicio de salud, pasamos a determinar si a la luz del Acuerdo No. 16 de 1999, estas empresas encuadran dentro del beneficio tributario de que trata el artículo primero, específicamente en lo atinente al impuesto sobre vehículos automotores, miremos su texto

“ Los sujetos signatarios de la convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros; Unificados de Vehículos y Delineación Urbana. (Subraya fuera de texto).

Conforme al texto transcrito, la entidad pública descentralizada, prestadoras del servicio de salud a nivel distrital, como Empresas Sociales del Estado, no están incluidas dentro de la relación de entes no sujetos a los impuestos distritales, estando obligados a la presentación y pago de los mismos.

Ya se había analizado, que si bien la Empresa Social del Estado en cuanto a sus características coincide con algunas de las de los establecimientos públicos y de hecho lo fueron antes de la expedición del Acuerdo 17 de 1997, en la actualidad no lo son y por lo mismo no se beneficia de la exclusión prevista en el artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999, estando obligados a cumplir con todas sus obligaciones tributarias.

Finalmente, respecto de aquellos vehículos que se reciben mediante acta de otro ente estatal o persona natural en calidad de Comodato, para efectos de analizar si en su cabeza se genera la exigibilidad de este tributo, se debe tener en cuenta el hecho generador en los términos del artículo 52 del Decreto 400 de 1999 y el sujeto pasivo definido en los artículos 55 respectivamente.

Veamos el texto de estos artículos:

“Artículo 52. Hecho Generador. Constituye hecho generador del impuesto, la propiedad o posesión de los vehículos gravados, que estén matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.

Artículo 55. Sujeto Pasivo. El sujeto pasivo del impuesto es el propietario o poseedor de los vehículos gravados matriculados en el Distrito Capital Santa Fe de Bogotá, incluidos los vehículos de transporte público.

Los sujetos pasivos antes enunciados, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo período, una declaración del impuesto Sobre Vehículos Automotores por cada vehículo.

Siendo que el impuesto sobre vehículos recae en cabeza de su propietario o poseedor, se hace necesario traer a colación los conceptos del Código Civil al respecto, con el fin de determinar el sujeto pasivo de la obligación.

El artículo 669 del Código Civil define el **dominio** (que se llama también propiedad) como el derecho real en una cosa corporal para gozar y disponer de ella arbitrariamente, no siendo contra la ley o contra el derecho ajeno.

Entre los modos de adquirir la propiedad se encuentra la tradición que consiste, a tenor de lo dispuestos por el artículo 740 del código citado, en la entrega que el dueño hace de ellas a otro, habiendo por una parte la facultad e intención de transferir el dominio, y por otra la capacidad o intención de adquirirlo, y que tratándose de vehículos se perfecciona con el registro ante la entidad competente.

Por otra parte el artículo 762 señala que la **posesión** es la tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor y dueño, sea que el dueño o el que se da por tal, tenga la cosa por sí mismo, o por otra persona que la tenga en lugar y a nombre de él.

Bien diferente a los conceptos antes enunciados es a la figura del Comodato de que habla el consultante, ya que se trata de un contrato en que una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso. El comodante conserva sobre la cosa prestada todos los derechos que antes tenía, pero no su ejercicio, en cuanto fuere incompatible con el uso concedido al comodatario. (artículos 2200 y ss del Código Civil)

La característica fundamental del comodato radica en que la entrega que se efectúa de la cosa no se verifica con la intención de transferir el dominio, ni existe de quien recibe ánimo de adquirirlo, de tal suerte que el sujeto pasivo de éste caso será el propietario o poseedor que entrega en uso los vehículos.



CONCEPTO No. 862

FECHA: Mayo 23 de 2000.

SUBTEMA: Empresa Social del Estado

CONSULTA:

Cuál es el alcance del Acuerdo 16 de 1999, con relación a las Empresas Sociales del Estado.

Como quiera que de conformidad con el Acuerdo 17 de 1997 los Establecimientos Públicos Distritales, incluidos el Hospital El Tunal, fueron transformados en Empresas Sociales del Estado, entendidas como una categoría especial de entidad pública descentralizada del orden distrital, se pregunta: ¿Las Empresas sociales del Estado, particularmente el HOSPITAL EL TUNAL como categoría especial de entidad pública del orden distrital que reúne las mismas características de un establecimiento público, es decir, personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, es o no sujeto de los impuestos predial unificado, industria y comercio, avisos y tableros unificados de vehículos y delineación urbana?

RESPUESTA:

Como la inquietud del consultante se refiere a la situación jurídica de las empresas sociales del estado respecto de los impuestos del distrito, determinaremos la naturaleza jurídica y las situaciones que de ella se derivan.

Mediante el Acuerdo 17 de 1997 por medio de la cual se transforman los establecimientos públicos distritales prestadores de servicios de salud como empresa social del estado y en su artículo 1 determina:

*“**ARTÍCULO 1º. TRANSFORMACIÓN:** Transfórmense como Empresa Social del Estado, entendida como una categoría especial de entidad pública descentralizada del orden Distrital, dotada de personería jurídica, patrimonio propio y Autonomía Administrativa, adscrita a la Secretaría Distrital de salud y sometida al régimen jurídico previsto en el capítulo III, artículos 194, 195 y 197 de la Ley 100 de 1993, los siguientes Establecimientos Públicos Distritales prestadores del servicio de salud. (se subraya)*

(...)

Hospital El Tunal III nivel.....

***ARTICULO.- TRANSITORIO UNO:** Los Establecimientos Públicos y dependencias a que hacen referencia el artículo 1º conservarán su actual naturaleza y regímenes jurídicos, hasta tanto la Junta Directiva de la Empresa Social del estado dé cumplimiento a lo establecido en el párrafo 2º del artículo 10 del presente Acuerdo”*

Nos referiremos, a las Empresas Sociales de Salud del Estado que aparecen reguladas en el Capítulo III del Título II de la ley 100 de 1993 y a la cual nos remite el Acuerdo 17 de 1997, donde se precisa que son aquellas encargadas de la prestación de servicios de salud que en forma directa presten la nación o las entidades territoriales esto es “como servicio público a cargo del Estado o como parte del servicio público de seguridad Social”.

De esta regulación es oportuno resaltar los siguientes aspectos:

- La creación de tales empresas corresponde a la ley, a las asambleas departamentales y a los Concejos Municipales.
- La Ley las define como entidades públicas descentralizadas y les señala las características institucionales siguientes: personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa (artículo 194).
- Igualmente se prescriben reglas llamadas a configurar el régimen jurídico de la empresa (artículo 195), como las atinentes a:
 1. El nombre, en el cual se deberá mencionar siempre la expresión “Empresa Social del Estado” ;
 2. La integración de la junta directiva que debe efectuarse “de la misma forma dispuesta en el artículo 19 de la Ley 10 de 1990, es decir, presidida por el jefe de la administración seccional o local o su delegado, conformada, en el primer nivel de atención por los organismos de participación comunitaria, en los términos que determine el reglamento. En las entidades de los niveles secundarios y terciario la integración se hace por tercios de manera que estén separados, mediante designación de origen, la comunidad, el sector científico de la salud y el sector político administrativo.
 3. El director o representante legal debe ser designado por el jefe de la respectiva entidad territorial que haya asumido los servicios de salud conforme a lo dispuesto en la Ley 60 de 1993 y a la reglamentación que al efecto expida el gobierno nacional, de terna que la presente la junta directiva constituida según las disposiciones de la ley 10 de 1990, por período mínimo de tres años prorrogables. Sólo podrán ser removidos cuando demuestre ante las autoridades competentes, la comisión de faltas graves conforme al régimen disciplinario del sector oficial, faltas a la ética, según las disposiciones vigentes o ineficiencia administrativa definidas mediante reglamento del gobierno nacional.
 4. Los directores de las Empresas Sociales del Estado se sujetan, en materia salarial, a un régimen especial que reglamentará el gobierno nacional dentro de los seis meses siguientes a la vigencia de la presente ley, teniendo en cuenta el nivel de complejidad y el presupuesto del respectivo hospital, conforme a los artículos 192 y 195,4.
 5. Las personas vinculadas a la empresa tendrán el carácter de empleados públicos y de trabajadores oficiales conforme a lo dispuesto en la Ley 10 de 1990.
 6. En cuanto al régimen contractual, la Ley 100 de 1993 señala que las empresas sociales del estado se regirán por el Derecho Privado “pero podrán discrecionalmente utilizar las cláusulas exorbitantes previstas en el estatuto general de contratación de la administración pública”.

7. El régimen presupuestal será el previsto, “en función de la especialidad de las empresas, en la ley orgánica del presupuesto, de forma que se adopte un régimen de presupuestación con base en el sistema de reembolso contra prestación de servicios, en los términos previstos en la presente ley”.
8. Respecto del origen de los recursos económicos se señala que “por tratarse de una entidad pública podrá recibir transferencias directas de los presupuestos de la nación o de las entidades territoriales”.
9. En fin, para tales efectos de los tributos nacionales las empresas sociales del Estado se sujetarán al régimen previsto para los establecimientos públicos.

Respecto a éste último punto hay que señalar, que no se puede pensar en su aplicación analógica para los tributos distritales, teniendo en cuenta que la analogía no puede crear infracciones tributarias de ningún tipo, ni modificar las existentes, en virtud del principio de legalidad.

Sainz de Bujanda precisa:

“Habida cuenta de la fundamental importancia del principio de la legalidad en materia tributaria, cabe pensar que todas aquellas materias que están reservadas a la ley no pueden ser integradas o contempladas más que por obra del legislador”.

El Modelo del Código Tributario para América Latina, en su artículo 6° dice que:

“La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos legales, pero en virtud de ello no pueden crearse tributos ni exenciones”.

Ahora bien, retomando los elementos característicos antes enunciados, observamos que dan concreción y calidad específica a la noción de Empresa Social del Estado, en la medida en que permiten diferenciarlas, de una parte, de las entidades propiamente estatales, inclusive de las del sector descentralizado específicamente de los establecimientos públicos y de otra, de las instituciones netamente privadas.

Sin embargo y aún cuando existan, para los establecimientos públicos y la empresas Sociales del Estado, algunos elementos comunes que las identifique, no implica la sujeción a un idéntico régimen jurídico, las particularidades que presentan las distintas entidades públicas clasificadas como descentralizadas, conforme a la estructura y organización de la administración pública señaladas y definidas en la Ley 489 de 1998, se manifiestan en el reconocimiento de variaciones dentro del régimen normativo general previsto para estos entes, y para el caso de las Empresas Sociales del Estado, por los anteriormente enunciadas.

El Capítulo X de la Ley 489 de 1998 artículo 38, señala la conformación de la Rama Ejecutiva del Poder Público en dos grandes grupos a saber: 1°. El sector central y 2°. El sector descentralizado por servicios, este último grupo lo integran las siguientes entidades:

1. Los establecimientos públicos
2. Las empresas industriales y comerciales del estado.
3. Las superintendencias y las unidades administrativas especiales con personería jurídica.
4. **Las empresas sociales del Estado** y las empresas oficiales de servicios públicos domiciliarios.
5. Los institutos científicos y tecnológicos
6. Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta,
7. Las demás entidades administrativas nacionales con personería jurídica que cree, organice o autorice la ley para que formen parte de la rama ejecutiva del poder público.

De lo aquí expuestos, podemos colegir que las entidades distritales prestadores del servicio de salud modificaron su naturaleza de establecimientos públicos que venían ostentando, por otra categoría bien deferente denominada “Empresa Social del Estado”, entidad pública perteneciente al sector descentralizado del poder público, las cuales quedan sometidas al régimen jurídico previsto en la Ley 100 de 1993. Es de señalar que el Artículo 68 Parágrafo 1° de la Ley 489 de 1998, al tratar sobre las entidades descentralizadas señaló que de conformidad con el inciso segundo del artículo 210 de la Constitución Política, el régimen jurídico aquí previsto para las entidades descentralizadas es aplicable a las de las entidades territoriales sin perjuicio de las competencias asignadas por la Constitución y la ley a las autoridades del orden territorial

Definida, cual es la naturaleza jurídica de las entidades distritales prestadoras del servicio de salud, pasamos a determinar si a la luz del Acuerdo No. 16 de 1999, estas empresas encuadran dentro del beneficio tributario de que trata el artículo primero.

Artículo Primero: “ Los sujetos signatarios de la convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros; Unificados de Vehículos y Delineación Urbana. (Subraya fuera de texto).

Conforme al texto transcrito, la entidad pública descentralizada, prestadoras del servicio de salud a nivel distrital como Empresas Sociales del Estado, no están incluidas dentro de la relación de entes no sujetos a los impuestos Distritales, estando obligados a la presentación y pago de los mismos.

Ya se había analizado, que si bien la Empresa Social del Estado en cuanto a sus características coincide con algunas de las de los establecimientos públicos y de hecho lo fueron antes de la expedición del Acuerdo 17 de 1997, en la actualidad no lo son y por lo mismo no se beneficia de la exclusión prevista en el artículo 1º del Acuerdo 16 de 1999, estando obligados a cumplir con todas sus obligaciones tributarias.

Ahora bien si las Empresas Sociales del Estado no tiene ningún tratamiento preferencial que tenga su fundamento en el Acuerdo 16 de 1999 revisaremos las normas que rigen los Tributos Distritales.

En el Impuesto de Industria y Comercio en el Numeral 4º del Acuerdo 21 de 1.983, compilado en el Literal d) del artículo 35 del Decreto Distrital 400 de 1.999. Con respecto a la no sujeción para los servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, considera importante el Despacho anotar que, el artículo 52 de la ley 10 de 1.990 expresamente derogó el Decreto 356 de 1.975, que establecía el régimen de adscripción y vinculación de las entidades que prestaran servicios de salud, creando un nuevo sistema denominado “sector salud”, integrado por dos subsectores: El oficial y el privado, que concurren, pero no se encuentren adscritos o vinculados. Por esta razón a partir de la vigencia de la Ley 10 de 1.990 se hace inaplicable la no sujeción contemplada en el numeral 4 del artículo 4 del Acuerdo 21 de 1.983 por sustracción de materia.

Respecto del impuesto predial Unificado en el artículo 24 del decreto 400 de 1999 al referirse a las exenciones determina:

“Los inmuebles que en su integridad se destinen exclusivamente y con carácter de permanencia por las entidades de beneficencia y asistencia pública y las de utilidad pública de interés social destinados exclusivamente a servicios de hospitalización, salacunas, guarderías, y asilos, así como los inmuebles de las fundaciones de derecho público o de derecho privado cuyo objeto sea exclusivamente la atención a la salud y la educación especial de niños y jóvenes con deficiencias de carácter físico, mental y psicológico, reconocidas por la autoridad competente, estarán exentas por el término a que se refiere el artículo primero del Acuerdo 9 de 1993, en un ciento por ciento, del valor del impuesto predial unificado a pagar por la respectiva entidad por ese predio en el correspondiente año fiscal

La entidad que aspire a la mencionada exención, solicitará a la Secretaría de Salud, que mediante visita constate que cumple con las funciones y servicios de que habla el inciso anterior, que las personas que manejan la institución son profesionales e idóneas para dirigir y manejar la Institución, que tiene tres (3) años o más de funcionamiento y que la construcción tiene las condiciones técnicas, la higiene y salubridad requeridas para este tipo de servicios.

Para que una institución tenga derecho a este tipo de exenciones, sus tarifas de pensión estarán sujetas al control que para tal efecto reglamenten las Secretarías de Salud y Educación....”

No obstante lo anterior es pertinente recordar al contribuyente que de conformidad con el párrafo tercero del artículo trece del decreto 807 de 1993 las exenciones operan de pleno derecho y se ejerce en la presentación de la declaración, sin embargo la exención aquí referida solamente opera para los hospitales del sector estatal.

Respecto del Impuesto de delimitación Urbana no existe ningún tratamiento preferencial para las empresas sociales del estado.

Finalmente, y en relación con el impuesto de vehículos el artículo 52 del Decreto 807 de 1993 determina por hecho generador del Impuesto de Vehículos:

“Artículo 52. Hecho Generador. Constituye hecho generador del impuesto, la propiedad o posesión de los vehículos gravados, que estén matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá”.

Es así que si se da el hecho generador del Impuesto de vehículos se debe cumplir con las obligaciones tributarias distritales. Recordemos que por la naturaleza jurídica las empresas sociales del estado no tienen tratamiento preferencial alguno.



CONCEPTO No. 909

FECHA: Mayo 10 de 2001
SUBTEMA: Rematrícula vehículos.

CONSULTA:

Solicita quien consulta, se le certifique sobre la obligación que tiene de cancelar el impuesto sobre vehículos automotores de un vehículo al cual le fue cancelada la matrícula en el mes de mayo de 1999, y se quiere rematricularlo en este año presente.

RESPUESTA

Con base en el mandato conferido en el Decreto 270 del 2001, no es posible para este Despacho absolver consultas ni interpretar las normas tributarias de manera específica o particular, razón por la cual damos respuesta a su inquietud en los siguientes términos:

De conformidad con el artículo 141 de la Ley 488 de 1998 están gravados con el impuesto los vehículos automotores nuevos, usados y los que se internen temporalmente en el territorio nacional excepto los que expresamente enuncia el artículo en mención y dentro de los cuales no se encuentran los vehículos objeto de rematrícula.

Por su parte en el párrafo primero ordena que para los efectos del impuesto, se consideran nuevos los vehículos automotores que entran en circulación por primera vez en el territorio nacional.

Ordenó el legislador en el artículo 143 de la misma ley, que la base gravable 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.

De igual manera que 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.

Ahora bien, tal como lo establece el artículo 144 de la ley 488 de 1998, el impuesto se causa el 1° de enero de cada año, salvo en el caso de los vehículos automotores nuevos, en el cual, el impuesto se causa en la fecha de solicitud de la inscripción en el registro terrestre automotor o matrícula del vehículo, registro éste que debe corresponder con la fecha de la factura de venta del automotor por parte del almacén o en la fecha de solicitud de internación al territorio nacional.

Es decir que existirá la obligación del cumplimiento de los deberes formales, entre ellos la presentación de la declaración y el pago del impuesto, si a 1° de enero del año que se pretende liquidar el impuesto, el vehículo objeto del mismo se encuentra matriculado en este Distrito Capital, condición esta sine qua non podría existir de una parte la obligación de cancelar el impuesto y de otra, la facultad de exigirlo.

Así las cosas, si un vehículo fue retirado del registro automotor, deja de ser objeto del impuesto de vehículos quedando su propietario o poseedor exonerado del cumplimiento de este deber fiscal.

Ahora bien conforme al artículo 145 de la misma ley la tarifa aplicable a los vehículos gravados cuando el vehículo entra en circulación por primera vez, será la que resulte de liquidar en proporción al número de meses que reste del respectivo año gravable la tarifa correspondiente de acuerdo con la marca y el cilindraje del automotor. La fracción de mes se tomará como un mes completo. El pago del impuesto sobre vehículos automotores constituye requisito para la inscripción inicial en el registro terrestre automotor. De esta manera quedó consignado en el párrafo 2 del artículo 145 así:

Parágrafo 2°. Cuando el vehículo automotor entre en circulación por primera vez, el impuesto se liquidará en proporción al número de meses

que reste del respectivo año gravable. La fracción de mes se tomará como un mes completo. El pago del impuesto sobre vehículos automotores constituye requisito para la inscripción inicial en el registro terrestre automotor.

Finalmente de acuerdo con el artículo 146 ibídem, el impuesto de vehículos automotores se declarará y pagará anualmente, ante los departamentos o el Distrito Capital según el lugar donde se encuentre matriculado el respectivo vehículo.

De todo lo anterior se concluye que conforme a lo establecido en la Ley 488 de 1998, la obligación tributaria se causa el primero de enero de cada año; que no existe base gravable específica para los vehículos que entran en circulación durante el año gravable, salvo para los vehículos nuevos; que la figura de la proporcionalidad en el impuesto, igual sólo quedó contemplada por el legislador para vehículos que entraran en circulación por primera vez, que no es el caso, y que la declaración y el impuesto deberán presentarse y cancelarse respectivamente en el lugar en el cual **se encuentre matriculado el vehículo objeto de impuesto.**

Luego no existiendo para la figura de la rematricula, es decir, para la matrícula del vehículo por segunda vez en el registro terrestre automotor, tarifa, ni base gravable por no estar matriculados, ni lugar en el cual deba presentarse la declaración por no existir matrícula, ni ninguno de los presupuestos legales necesarios para hacer exigible pago alguno por concepto de impuesto, no puede menos que concluirse que la rematricula de los vehículos no genera impuesto sobre vehículos automotores, por el año gravable en el cual se lleva a cabo la rematricula.

Rematriculado el vehículo, será objeto de impuesto a partir del primero de enero del año siguiente a aquél en el cual fue registrado de nuevo conforme lo determinan las normas tributarias correspondientes, en la jurisdicción municipal o distrital en donde se encuentre matriculado.



CONCEPTO No. 913

FECHA: Junio 14 de 2001

SUBTEMA: Vehículos no matriculados

CONSULTA:

Solicita quien consulta concepto sobre la exención del pago del impuesto por vehículos automotores de automotores adquiridos por la entidad que dirige durante los años gravables 1994 a 1997 que a la fecha no han sido matriculados.

Señala la posición de su Despacho manifestando que con ocasión a la Ley 488 de 1998 se crea el impuesto sobre vehículos para sustituir los impuestos de timbre y de circulación y tránsito y el unificado de vehículos del Distrito Capital.

Manifiesta igualmente que con ocasión al Acuerdo 16 de 1999 artículo 1° la entidad que representa no es contribuyente del impuesto y recuerda en su escrito que los vehículos a que hace alusión no se encuentran matriculados, razón por la cual no hay lugar al pago del impuesto.

RESPUESTA

Dado el mandato contenido en los numerales 2 y 3 del artículo 13 del Decreto 270 del 2001 no es posible para esta subdirección responder las consultas de manera particular y concreta, por lo que daremos respuesta en los siguientes términos:

Fue la Ley 223 de 1995 la que unificó los conceptos de impuesto de timbre nacional cedido al Distrito Capital, y Circulación y Tránsito existente desde 1913 convirtiendo el impuesto en un solo y bautizándolo como Impuesto Unificado de Vehículos.

Como resultado de la fusión del impuesto de timbre nacional y de circulación y tránsito, fue adoptado para el Distrito Capital mediante el Acuerdo 28 de 1995 y compilado mediante el Decreto 423 de 1996.

Establece el Decreto 423 de 1996 en el artículo 49 que son materia imponible de este impuesto, *"los vehículos de tracción mecánica, **matriculados** en el Distrito Capital"*.

Esta norma rigió hasta el primero de enero de 1999 fecha en la cual entró en vigencia la Ley 488 de 1998 que modificó el hecho generador determinándolo en su artículo 140 como aquel impuesto que se genera por la propiedad o posesión de los vehículos gravados.

"Artículo 140. Hecho generador. Constituye hecho generador del impuesto, la propiedad o posesión de los vehículos gravados."

De la norma transcrita se entiende que estarán en la obligación de cumplir con los deberes formales de presentación y pago de la declaración tributaria dentro del impuesto sobre vehículos automotores, aquellas personas naturales o jurídicas que sean propietarias o poseedoras con ánimo de señor y dueño de vehículos, sin que sea condición necesaria que el automotor se encuentre matriculado.

Sin embargo, y a pesar de que a la luz del artículo 140 de la ley 488/98, existe la obligación tributaria para aquellas personas naturales o jurídicas que adquieran la calidad de propietarios o poseedores de vehículos gravados sin que sea requisito la matrícula del vehículo, de conformidad con el artículo 146 de la misma ley 488/98, el cumplimiento de la obligación tributaria sólo será válido, si se lleva a cabo en la jurisdicción en la cual se realiza la matrícula del vehículo.

Así las cosas, debe entenderse que para el cabal cumplimiento de los deberes formales en materia de vehículos en este Distrito Capital, es necesario que el vehículo se encuentre matriculado en esta jurisdicción, tal como lo dispone el artículo 52 del Decreto 400 de 1999, decreto éste que compila las normas sustantivas de los impuestos distritales.

De tal suerte que el hecho generador del impuesto en estudio, implica en primer término que se trate de vehículos de propiedad del sujeto pasivo, y en segundo que se encuentre matriculado dentro del registro terrestre automotor, a fin de determinar el lugar en el cual, conforme a la matrícula del vehículo, el contribuyente deberá dar cumplimiento a las obligaciones fiscales a su cargo.

Por consiguiente si se es propietario o poseedor de un vehículo automotor no matriculado en Bogotá, no puede cumplir con la obligación de declarar en esta jurisdicción.

Por otra parte, con ocasión al Acuerdo 16 de 1999, artículo primero fueron declarados No Sujetos de los Impuestos Predial, Vehículos Automotores, Industria y Comercio y Delineación Urbana, las entidades allí enunciadas dentro de las cuales se encuentra la Administración Central Distrital. Del texto se lee:

"ARTICULO PRIMERO.- Los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, y los Establecimientos Públicos no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los Impuestos Predial Unificado, Industria y Comercio, Avisos y Tableros;, Unificados de Vehículos y Delineación Urbana. (Sentencia No. 980297 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera-Subsección B de Enero 28 de 1.999)".

Así las cosas, para los años 1998 y anteriores, se tiene que no existe obligación, toda vez que el hecho generador del impuesto es la matrícula de los vehículos en este Distrito Capital; para el año 1999, se concluye que a pesar de generarse el impuesto por la propiedad o posesión de los vehículos, es necesaria la matrícula de los mismos pues de lo contrario es imposible dar cumplimiento por no haber jurisdicción en la cual se dé cumplimiento a las obligaciones formales. Finalmente para los años 2000 y 2001 no existe obligación en materia de impuestos conforme al Artículo Primero del Acuerdo 16 de 1999.



CONCEPTO No. 940

FECHA: Noviembre 13 de 2001

SUBTEMA: Firma declarante.

CONSULTA:

Solicita quien consulta concepto sobre si es o no válido que la Administración Tributaria tenga por no presentada una declaración de vehículos por el hecho de que la misma sea presentada, suscrita y firmada en representación del poseedor o propietario del automotor sin mediar autorización para ello?

En materia de impuesto sobre vehículos automotores se necesita autorización para presentar la declaración a nombre de otra persona?

Aclara quien consulta, que quien firmó la declaración se identificó, además que en el cuerpo de la declaración se anotó el nombre del propietario y su identificación.

RESPUESTA:

La obligación de cumplir con los deberes formales y sustanciales en materia tributaria, como son la presentación y pago de la declaración tributaria y del impuesto respectivo frente a la Administración tributaria, recae exclusivamente, sobre el sujeto pasivo del impuesto que corresponda, su representante o apoderado, o a aquellos a quienes la ¹ley autorice y obligue a cumplir con estos deberes formales en casos especialísimos, tales como son a manera de ejemplo los representantes legales de las empresas, los padres por sus hijos menores, los Liquidadores por las empresas que liquidan, etc.

Dentro del caso en estudio, el sujeto pasivo del impuesto sobre vehículos automotores, según lo establece el artículo 55 del Decreto Distrital 400 de 1999, es el **propietario o poseedor** de los vehículos gravados matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, (hoy Bogotá D.C.), incluidos los vehículos de transporte público.

Conforme al artículo 762 del Código Civil la **posesión** es la tenencia de una cosa determinada **con ánimo de señor o dueño**, sea que el dueño o el que se da por tal, tenga la cosa por sí mismo, o por otra persona que la tenga en lugar y a nombre de él, **el poseedor es reputado dueño, mientras otra persona no justifique serlo.**

De tal suerte que los llamados a responder por las obligaciones tributarias, son como ha quedado claro, los propietarios de los vehículos automotores matriculados en este Distrito Capital, o en su defecto, los poseedores, quienes a pesar de no tener acreditada la propiedad del vehículo, si tienen la posesión del mismo con la buena fe, y el ánimo de señorío requerido para ella.

Ahora bien, establece el artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1993, que las declaraciones de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, se tendrán por no presentadas en los casos consagrados en los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional, los cuales a su vez determinan las causales por las cuales una declaración no es válidamente presentada ante la Administración de Impuestos indicando que no lo es por lo siguiente:

¹ Decreto Distrital 807 de 1993, artículo 11.

“Artículo 580. Declaraciones que se Tienen por no Presentadas

No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, 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. (Resaltamos)**
- e) (Derogado Ley 6/92. Art. 140)

Artículo 650-1. Sanción por no Informar la Dirección

Cuando en las declaraciones tributarias el contribuyente no informe la dirección, o la informe incorrectamente, se aplicará lo dispuesto en los artículos 580 y 589-1. (Ley 49/90 art. 51)

Quiere decir lo anterior, que de manera general, para que una declaración tributaria se tenga como debidamente presentada, debe estar firmada por quien tiene el deber formal de declarar. Es decir, por el contribuyente o responsable, que ostenta la calidad de sujeto pasivo del tributo o de su representante o apoderado, este último en los términos del artículo 11 del mismo Decreto.

Si recordamos que la declaración tributaria, se define como la manifestación libre y espontánea de la voluntad del contribuyente mediante la cual éste, determina su realidad económica y fiscal que declara ante la Administración Tributaria a fin de cumplir con las obligaciones sustanciales tributarias a su cargo. Es un documento que aunque privado, produce efectos jurídicos ante terceros como confesión que es y presta, entre otros méritos a título ejecutivo para el respectivo cobro coactivo cuando presentada la declaración, el contribuyente no haya cancelado la totalidad del impuesto correspondiente.

Sin embargo, y adentrándonos en el caso que nos ocupa, y recordando el texto del artículo 17 del Decreto Distrital 807 de 1993, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario, también se tendrá por no presentada, la declaración que se presente por concepto del Impuesto Sobre Vehículos Automotores que no contenga la constancia de pago, recordemos el texto del inciso tercero del artículo 17 citado anteriormente

"En el caso de la declaración del impuesto sobre vehículos automotores, se tendrá por no presentada cuando no contenga la constancia del pago de los impuestos, derechos, intereses y sanciones, y en los eventos comprendidos en los artículos 580 y 650-1 del

Estatuto Tributario Nacional, **salvo el relacionado con la firma del declarante**".(se resalta)

De la norma transcrita se desprende no solamente que se entiende como no presentada la declaración del Impuesto Sobre Vehículos Automotores que no contenga constancia de pago, sino que además al hacer referencia a los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional establece que estos operan para este tributo salvo en lo relacionado con la firma del declarante.

Debe entenderse que dentro de los eventos contemplados en los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional transcritos anteriormente, para la presentación de las demás declaraciones de los impuestos administrados por esta entidad, es relevante el literal d) del artículo 580, el cual preceptúa:

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. (Resaltamos)

Pero lo cual tenemos que la norma especial de Bogotá exceptúa en materia del impuestos Sobre Vehículos Automotores, el requisito de la firma del declarante como causal para tener por no presentada la declaración sobre este tributo distrital.

Quiere decir lo anterior, que al momento del diligenciamiento del formulario de Impuesto Sobre Vehículos Automotores, deben determinarse en debida forma los datos referentes a la identificación del contribuyente contenida en el aparte B. Del formulario único de Impuesto sobre vehículos automotores y que exige el diligenciamiento de los datos como: 13. APELLIDOS Y NOMBRE O RAZÓN SOCIAL, 14. IDENTIFICACION - C.C ó NIT NUMERO 15. TELEFONO y 16. DIRECCION DE NOTIFICACION cuyo no diligenciamiento da la declaración como NO presentada, tal como se indica en la nota de la casilla.

Identificado el contribuyente, quien es el directo responsable del tributo, ya sea en su calidad de propietario o de poseedor del vehículo por el cual presenta la declaración, y teniendo en cuenta que el pago debe realizarse simultáneamente a la presentación del formulario ante la entidad recaudadora, se tiene que se ha cumplido de su parte, de manera cabal con el deber formal de presentación y pago del impuesto correspondiente al vehículo de su propiedad o por el cual tiene la obligación fiscal a su cargo.

Conforme a lo anterior, es necesario que se tenga en cuenta que la expresión "firma del declarante" incluye, no sólo la inclusión de la rúbrica de la persona que está diligenciando y pagando el valor correspondiente ante la entidad recaudadora, sino también el registro del nombre y de la identificación en la casilla correspondiente ubicada en la parte final del formulario, y que en efecto se denomina " firma del declarante" y que en el evento de que esta firma del declarante no coincida con el contribuyente determinado en la sección B (identificación del contribuyente) no hace que la declaración que se presente se tenga por no presentada, pues como se aclaró anteriormente el Legislador Distrital consideró que en el Impuesto Sobre Vehículos Automotores no es causal de tener la declaración por no presentada cuando existan inconsistencias en la firma del declarante.



CONCEPTO No. 984

FECHA: Mayo 22 de 2003
SUBTEMA: Blindaje de vehículos.

CONSULTA:

El sobre valor por concepto de blindaje en el impuesto sobre vehículos Automotores, aplica para todo tipo de vehículo así el blindaje contenido en el sea mínimo?, (Ej. Solamente vidrios).

RESPUESTA

De conformidad con el artículo 65 del Decreto Distrital 352 de 2002, la base gravable del Impuesto sobre vehículos automotores está constituida por:

“Artículo 65. Base gravable.

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.

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

Parágrafo. Para los vehículos usados y los que sean objeto de internación temporal, que no figuren en la resolución expedida por el Ministerio de Transporte, el valor comercial que se tomará para efectos de la declaración y pago será el que corresponda al vehículo automotor incorporado en la resolución que más se asimile en sus características.”

De otro lado tenemos la Resolución 18001 del 29 de noviembre de 2002², mediante la cual el Ministerio de Transporte, en uso de sus funciones legales, y especial las conferidas por la Ley 488 de 1998 y el Decreto 101 de 2002, y en la cual en su artículo quinto se establece:

² Por la cual se establece la base gravable de los automóviles y camperos de servicio público y particular y de las motocicletas, para el año fiscal 2003.

“**Artículo quinto.** Los vehículos blindados tendrán como base gravable el correspondiente a las tablas anexas, incrementado en DIECISÉIS MILLONES DE PESOS MCTE. (\$16.000.000.00)

La norma en comento no hace distinción alguna sobre que debe entenderse por blindaje, ni calidad o cantidad del mismo en un vehículo para que se considere como tal. Por consiguiente es preciso revisar la normatividad especial que regula el tema.

En primera medida debemos tocar el Decreto 2187 del 12 de octubre de 2001, “*por el cual se reglamenta el Estatuto de Vigilancia y Seguridad Privada contenido en el Decreto Ley 356 del 11 de febrero de 1994*” en cuyo artículo 39, encontramos en primera medida el registro de usuarios, mediante el cual las empresas blindadoras deberán mantener un registro actualizado de sus usuarios y compradores, de la misma forma en el artículo 40 de la norma en comento, establece que los interesados en adquirir blindaje para su vehículo, deben solicitar de manera previa, permiso a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, quien con base en su potestad discrecional, autorizará o negará la solicitud de blindaje.

Como se aprecia, la actividad de blindaje y la oportunidad de adquirir un vehículo con estas características está regulada por el Estado, es decir que la libertad caprichosa de un propietario de un vehículo está limitada al permiso que la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada efectúe³.

De la misma forma encontramos la Resolución No. 11099 del 22 de enero de 1999⁴, expedida por el Superintendente de Vigilancia y seguridad Privada, y en la cual, en su artículo 11 reitera la obligación de solicitar previamente permiso para la obtención de un blindaje, así mismo en sus artículos 12 y 13 se establecen obligaciones las cuales vale la pena resaltar:

“**ARTICULO 12.- VEHICULOS BLINDADOS.** El comprador, usuario o tenedor que haya adquirido un vehículo blindado o a quien se haya autorizado el mismo, deberá tramitar ante las autoridades competentes la modificación de la tarjeta de propiedad en donde conste o se indique la característica de blindado y el nivel de blindaje.

Una vez efectuado lo anterior, el usuario o comprador deberá remitir copia a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada de la tarjeta de propiedad modificada en donde conste la condición de blindado. En todo caso, la obligación anterior se cumplirá dentro de los cuatro meses subsiguientes a la fecha de expedición del acto administrativo que autorice el acondicionamiento o adquisición del vehículo, so pena de incurrir en las sanciones previstas para el régimen de servicios de vigilancia y seguridad privada.

³ Decreto 2187 de 2001, artículo 44. Artículo 44. Prohibición. En ningún caso las empresas blindadoras podrán entregar automotores blindados sin que se acredite por parte del usuario la autorización correspondiente expedida por la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada.

⁴ “Por la cual se fijan criterios técnicos y jurídicos para el ejercicio de la actividad de blindajes en los servicios de vigilancia y seguridad privada.”

ARTICULO 13.- IDENTIFICACION. Los propietarios o usuarios deberán portar la tarjeta de propiedad con la indicación de blindado; copia de la resolución de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada en la cual se autoriza el blindaje del vehículo y una tarjeta o carné de usuario expedido por la empresa que lo acondicionó.”

Disponen estas normas que los vehículos autorizados para poseer blindaje, deben reportar tal calidad en su tarjeta de propiedad, es decir que para que un vehículo se considere blindado, además del permiso correspondiente, en su tarjeta de propiedad se debe indicar tal calidad.

Por último vale la pena transcribir apartes de la Circular 017 del 14 de noviembre de 2002, en la cual se reitera por parte del superintendente de Vigilancia la necesidad previa de obtener permiso para el blindaje en los siguientes términos:

“Con el fin de hacer claridad sobre acondicionamiento de vehículos con sistemas antiatraco o antivandalismo, y la necesidad de autorización previa expedida por esta Superintendencia, me permito informar lo siguiente:

El Estatuto de Vigilancia y Seguridad Privada vigente -Decreto Ley 356 de 1994- incluye, dentro de los servicios de vigilancia y seguridad privada, entre otros, la fabricación, instalación, comercialización y utilización de equipos para la vigilancia y seguridad privada, blindajes y transporte, con el propósito de prevenir o detener perturbaciones a la seguridad y tranquilidad individual en lo relacionado con la vida y los bienes propios o de terceros (Artículo 2°).

(...)

2. En cumplimiento del artículo 55 del Decreto 356 de 1994, establece para las empresas blindadoras el deber de elaborar y mantener un registro de sus usuarios y compradores, que debe incluir la siguiente información: Nombre, documento de identidad, objeto a blindar, dirección y teléfono. Esta información se debe mantener actualizada y puede ser solicitada por la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, en cualquier momento. (Artículo 39).

(...)

4. Por último, el referido Decreto Reglamentario dispone que "En ningún caso las empresas blindadoras podrán entregar automotores blindados sin que se acredite por parte del usuario la autorización correspondiente expedida por la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada.

Las empresas blindadoras deberán exigir al interesado la presentación de la respectiva resolución previamente a la entrega del trabajo, so pena de incurrir en las sanciones legales previstas para los servicios de vigilancia y seguridad privada" (Artículo 44). Sanciones que están contempladas en el Título VI, artículos 75 y siguientes, del Decreto Ley 356 de 1994.

Como puede verse, ninguna de las normas citadas prevé la posibilidad de establecer excepciones, cuando de blindajes se trata. Por tanto, siempre que se pretenda acondicionar un vehículo con blindaje, independientemente del nivel y del nombre

que se le quiera dar (sistema antiatraco o antivandalismo, o cualesquiera otro), se requiere autorización previa de esta Superintendencia.

Esta entidad no ha avalado ninguna excepción a la norma general que exige, en todo caso de acondicionamiento con blindaje, tramitar y obtener previamente la autorización que debe otorgar la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, para lo cual, se repite, debe darse estricto cumplimiento a las normas antes citadas.

Como corolario de lo anterior, tenemos que la aplicación de la regla prevista en el artículo 5 de la resolución 18001 de 2002, aplica a los propietarios de aquellos vehículos que conforme con las reglas generales previstas para el tema, son considerados como vehículos blindados, por lo cual, le sugerimos para su caso en particular, acercarse a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, para que ellos conforme a su competencia le determinen si las seguridades implementadas en su vehículo se enmarcan dentro de lo que debe entenderse por un vehículo blindado, antes de proceder a liquidar su impuesto Sobre Vehículos Automotores.



CONCEPTO No. 1001

FECHA: Noviembre 24 de 2003.

SUBTEMA: Sujetos pasivos del tributo.

CONSULTA:

1. Si la persona que figura como propietaria de un vehículo, según el certificado de tradición del SETT, manifiesta no ser el dueño; toda vez que el vehículo fue vendido (Contrato de compraventa, promesa de compraventa, traspaso abierto, etc.), sin adelantar ninguna solemnidad como el registro ante la Oficina de Tránsito. Es procedente, adelantar procesos de determinación y cobro contra el supuesto comprador y/o exigir el pago del impuesto a éste?.
2. Dado que el sujeto pasivo del impuesto de vehículos según lo establece el artículo 64 del Decreto 352 de 2002 es el propietario o poseedor del vehículo. En qué eventos y con qué documento probatorio se pueden adelantar procesos de determinación y cobro contra los poseedores o exigir el pago del impuesto a estos?
3. Si un vehículo ha sido hurtado, decomisado, chatarrizado, inmovilizado por diferentes causas, respecto de las cuales el propietario que figura como tal en el Certificado de Tradición del SETT no tenga la posesión material y real del vehículo, y por lo tanto no puede ejercer ningún acto de dominio sobre el mismo; dado que por este hecho pierde la

calidad de propietario, independientemente a que figure en el certificado y a que la matrícula no haya sido cancelada. ¿Es procedente exigirle el pago del impuesto de vehículos y adelantar procesos de determinación y cobro contra éste?

RESPUESTA:

A efectos de dar respuesta a los interrogantes planteados abordaremos en primer lugar el tema de propiedad y posesión, así como las formalidades exigidas por la ley para el traspaso de automotores; continuaremos con los eventos y documentos probatorios en el tema de posesión y finalmente revisaremos de quien es la responsabilidad del tributo en situaciones de hurto, destrucción, etc.

El artículo 64 del Decreto Distrital 352 de 2002 que recoge lo dispuesto en el artículo 142 de la Ley 488 de 1998, señala como sujetos pasivos del impuesto sobre vehículos automotores al propietario o poseedor de los vehículos gravados matriculados en el Distrito Capital incluidos los vehículos de transporte público; de tal manera, el titular de la obligación formal de presentar la declaración y de la obligación sustancial de efectuar el pago del impuesto sobre vehículos automotores es o bien del propietario o bien del poseedor.

Por lo anterior, es importante hacer una revisión de las figuras de propietario y poseedor, para lo cual acudiremos a las disposiciones del derecho civil, artículos 669 y 762 del Código Civil; estas normas señalan:

Art. 669.- El dominio (que se llama también propiedad) es el derecho real en una cosa corporal, para gozar y disponer de ella arbitrariamente, no siendo contra ley o contra derecho ajeno.

La propiedad separada del goce de la cosa se llama mera o nuda propiedad.

Art. 762.- La posesión es la tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor o dueño, sea que el dueño o el que se da por tal, tenga la cosa por sí mismo, o por otra persona que la tenga en lugar y a nombre de él.

El poseedor es reputado dueño, mientras otra persona no justifique serlo.

Como se observa, propietario y poseedor son dos figuras jurídicas diferentes y ello se sustenta en que el propietario, es la persona natural o jurídica con un derecho real para disponer de una cosa corporal, en este caso un vehículo automotor, toda vez que esta calidad se encuentra reconocida a través de los documentos que exige la ley (certificado de tradición); en tanto el poseedor es aquella que cuenta con la tenencia material del bien y no reconoce a nadie diferente a él como titular del mismo; sin embargo, no cuenta con un título que lo acredite ante la ley como propietario del mismo y sólo con el transcurso del tiempo logrará ser titular del bien a través de pronunciamiento judicial.

Las figuras de propietario o poseedor si bien son diferentes pueden coexistir y así lo entendió la Ley 488 de 1998, cuando en su artículo 142 determina como responsables del impuesto

sobre vehículos automotores al propietario o el poseedor del vehículo. Esta situación tiene sustento, en la facilidad de negociación respecto de los bienes muebles y en particular de automotores, los cuales pueden contar con varios propietarios en un mismo año, o pueden presentar una situación de no registro del acto de traspaso, por lo cual uno es el propietario inscrito y otro la persona poseedora del bien; por ello de manera acorde con la realidad, la Ley determinó que para efectos de garantizar el cumplimiento de los deberes tributarios en el tema del impuesto sobre vehículos automotores, la responsabilidad estuviera a cargo de propietario o poseedor; por ello, las acciones de determinación o cobro pueden iniciarse contra estos dos sujetos pasivos, de manera opcional o conjunta.

Lo anterior implica dos situaciones:

Cuando se establece que el propietario que aparece como tal en el certificado de tradición es quien tiene la tenencia del automotor y por tanto el responsable del impuesto; en tal sentido, todas las acciones de la Dirección Distrital de Impuestos se dirigirán contra él.

Cuando quien aparece en el certificado de tradición como propietario no corresponde a la misma persona que tiene el bien en calidad de poseedor, las acciones de la Administración Tributaria Distrital se podrán dirigir contra propietario y poseedor.

En la primera situación, entendemos que la acción se dirige al propietario y en este punto es importante recordar que los títulos traslativos de dominio deben registrarse, toda vez que por sí solos no confieren una posesión efectiva del respectivo derecho hasta tanto no se verifique el registro ante la oficina de tránsito, y así lo determinó la Corte Suprema de Justicia en sentencia del 10 de noviembre de 1976, cuando sobre la tradición de automotores expresa:

“En la actualidad y en relación con la enajenación comercial de automotores, mientras no se demuestre que el respectivo título de adquisición fue inscrito ante el competente funcionario de las oficinas de tránsito, la simple entrega del objeto enajenado no equivale a la tradición del mismo. Por expreso mandato de la ley se exige, a más de la entrega, la inscripción del título, pues de otro modo la tradición no se opera totalmente.” (Negrilla fuera de texto).

El comprador de un vehículo, es aquella persona que adquiere un bien a través de un título traslativo de dominio como es la tradición (compraventa); no obstante, la legislación y la jurisprudencia determinan que los efectos como titular del bien sólo se confieren a partir de la inscripción del título en el respectivo registro; porque precisamente esta inscripción es la que conlleva, hacerle oponible a terceros su calidad de propietario y hasta tanto no se surta, se entenderá que éste actúa en calidad de poseedor.

En la segunda situación, si quien aparece en el certificado de tradición del vehículo, para la fecha de causación del tributo, es decir, el primero de enero de cada año, no corresponde a la misma persona que cuenta con la posesión, el proceso puede adelantarse conjuntamente contra propietario y poseedor, o sólo contra propietario o sólo contra poseedor dependiendo de la calidad de las pruebas que como administración recopilemos sobre tal condición, en la medida que nos permita sostener en el proceso su condición de poseedor y que en el evento de tomar la decisión de iniciar el proceso sólo contra el poseedor no quede sin piso, en

especial porque no se puede olvidar que la posesión es un acto de carácter subjetivo del poseedor que sólo puede ser demostrado en un proceso de pertenencia.

En este caso, los documentos requeridos para adelantar procesos contra un poseedor, serán todos aquellos que permitan, a la Administración Tributaria Distrital, presumir que una persona ejerce sobre un vehículo automotor matriculado en Bogotá actos materiales de uso y disfrute como si fuera el propietario del bien, durante el tiempo objeto de la obligación tributaria y por tanto su calidad de poseedor conlleva la responsabilidad en el impuesto sobre vehículos automotores, para ello podrá valerse de los diferentes medios probatorios previstos en la legislación, esto es:

Pruebas testimoniales;

Pruebas documentales, tales como: Declaraciones de impuesto sobre vehículos automotores, Seguro Obligatorio de Accidentes de Tránsito SOAT, certificado de emisión de gases, pagos de derechos o sanciones impuestas al automotor, traspaso del vehículo no registrado; realización de mejoras.

Indicios, etc.

Cuando se adelantan acciones contra un poseedor, debe evaluarse que si bien éste es un sujeto pasivo del impuesto sobre vehículos automotores, la calidad de poseedor sólo a través de un proceso de pertenencia adelantado ante la jurisdicción ordinaria se logrará establecer; por ello, si producto de los actos administrativos, la persona a quien la administración en alguna oportunidad ha considerado poseedora, manifiesta no serlo; el proceso deberá cesar contra este sujeto; razón por la cual, es importante vincular tanto a propietario inscrito como a quien ostenta la posesión del bien, a efectos de no vulnerar el derecho constitucional fundamental del debido proceso, previsto en el artículo 29 de la Carta Política; en particular el derecho de defensa que tienen tanto poseedor como propietario.

Por último, en cuanto si por alguna circunstancia como hurto, destrucción, chatarrización, etc., se pierde la calidad de propietario, debe recordarse que como se ha expuesto en anteriores oportunidades con la matrícula que se realiza ante el Registro Terrestre Automotor, nace a la vida jurídica el vehículo y con ella, el deber de cumplir con las obligaciones tributarias a las que los contribuyentes propietarios o poseedores de los mismos están compelidos.

Así mismo, el artículo 2º de la Ley de Transporte establece que la matrícula, es el procedimiento destinado al registro inicial de un vehículo automotor ante un organismo de tránsito en la cual se consignan las características, tanto internas como externas del vehículo, **así como los datos del propietario**. De tal manera, la matrícula del vehículo en Bogotá es una presunción de derecho con base en la cual se tienen unos deberes tributarios que se extienden hasta la cancelación de la misma, que al tenor del artículo 40 de la citada Ley de Transporte es por solicitud del titular, esto es del propietario y sólo con la cancelación de la matrícula del automotor se pone fin a la existencia jurídica del mismo y por ende a las obligaciones que en materia tributaria se le imponen.

De tal manera que mientras no se lleve a cabo la cancelación del registro inicial del vehículo, subsisten todas y cada una de las obligaciones tributarias dentro del impuesto sobre vehículos

automotores, como son la de presentación de la declaración y el pago del tributo, obligaciones éstas, de imperioso cumplimiento. Así lo prevé, el artículo 97 del Acuerdo 51 de 1993, expedida por la Junta Liquidadora del Instituto Nacional de Transporte y Tránsito; esta disposición señala:

“ARTICULO 97.- *Para efectos de la cancelación de la licencia de tránsito de que trata el artículo 91 del Decreto Ley 1344 de 1970. se entiende por pérdida de un vehículo, cuando se pierde la tenencia y posesión de un vehículo automotor como consecuencia de un hurto.*

Dstrucción Total de un Vehículo: Cuando su chasis sufra un daño tal que técnicamente sea imposible su recuperación.

Exportación: Enviar definitivamente un vehículo ensamblado o fabricado en el país. al exterior.

Reexportación: Enviar definitivamente un vehículo importado legalmente al país. al exterior.

PARAGRAFO.- *A partir de la cancelación de la licencia de tránsito el vehículo automotor queda exonerado del pago de los impuestos de timbre y de circulación y tránsito”.*

Cuando se presentan situaciones como hurto, destrucción total del vehículo, pérdida definitiva, desaparición documentada sin que se conozca el paradero final del vehículo, exportación o reexportación; el propietario es la persona autorizada para solicitar la cancelación de la licencia de tránsito del automotor y con ello, para el año siguiente a la realización de este trámite cesará el cumplimiento de obligaciones tributarias por este concepto. De no realizarse la cancelación de la matrícula respecto del automotor deberá cumplirse con la declaración y pago del impuesto sobre vehículos automotores.

Ahora bien, existen vehículos que por una u otra razón son recogidos por las autoridades de tránsito y llevados a los patios de la Secretaría de Transito (inmovilizados), y que en virtud de las disposiciones legales, después de cierto tiempo son declarados en abandono, es decir, queda en virtud del mandato conferido al FONDATT y cumplido el procedimiento pertinente en situación de abandono para después ser rematado, ya sea como vehículo recuperable o vehículo no recuperable.

Esta figura, (declaratoria de abandono) permite al Director del FONDATT, (luego de vencido el término de convocatoria pública a los propietarios o poseedores de los carros retenidos en los patios para que paguen las deudas a su cargo), proceder a rematar después de declarar abandonados aquellos vehículos no retirados por su propietario, es decir declara en primera instancia “abandonados” los vehículos cuyos propietarios o interesados no efectuaron su retiro, entendiéndose que existe una dejación de la propiedad o la posesión del bien, quedando el mismo “vacante o sin dueño”.

Una vez sea proferida la declaratoria de abandono es decir quedando el vehículo “vacante o sin dueño”, cesa la obligación de tributar, puesto que al no existir propietario o poseedor

sobre el vehículo que es declarado en abandono, faltaría uno de los elementos esenciales del tributo, como es el sujeto pasivo sobre el cual recae la obligación tributaria.

En cuanto tiene que ver con la declaratoria de no recuperabilidad del vehículo, tenemos que al ser declarados como tales y ordenado su remate, desaparece la calidad de vehículo en sí mismo y se suprime el trámite de cancelación, es decir, desaparece el vehículo no sólo jurídica sino además física y técnicamente; por lo cual, de la misma forma se extingue la obligación tributaria, pues al no existir vehículo ni matrícula sobre el mismo, no se configura el tributo.

Como conclusiones se resaltan las siguientes:

Las acciones de la Administración Tributaria Distrital se dirigirán contra propietario inscrito y poseedor de ser el caso, apoyado en: a) Certificado de tradición si es contra el propietario y b) Medios probatorios pertinentes y conducentes, antes señalados, tendientes a demostrar la posesión en el caso de acciones contra el poseedor.

Que en el evento de iniciar acción contra el poseedor, lo aconsejable será adelantar el proceso contra propietario inscrito y el poseedor.

Frente a la responsabilidad del impuesto sobre vehículos automotores sólo cesará a partir de la cancelación de la matrícula del automotor, o la declaratoria de abandono efectuada por el FONDATT.



CONCEPTO No. 1037

FECHA: Junio 8 de 2004

SUBTEMA: Poseedor sujeto pasivo

CONSULTA:

¿Es viable adelantar el proceso de determinación y cobro al propietario de un vehículo si con anterioridad a su inicio la persona que figura como titular del dominio informó a la administración que él había dejado de ser poseedor del mismo por cuanto celebró un contrato de compraventa o promesa de compraventa que a la postre no le fue registrada en instrumentos públicos?

RESPUESTA:

De conformidad con el artículo 61 del Decreto 352 de 2004, el hecho que genera el cumplimiento a las obligaciones tributarias de presentación y pago de la declaración por el impuesto sobre vehículos automotores lo constituye la propiedad o posesión de los vehículos gravados que estén matriculados en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.

Del artículo mencionado debe entenderse entonces por una parte, que la obligación está a cargo de quien ostente la calidad de propietario o poseedor del vehículo matriculado y gravado con el impuesto en este Distrito Capital, y por otra de los vehículos que existen jurídicamente y que son aquellos que se encuentran matriculados en esta jurisdicción.

De acuerdo con lo primero, el propietario del vehículo es aquél que ostenta tal calidad y que lo demuestra ante terceros con el registro y anotación en la correspondiente tarjeta de propiedad del vehículo, y que el poseedor de acuerdo con el artículo 672 del Código Civil, es aquél que si bien no figura como propietario en la tarjeta la propiedad tiene en su poder el automotor, ejecutando sobre el mismo acciones con ánimo de señor y dueño.

Ahora bien, sólo quedará exonerado el contribuyente, si como en el caso en estudio pierde las calidades aludidas de propietario o poseedor de un vehículo gravado y matriculado en esta capital, ya que de otra manera es claro que si es cancelada la matrícula del automotor, se pone fin a la existencia jurídica del mismo y por ende a las obligaciones que en materia tributaria se le impongan.

Entonces para el efecto de demostrar que el vehículo objeto de impuesto ni es de su propiedad, ni está bajo su posesión bastará con el documento que acredite tal hecho; es decir la tarjeta de propiedad del vehículo en la que se prueba fehacientemente que por no ser propietario no tiene obligación alguna para con el fisco. De lo contrario, deberá responder por las sumas adeudadas y repetir en caso tal, contra el actual propietario y/o poseedor del vehículo a quien se le adjudicó en venta.

Ahora bien, para efectos tributarios se entiende que la responsabilidad ante el fisco recae tanto en el uno como en el otro. Por ello, para efectos de la exigibilidad de la obligación, responderán de manera solidaria ante la Administración Tributaria por el cumplimiento de las obligaciones fiscales dentro de este impuesto.

En este sentido se pronunció recientemente este Despacho mediante el concepto jurídico No. 1001 de fecha 28 de noviembre del 2003 en el que en efecto se expuso:

“ ...Como se observa, propietario y poseedor son dos figuras jurídicas diferentes y ello se sustenta en que el propietario, es la persona natural o jurídica con un derecho real para disponer de una cosa corporal, en este caso un vehículo automotor, toda vez que esta calidad se encuentra reconocida a través de los documentos que exige la ley (certificado de tradición); en tanto el poseedor es aquella que cuenta con la tenencia material del bien y no reconoce a nadie diferente a él como titular del mismo; sin embargo, no cuenta con un título que lo acredite ante la ley como propietario del mismo y sólo con el transcurso del tiempo logrará ser titular del bien a través de pronunciamiento judicial.

Las figuras de propietario o poseedor si bien son diferentes pueden coexistir y así lo entendió la Ley 488 de 1998, cuando en su artículo 142 determina como responsables del impuesto sobre vehículos automotores al propietario o el poseedor del vehículo. Esta situación tiene sustento, en la facilidad de negociación respecto de los bienes muebles y en particular de automotores, los cuales pueden contar con varios propietarios en un mismo año, o pueden

presentar una situación de no registro del acto de traspaso, por lo cual uno es el propietario inscrito y otro la persona poseedora del bien; por ello de manera acorde con la realidad, la Ley determinó que para efectos de garantizar el cumplimiento de los deberes tributarios en el tema del impuesto sobre vehículos automotores, la responsabilidad estuviera a cargo de propietario o poseedor; por ello, las acciones de determinación o cobro pueden iniciarse contra estos dos sujetos pasivos, de manera opcional o conjunta.

Lo anterior implica dos situaciones:

Cuando se establece que el propietario que aparece como tal en el certificado de tradición es quien tiene la tenencia del automotor y por tanto el responsable del impuesto; en tal sentido, todas las acciones de la Dirección Distrital de Impuestos se dirigirán contra él.

Cuando quien aparece en el certificado de tradición como propietario no corresponde a la misma persona que tiene el bien en calidad de poseedor, las acciones de la Administración Tributaria Distrital se podrán dirigir contra propietario y poseedor....”

Al respecto de la calidad de poseedor, sostuvo el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en sentencia del 12 de febrero del 2004 en cuanto al cumplimiento de la obligación tributaria por parte del propietario o poseedor de vehículos matriculados en esta ciudad, que quien responde por el cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con dicho impuesto es el propietario, toda vez que siendo necesario para la titularidad la anotación correspondiente en el Registro de Automotores por expresa disposición del Código Civil y desconociendo la Administración Tributaria en cabeza de quien se encuentra la obligación, la norma, hace recaer el cumplimiento de tales obligaciones en aquella que “ figure como propietario inscrito” presumiéndose que en éste también recae la calidad de poseedor a menos que, demuestre lo contrario.

Sostiene, apoyado en la jurisprudencia del Consejo de Estado,⁵ que en el caso en que el poseedor sea diferente de quien figura como propietario, la norma establece tener al poseedor regular como sujeto pasivo del tributo a quien se le pueda exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias surgidas con ocasión de su imposición.

⁵ Consejo de Estado Sección Tercera Mag ponente Maria Elena Giraldo Gomez sentencia del 2 de marzo del 2000 que reza: “ Del artículo 922 del Código de Comercio se colige que para acreditar la propiedad sobre vehículos, se requiere demostrar que el respectivo título de adquisición fue inscrito ante el funcionario competente de las oficinas de tránsito , pues la simple entrega (modo) del objeto enajenado no equivale a su tradición. En este caso no se prueba la propiedad En este caso no se prueba la propiedad de los actores sobre el vehículo en mención, no se establecieron los supuestos legales necesarios; sólo obra como prueba la licencia de tránsito de dicho bien. El Código Civil Colombiano en los artículos 2.342 y 762, establecen que no solo el propietario sino el poseedor, y otros, tienen derecho a la indemnización: además que el poseedor se le tiene como propietario. De dicho principio de legalidad la sala deriva la necesidad de presumirse propietarios, es decir si existe una relación de hecho que dé lugar a tenerlos como propietarios: presumir el derecho. En la teoría de la apariencia jurídica hay algunas relaciones de hecho que sustituyen a las relaciones de derecho, y a las cuales es necesario, conveniente y lícito reconocerles ciertos efectos jurídicos para la seguridad jurídica. El aspecto exterior o apariencia tiene importancia unas veces como elemento de consideración para la prueba del derecho, y otras como presunción, en el sentido de que la realidad corresponde a la apariencia. Cuando la posesión no se deriva del derecho de propiedad, se basa en una situación de hecho, no corresponde a un derecho preexistente y se colige de la demostración de os situaciones: De una manifestación externa, es decir, del signo o de los actos que lo revelan ante los ojos de los terceros. Esta manifestación de voluntad externa, se constituye por una situación de hecho que consiste en una relación material, directa o indirecta, entre una persona y una cosa. Dicho de otro modo, es lo que se llama el hábeas; este se entiende como el conjunto de actos materiales que se están realizando continuamente durante todo el tiempo que dure la posesión, y además, constituyen su manifestación visible, la manera de ser comprobada por los sentidos. De un estado anímico, o psicológico del poseedor en que se considera como señor y dueño (animus); este es el respaldo a los actos posesorios ejercidos sobre la cosa; es la voluntad de tenerla para sí, de modo libre e independiente, sea que éste realmente exista en cabeza del poseedor o no; sin este ánimo se da sólo una mera relación física, sin alma, un hecho material sin verdadero contenido jurídico, sin vida ante el derecho. (...)”.

Sin embargo, tal calidad debe demostrarse ante la administración tributaria aportando las pruebas que así lo verifiquen.

Concluyó el Tribunal Administrativo que como quiera que

“la Administración desconocía que quien figuraba en el Registro Público de Automotores no era el que ostentaba la posesión material, obro bajo el principio de la confianza legítima que surge de quien por su propia incuria, en primer lugar no realizó las diligencias necesarias para dejar de figurar en los respectivos libros, en últimas, porque proferida la resolución sanción y notificado la misma arguyendo que no era el responsable, no logró desvirtuar esa presunción que surge del acto mismo de inscripción, que en principio hace pensar, que la posesión la tiene quien hacia el mundo externo aparece como propietario de un determinado bien.”

Al respecto encuentra la sala que aún cuando el demandante es la persona agraviada con los actos administrativos objeto de este proceso, por tanto el legitimado para recurrir tal decisión, no lo es menos que para la prueba de la posesión, no le bastaba con presentar el documento contentivo del contrato de permuta que celebró con el señor OSCAR HUMBERTO RODRÍGUEZ en el año de 1994, como también resulta insuficiente para demostrar ese señorío que afirma que se encontraba en cabeza del señor OSCAR MORENO GONZALEZ con la sola aportación de la solicitud que este le elevó el 13 de febrero del 2001 para que le firmase el traspaso, anunciando que se hacía cargo del pago de los impuestos que adeudaba el vehículo de los años 1995 a 2000 pues en este último caso se requería de la declaración de este último ante la propia administración habida cuenta de que solo a partir del momento en que este admitiera y probara ese poder o señorío ante el sujeto activo que se hacía cargo del impuesto, es que tal ente debía proferir los respectivos actos administrativos a cargo de este y no del primero”⁶ (resaltamos)

Así las cosas, es claro que las actuaciones administrativas que la Administración Tributaria profiera y notifique a quien figura como propietario de los bienes para los cuales se requiere de registro para el perfeccionamiento de la tradición del bien, son legalmente válidas, pudiendo aquél demostrar ante la Administración que quien tiene a su cargo el deber de cumplir con las obligaciones tributarias es el poseedor regular del bien objeto de impuesto, para lo cual es el poseedor mismo quien deberá probar y manifestar ante la entidad su calidad de poseedor, dentro de los parámetros descritos por la jurisprudencia.

Por consiguiente si es válido adelantar proceso de determinación y cobro contra quien figura en el Registro Público Automotor como propietario si el poseedor no comprueba ante la administración tributaria su calidad de tal.

En este sentido se amplía el Concepto Jurídico 1001 del 28 de noviembre del 2003.

⁶ Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sentencia de fecha 12 de febrero del 2004 Expediente 02-0653 -01 Magistrada Ponente NELLY YOLANDA VILLAMIZAR



CONCEPTO No. 1045

FECHA: Agosto 23 de 2004
SUBTEMA : Placas provisionales

CONSULTA:

Manifiesta la consultante que en cumplimiento de la ley 30 de 1986 y del Decreto 1461 de 2000, la Dirección Nacional de Estupefacientes ha venido desarrollando el proceso de destinación de los bienes puestos bajo su administración por parte de las autoridades judiciales, correlativas al beneficio y servicio que se le presta al destinatario provisional con dichos bienes. La Dirección le impone obligaciones tendientes a la conservación del bien, ésta última entendida de manera integral (física y fiscal, etc) contemplándose entre otros la de pagar los impuestos del bien objeto de destinación provisional.

Expone la peticionaria que en ciertas oportunidades por razones de seguridad, los destinatarios provisionales proceden a matricular de manera provisional algunos de los vehículos que les han sido designados, razón por la cual el vehículo aparece con dos números de placa. (el que tenía al momento de la incautación y el que le es asignado por matrícula provisional).

Se cuestiona entonces cuál es el número de placas con las cuales se debe pagar el impuesto sobre vehículos automotores.

RESPUESTA:

Es preciso mencionar en primer lugar que en la respuesta dada a la consulta radicada bajo el número 2004ER38356 de mayo 5 de 2004, quedó pendiente de absolver lo relacionado con la situación en que se encuentran algunos vehículos incautados por la Dirección Nacional de Estupefacientes a quienes por cuestión de seguridad se les ha asignado una placa provisional. La respuesta a ésta inquietud nos la ha dado el Ministerio de Transporte por solicitud que le hiciéramos, en la cual nos manifestó:

“La Oficina Jurídica de este ministerio ha conceptuado favorable sobre la asignación provisional de placas y licencia de tránsito a los vehículos destinados provisionalmente por la Dirección Nacional de Estupefacientes a entidades de derecho público y entidades sin ánimo de lucro.

La asignación provisional de placas se otorga teniendo en cuenta razones de seguridad, toda vez que dichos vehículos son incautados por participar en actividades ilícitas relacionadas con el narcotráfico, lo cual pone en grave riesgo a los ciudadanos que hacen uso de ellos portando placas pertenecientes a su registro inicial con las cuales se incautaron.

No obstante, las placas provisionalmente asignadas no constituyen la matrícula del automotor, por lo cual, el destinatario de éste deberá pagar los impuestos respecto de las placas correspondientes a su registro inicial, conforme a lo contenido en la resolución de destinación provisional, la cual indica la placa del vehículo, previa verificación de ello ante el respectivo organismo de tránsito, teniendo en cuenta en algunos casos las placas que porta el vehículo al momento de su incautación no corresponden a su registro inicial.

Al efectuar la asignación provisional de placas se le informa al destinatario del vehículo tal situación, con el propósito de evitar que se efectúe el pago de impuestos respecto de unas placas distintas a las del registro inicial de automotor”.

De lo anterior se puede colegir que en efecto por razones de seguridad, el Ministerio de Transporte otorga Placas Provisionales a los vehículos que han sido incautados por la Dirección Nacional de Estupefacientes y que han sido asignados provisionalmente a entidades de derecho público, así como a entidades sin ánimo de lucro.

Se aclara también que las placas provisionales no constituyen de manera alguna la matrícula del automotor, razón por la cual para efectos de cumplir con las obligaciones inherentes al tributo, vale decir las de declarar y pagar, se deberá hacer con las placas correspondientes a su registro inicial.



CONCEPTO No. 1142

FECHA: Octubre 18 de 2006

SUBTEMA: Trámite para cancelación de matrícula. Obligación de declarar vehículos decomisados.

CONSULTA:

Con ocasión a los programas de fiscalización masivos surtidos sobre el impuesto de vehículos automotores, surgieron varias inquietudes en relación con los vehículos decomisados, en particular quien es el obligado a declarar por estos vehículos. Así mismo con la expedición del Acuerdo 228 de 2006 se evidenció la necesidad de conocer los trámites a seguir para la cancelación de la matrícula de los vehículos para acogerse al beneficio tributario dado por este Acuerdo.

Por estas razones este despacho elevó consulta al Ministerio de Transporte autoridad competente sobre el tema y con base a la respuesta radicada bajo el No. 2006ER84128 del 15 de septiembre de 2006, dada por esa entidad se realiza el siguiente concepto.

RESPUESTA

En primer lugar transcribimos lo establecido en el artículo 1° del Acuerdo 228 de 2006 que establece:

*“Los propietarios de vehículos matriculados en Bogotá Distrito Capital, cuyo automotor haya sido **hurtado o sobre el cual haya ocurrido pérdida o destrucción total**, a la entrada en vigencia del presente Acuerdo, no tienen la obligación de declarar y pagar el impuesto sobre vehículos automotores, desde el período gravable siguiente a aquel en que ocurrió la pérdida de la posesión del vehículo automotor, **siempre y cuando radiquen la solicitud del trámite de cancelación** de matrícula antes del 30 de diciembre de 2006, previa demostración del hecho, conforme al Artículo 40 de la Ley 769 de 2002.”*

El presente concepto tiene que ver con las frases resaltadas de la norma en mención, razón por la cual dividiremos el análisis del mismo en los siguientes temas:

Causales de cancelación de licencia de tránsito.

Pruebas para demostrar la ocurrencia de estas.

Procedimiento para la cancelación, quién está legitimado para actuar y ante qué autoridad.

Figuras del decomiso y comiso de vehículos.

CAUSALES DE CANCELACIÓN DE LA LICENCIA DE TRÁNSITO

El artículo 40 de la Ley 769 de 2002, prevé que la licencia de tránsito de un vehículo se cancelará por:

Destrucción total del vehículo,

Pérdida definitiva

Exportación o reexportación,

Hurto o desaparición documentada sin que se conozca el paradero final del vehículo.

Previa comprobación de la ocurrencia de cualquiera de las causales.

De lo establecido en la norma en comento y de los casos presentados ante esta entidad, teniendo en cuenta que la obligación de declarar y pagar el impuesto de vehículos persiste, independiente de las causas por las cuales el vehículo no esté en circulación, ya sea que se encuentre inmovilizado, decomisado, se haya declarado pérdida total o parcial, se haya chatarrizado o haya sido objeto de hurto, surgió la inquietud de si estas causales de cancelación de la licencia de tránsito eran taxativas o existían otras causales para ello.

Al elevar esta pregunta al Ministerio de Transporte, contestó que las causales para cancelar la licencia de tránsito de un vehículo son taxativas y son las establecidas en el artículo 40 de la Ley 769 de 2002, razón por la cual únicamente cuando se de: la Destrucción total del vehículo, Pérdida definitiva, Exportación o Reexportación, Hurto o desaparición documentada sin que se conozca el paradero final del vehículo, es procedente la cancelación de la licencia de tránsito.

Así mismo como en la norma en mención se establece que se debe comprobar la existencia de la causal para la cancelación de la licencia de tránsito, se preguntó en qué casos se entendía que había comprobación del hecho y que era desaparición documentada de un automotor.

DEMOSTRACIÓN DE LA OCURRENCIA DE LAS CAUSALES PARA LA CANCELACIÓN DE LA LICENCIA DE TRÁNSITO

El Ministerio de Transporte después de hacer un análisis de lo establecido en el artículo 40 de la Ley 769 de 2002, respondió que las causales de hurto y desaparición documentada para la cancelación de las licencias de tránsito son la misma y para probar estos eventos no existe una tarifa legal de pruebas si no se debe acudir a todos los medios probatorios consagrados en el Código de Procedimiento Civil para demostrar estos hechos, teniendo en cuenta que no existe una prueba específica determinada por la ley.

Así mismo expresó que el Acuerdo 051 de 1993 en su artículo 98 establece que para efectos de la cancelación de la licencia se debe adjuntar los documentos probatorios del hecho, es decir que en el evento de un hurto debe adjuntar los documentos probatorios del hecho, es decir, la denuncia ante la autoridad competente y la constancia de que no se ha recuperado el vehículo.

En conclusión para probar la causal de hurto prevista en el artículo 40 de la Ley 769 de 2002 para la cancelación de la matrícula de un vehículo se debe adjuntar la respectiva denuncia y la constancia de que el vehículo no se ha recuperado, es decir que no se requiere sentencia del proceso pertinente.

De otro lado, se solicitó al Ministerio de Transporte nos informara quien era la autoridad competente en los términos del artículo 40 de la Ley 769 de 2002 para determinar que ocurrió la destrucción total, pérdida definitiva, exportación o reexportación, hurto o desaparición documentada de un vehículo y si existían eventos en los cuáles una persona diferente al titular de la licencia de tránsito podía solicitar la cancelación de la misma y en tal sentido quiénes.

PROCEDIMIENTO PARA LA CANCELACIÓN, QUIÉN ESTÁ LEGITIMADO PARA ACTUAR Y ANTE QUÉ AUTORIDAD.

El Ministerio de Transporte respondió que la autoridad competente para la cancelación de la licencia de tránsito es el organismo de tránsito donde se encuentra registrado el vehículo, el cual debe verificar a través de peritos o mediante prueba idónea documental el cumplimiento de la respectiva causal y de las denuncias ante la respectiva autoridad competente y proceder si es del caso a cancelar la licencia de tránsito por acto motivado.

En este orden de ideas la cancelación de la licencia de tránsito tiene la forma de un acto administrativo particular con todos los requisitos formales y de fondo establecidos en el Código Contencioso Administrativo para ello.

Lo anterior quiere decir que contra este acto proceden los recursos de vía gubernativa, y es posible acudir a la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Señala el Ministerio de Transporte que la cancelación de la licencia de tránsito en principio solo puede ser solicitada por el propietario del automotor a través del formulario único nacional y excepcionalmente mediante decisión judicial o mediante acto administrativo de la DIAN o la Fiscalía General de la Nación; así mismo expresa que quien solicita la cancelación de la matrícula de un automotor debe probar estar inmerso en una de las causales del artículo 40 de la Ley 769 de 2002.

Conforme esta respuesta, en los eventos en que los particulares realizan traspasos abiertos, **no es posible que la persona que tiene el vehículo pero no aparece como propietaria en el respectivo registro solicite la cancelación de la licencia de tránsito.**

Lo expresado frente a este tema tiene que ver con lo señalado en los conceptos 1001 del 24 de noviembre de 2003 y 1037 del 24 de noviembre de 2003, razón por la cual retomaremos lo expresado en ellos para clarificar de que manera se ven afectados con el actual pronunciamiento.

En el concepto 1010 del 24 de noviembre de 2003, este despacho al contestar unas preguntas referentes al tema del sujeto pasivo del impuesto sobre vehículos automotores cuando quien aparece como propietario no es el poseedor, expresó:

“(…) 1. Cuando se establece que el propietario que aparece como tal en el certificado de tradición es quien tiene la tenencia del automotor y por tanto el responsable del impuesto; en tal sentido, todas las acciones de la Dirección Distrital de Impuestos se dirigirán contra él.

2. Cuando quien aparece en el certificado de tradición como propietario no corresponde a la misma persona que tiene el bien en calidad de poseedor, las acciones de la Administración Tributaria Distrital se podrán dirigir contra propietario y poseedor.

En la primera situación, entendemos que la acción se dirige al propietario y en este punto es importante recordar que los títulos traslaticios de dominio deben registrarse, toda vez que por sí solos no confieren una posesión efectiva del respectivo derecho hasta tanto no se verifique el registro ante la oficina de tránsito, y así lo determinó la Corte Suprema de Justicia en sentencia del 10 de noviembre de 1976, cuando sobre la tradición de automotores expresa:

“En la actualidad y en relación con la enajenación comercial de automotores, mientras no se demuestre que el respectivo título de adquisición fue inscrito ante el competente funcionario de las oficinas de tránsito, la simple entrega del objeto enajenado no equivale a la tradición del mismo. Por expreso mandato de la ley se exige, a más de la entrega, la inscripción del título, pues de otro modo la tradición no se opera totalmente.” (Negrilla fuera de texto).

El comprador de un vehículo, es aquella persona que adquiere un bien a través de un título traslaticio de dominio como es la tradición (compraventa); no obstante, la legislación y la

jurisprudencia determinan que los efectos como titular del bien sólo se confieren a partir de la inscripción del título en el respectivo registro; porque precisamente esta inscripción es la que conlleva, hacerle oponible a terceros su calidad de propietario y hasta tanto no se surta, se entenderá que éste actúa en calidad de poseedor.

En la segunda situación, si quien aparece en el certificado de tradición del vehículo, para la fecha de causación del tributo, es decir, el primero de enero de cada año, no corresponde a la misma persona que cuenta con la posesión, el proceso puede adelantarse conjuntamente contra propietario y poseedor, o sólo contra propietario o sólo contra poseedor dependiendo de la calidad de las pruebas que como administración recopilemos sobre tal condición, en la medida que nos permita sostener en el proceso su condición de poseedor y que en el evento de tomar la decisión de iniciar el proceso sólo contra el poseedor no quede sin piso, en especial porque no se puede olvidar que la posesión es un acto de carácter subjetivo del poseedor que sólo puede ser demostrado en un proceso de pertenencia.

En este caso, los documentos requeridos para adelantar procesos contra un poseedor, serán todos aquellos que permitan, a la Administración Tributaria Distrital, presumir que una persona ejerce sobre un vehículo automotor matriculado en Bogotá actos materiales de uso y disfrute como si fuera el propietario del bien, durante el tiempo objeto de la obligación tributaria y por tanto su calidad de poseedor conlleva la responsabilidad en el impuesto sobre vehículos automotores, para ello podrá valerse de los diferentes medios probatorios previstos en la legislación, esto es:

Pruebas testimoniales;

Pruebas documentales, tales como: Declaraciones de impuesto sobre vehículos automotores, Seguro Obligatorio de Accidentes de Tránsito SOAT, certificado de emisión de gases, pagos de derechos o sanciones impuestas al automotor, traspaso del vehículo no registrado; realización de mejoras.

Indicios, etc.

Cuando se adelantan acciones contra un poseedor, debe evaluarse que si bien éste es un sujeto pasivo del impuesto sobre vehículos automotores, la calidad de poseedor sólo a través de un proceso de pertenencia adelantado ante la jurisdicción ordinaria se logrará establecer; por ello, si producto de los actos administrativos, la persona a quien la administración en alguna oportunidad ha considerado poseedora, manifiesta no serlo; el proceso deberá cesar contra este sujeto; razón por la cual, es importante vincular tanto a propietario inscrito como a quien ostenta la posesión del bien, a efectos de no vulnerar el derecho constitucional fundamental del debido proceso, previsto en el artículo 29 de la Carta Política; en particular el derecho de defensa que tienen tanto poseedor como propietario.(...)”.

A su turno el concepto 1037 del 8 de junio de 2004, amplió el concepto 1001 del 28 de noviembre de 2003 al resolver una inquietud con relación a si era viable adelantar un proceso de de determinación y cobro al propietario de un vehículo si con anterioridad a su inicio la persona que figura como titular del dominio informó a la administración que él había dejado de ser poseedor del mismo por cuanto celebró un contrato de compraventa o promesa de compraventa que a la postre no le fue registrada en instrumentos públicos, señalando que:

“ (...) Concluyó el Tribunal Administrativo que como quiera que “la Administración desconocía que quien figuraba en el Registro Público de Automotores no era el que ostentaba la posesión material, obro bajo el principio de la confianza legítima que surge de quien por su propia incuria, en primer lugar no realizó las diligencias necesarias para dejar de figurar en los respectivos libros, en últimas, porque proferida la resolución sanción y notificado la misma arguyendo que no era el responsable, no logró desvirtuar esa presunción que surge del acto mismo de inscripción, que en principio hace pensar, que la posesión la tiene quien hacia el mundo externo aparece como propietario de un determinado bien.”

Al respecto encuentra la sala que aún cuando el demandante es la persona agraviada con los actos administrativos objeto de este proceso, por tanto el legitimado para recurrir tal decisión, no lo es menos que para la prueba de la posesión, no le bastaba con presentar el documento contentivo del contrato de permuta que celebró con el señor OSCAR HUMBERTO RODRÍGUEZ en el año de 1994, como también resulta insuficiente para demostrar ese señorío que afirma que se encontraba en cabeza del señor OSCAR MORENO GONZALEZ con la sola aportación de la solicitud que este le elevó el 13 de febrero del 2001 para que le firmase el traspaso, anunciando que se hacía cargo del pago de los impuestos que adeudaba el vehículo de los años 1995 a 2000 pues en este último caso se requería de la declaración de este último ante la propia administración habida cuenta de que solo a partir del momento en que este admitiera y probara ese poder o señorío ante el sujeto activo que se hacía cargo del impuesto, es que tal ente debía proferir los respectivos actos administrativos a cargo de este y no del primero^[1] (resaltamos)

Así las cosas, es claro que las actuaciones administrativas que la Administración Tributaria profiera y notifique a quien figura como propietario de los bienes para los cuales se requiere de registro para el perfeccionamiento de la tradición del bien, son legalmente válidas, pudiendo aquél demostrar ante la Administración que quien tiene a su cargo el deber de cumplir con las obligaciones tributarias es el poseedor regular del bien objeto de impuesto, para lo cual es el poseedor mismo quien deberá probar y manifestar ante la entidad su calidad de poseedor, dentro de los parámetros descritos por la jurisprudencia.

Por consiguiente si es válido adelantar proceso de determinación y cobro contra quien figura en el Registro Público Automotor como propietario si el poseedor no comprueba ante la administración tributaria su calidad de tal. (...).”

En conclusión en los conceptos reseñados se estableció que la administración tributaria sólo puede conocer a quién aparece como propietario en el respectivo certificado de libertad y tradición del vehículo, razón por la cual inicia los procesos de determinación y cobro contra éste; lo que no obsta para que quién esté interesado compruebe y acepte que otro es el poseedor para que sea éste quien responda por las obligaciones tributarias.

[1] Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sentencia de fecha 12 de febrero del 2004 Expediente 02-0653 -01 Magistrada Ponente NELLY YOLANDA VILLAMIZAR

Estos conceptos no se ven afectados por lo expresado por el Ministerio de Transporte al señalar que el legitimado para solicitar la cancelación de la licencia de tránsito es quien aparece como propietario, por qué un proceso es el de la cancelación de la licencia y otro el determinación del impuesto; como se desprende de lo expresado la administración tributaria puede iniciar o proseguir el proceso de determinación a una persona diferente a quien aparece como propietario si se demuestra y acepta la calidad de otro como poseedor, hecho independiente del trámite de cancelación de la licencia de tránsito que como se explicó sólo puede realizar el propietario del vehículo, la DIAN o la Fiscalía dentro del respectivo proceso que adelanten .

FIGURA DEL DECOMISO Y COMISO DE VEHÍCULOS.

Conforme lo establecido en la Resolución 01440 del 8 de marzo de 2001 en el caso de los vehículos automotores que son objeto de aprehensión, decomiso o declaración de abandono a favor de la Nación, corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, cancelar las licencias de tránsito de estos vehículos.

Teniendo en cuenta esta obligación en cabeza de la DIAN, se preguntó al Ministerio de Transporte después de explicar que para el impuesto sobre vehículos automotores no es lo mismo si se cancela o revoca la matrícula^[2]si existían causales de revocatoria de las licencias de tránsito y de ser procedente, en qué casos se presentaba.

Señala el Ministerio de Transporte frente al tema del decomiso que el Decreto 2640 de 2002, es claro en contemplar que los organismos de tránsito y transporte cancelarán el registro terrestre automotor y la correspondiente licencia de tránsito por orden de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- respecto de los vehículos automotores que son objeto de aprehensión, decomiso o declaración de abandono a favor de la Nación, concluyendo que no es viable la revocatoria del acto administrativo en los términos de los citados decretos, del registro inicial por cuanto esta norma especial es la que determina los eventos de cancelación.

De otro lado expresa que es preciso tener en cuenta que para revocar un acto administrativo de carácter particular, sin autorización escrita del administrado, el acto debe ser fruto de una actuación ilegal y fraudulenta debidamente probadas, es decir, se requiere demostrar los dos elementos enunciados (la ilegalidad y la ilicitud).

Trae a colación lo señalado en el artículo 60 de la Ley 336 de 1996 que prevé, que teniendo en cuenta la pertenencia al Sistema Nacional de Transporte, las decisiones adoptadas por las autoridades locales en materia de transporte terrestre automotor mediante actos administrativos de carácter particular y concreto, podrán revocarse de oficio por el Ministerio de Transporte sin el consentimiento del respectivo titular, de conformidad con las causales señaladas en el C.C.A.

^[2] Artículo 61 del Decreto Distrital 807 de 1993

Agrega que este artículo fue declarado exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-66 de 1999 con las siguientes advertencias:

Solo se pueden revocar actos administrativos de carácter particular y concreto con el consentimiento del peticionario o titular del derecho

Se pueden revocar cuando son producto del silencio administrativo positivo

Cuando son ilegales y fraudulentos, por parte del particular que llevo a la administración a cometer un error.

Concluyendo que solamente en los citados eventos el Ministerio de Transporte estaría facultado para revocar los actos administrativos de contenido subjetivo con base en las facultades otorgadas por el artículo 60 de la Ley 336 de 1996, es decir que para la revocatoria directa se aplican las condiciones generales del C.C.A.; esto es, que no se podrá revocar cuando el peticionario haya ejercitado los recursos de la vía gubernativa, de conformidad con lo previsto en el artículo 70 de la misma codificación, como tampoco operaría el silencio administrativo positivo toda vez que no existe disposición legal en materia de transporte que así lo determine.

Agrega, con fundamento en los planteamientos esbozados por la Corte Constitucional y por el Consejo de Estado a través de los precitados fallos, que el Ministerio de Transporte solo puede revocar los actos particulares y concretos de las autoridades locales, cuando el acto es producido mediante una actuación ilegal y fraudulenta, esto equivale a una actuación ilícita, es decir, que se requiere demostración de los dos elementos enunciados, la revocación no puede ser fruto de una simple sospecha, debe darse una evidencia de que el acto ilícito ha ocurrido por medios fraudulentos y deberá demostrarse tal situación, la actuación ilícita se debe entender como un vicio en la formación de la voluntad de la administración, que bien puede ocurrir por error, fuerza o dolo.

En este orden de ideas, conforme con lo señalado por el Ministerio de Transporte en los casos de decomiso lo que procede es la cancelación de la licencia de tránsito y no la revocatoria de la misma, y es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN- quien debe ordenarlo mediante acto administrativo motivado.

En este orden de ideas cuando exista decomiso de un vehículo cesa la obligación de declarar y pagar el impuesto sobre vehículos automotores para quien figura como titular del vehículo hasta la ejecutoria de la resolución de decomiso.

Por otro lado, el artículo 100^[3] de la Ley 599 de 2000, actual Código Penal, contempla la medida de comiso, esta recae sobre bienes de titular indeterminado, que provengan de la

^[3] **ARTICULO 100. COMISO.** *Los instrumentos y efectos con los que se haya cometido la conducta punible o que provengan de su ejecución, y que no tengan libre comercio, pasarán a poder de la Fiscalía General de la Nación o a la entidad que ésta designe, a menos que la ley disponga su destrucción.*

Igual medida se aplicará en los delitos dolosos, cuando los bienes, que tengan libre comercio y pertenezcan al responsable penalmente, sean utilizados para la realización de la conducta punible, o provengan de su ejecución.

ejecución del delito y que no tengan libre comercio, y también sobre bienes utilizados para la realización de la conducta punible o provengan de su ejecución y que además tengan libre comercio y pertenezcan al penalmente responsable, expresión ésta última que significaría la existencia de condena ejecutoriada, a través de la cual se hubiere declarado al ciudadano como penalmente responsable de la conducta ilícita, en delito doloso.

El apartado 3 y 4 de dicho artículo 100 hace referencia a los delitos culposos. Allí se hace referencia a la entrega provisional al propietario y/o legítimo tenedor, que así lo hubiere solicitado, salvo la circunstancia de que se hubiere decretado su embargo y secuestro. De igual manera se determinaba en el párrafo final que la entrega sería definitiva cuando se hubiesen pagado los perjuicios, hubiesen embargos suficientes para cubrir las indemnizaciones, o hubiesen transcurrido 18 meses sin que se afectaren dichos bienes.

En este orden de ideas para quien aparezca como titular del vehículo cesa la obligación de declarar por el vehículo comisado a partir de la ejecutoria de la resolución proferida por la Fiscalía que ordena que el vehículo pase a poder de ella o a la entidad que ésta designe.

CONCLUSIONES

Las causales para pedir la cancelación de la licencia de un automotor son taxativas y se encuentran previstas en el artículo 40 de la ley 769 de 2002. (La destrucción total del vehículo, pérdida definitiva, exportación o reexportación, hurto o desaparición documentada sin que se conozca el paradero final del vehículo).

La cancelación de la licencia de tránsito debe efectuarla el Organismo de Tránsito respectivo mediante acto administrativo motivo y quiénes están autorizados para solicitarla son: el propietario, la DIAN y la Fiscalía.

Como la cancelación de la licencia de tránsito es un acto administrativo debe reunir los requisitos establecidos para ello en el Código Contencioso Administrativo.

El trámite de la cancelación de la licencia de tránsito es independiente de que el proceso de determinación del tributo pueda adelantarse a quien acepte y demuestre su condición de poseedor.

En las conductas culposas, los vehículos automotores, naves o aeronaves, cualquier unidad montada sobre ruedas y los demás objetos que tengan libre comercio, se someterán a los experticios técnicos y se entregarán provisionalmente al propietario, legítimo tenedor salvo que se haya solicitado y decretado su embargo y secuestro. En tal caso, no procederá la entrega, hasta tanto no se tome decisión definitiva respecto de ellos.

La entrega será definitiva cuando se garantice el pago de los perjuicios, se hayan embargado bienes del sindicado en cuantía suficiente para atender al pago de aquellos, o hayan transcurrido diez y ocho (18) meses desde la realización de la conducta, sin que se haya producido la afectación del bien.

En los casos de decomiso de vehículos, deberá ordenarse al Organismo de Tránsito respectivo, la cancelación de la licencia de Tránsito mediante la respectiva resolución proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Cuando exista decomiso cesa la obligación de declarar el impuesto sobre vehículos automotores para quien es titular del vehículo desde la ejecutoria de la resolución de decomiso.

Para quien aparezca como titular del vehículo cesa la obligación de declarar por el vehículo comisado a partir de la ejecutoria de la resolución proferida por la Fiscalía que ordena que el vehículo pase a poder de ella o a la entidad que ésta designe.

Las causales de hurto o desaparición documentada sin que se conozca el paradero final del vehículo en la práctica son las mismas y el solicitante debe probar estos hechos con los medios de prueba previstos en el Código de Procedimiento Civil y corresponde al Organismo de Tránsito respectivo establecer si se demostró o no el hecho para que sea procedente la cancelación de la licencia de tránsito por estos eventos.

En estos términos se amplían los conceptos 1001 del 24 de noviembre de 2003 y 1037 del 8 de junio de 2004.



CONCEPTO No. 1197

FECHA: Septiembre 2 de 2009

SUBTEMA: Aplicación de la sentencia C-474 de 2005, por medio de la cual se declara inexecutable el artículo 128 de la Ley 769 de 2003-Modificación del Concepto 1001 de 2003.

CONSULTA:

Previa revisión del Concepto 1001 de 2003 y del fallo C-474/2005 en el que la Honorable Corte Constitucional declaró inexecutable el artículo 128 de la Ley 769 de 2003, “*por la cual se expide el Código Nacional de Tránsito Terrestre y se dictan otras disposiciones*”; se hace necesario reevaluar la posición doctrinal plasmada en Concepto enunciado, el cual debe ser entendida conforme a los lineamientos dados por esta alta Corporación.

El texto del artículo declarado inexecutable es del siguiente tenor:

“Artículo 128. Mecanismo de subasta de vehículos abandonados.

Los organismos de tránsito podrán disponer de los vehículos inmovilizados por infracciones en los parqueaderos autorizados a través del procedimiento de pública subasta, con arreglo al Estatuto General de Contratación de la Administración Pública en un término no inferior

a un (1) año, excepto aquellos casos pendientes de un proceso judicial, en los cuales los organismos de tránsito particulares podrán solicitar que se incluyan, como costas procesales, el valor del servicio de parqueadero. El Ministerio de Transporte expedirá el procedimiento para llevar a cabo lo establecido en el presente artículo.

Parágrafo. *No obstante, en cualquier tiempo el propietario podrá hacer entrega voluntaria del vehículo al organismo de tránsito, quien podrá disponer del mismo y cancelar con cargo a él, el valor de la multa y demás costos asociados con la inmovilización”.*

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, se presentó demanda contra el artículo transcrito, frente al cual la Honorable Corte Constitucional previo recuento doctrinal y jurisprudencial y de exponer brevemente la figura de la inmovilización de vehículos automotores contemplada en el Código Nacional de Tránsito, analizó los distintos contenidos normativos de la norma acusada, veamos:

1°. Permite a los organismos de tránsito disponer de los vehículos inmovilizados en los parqueaderos, transcurrido un año a partir de la fecha de inmovilización, por medio del procedimiento de pública subasta.

2°. Delega en el Ministerio de Transporte la expedición del procedimiento para llevar a cabo lo establecido en el mismo artículo.

Estos contenidos normativos fueron analizados separadamente con el objeto de realizar un examen detallado de su constitucionalidad, análisis que podemos resumir de la siguiente manera:

En conclusión, el primer contenido normativo examinado es contrario a la Constitución por diversas razones: 1) En primer lugar porque autoriza a unas autoridades administrativas a disponer de bienes de propiedad de terceros, sin regular lo relacionado con la declaratoria de abandono y la extinción de dominio sobre los mismos; 2) En segundo término porque la ausencia de previsión legal sobre los extremos antes señalados vulnera la reserva de ley en la limitación de los derechos constitucionales, pues ante el vacío legal correspondería al Ministerio de Transporte expedir las disposiciones reglamentarias que regulen no solo el procedimiento de subasta pública sino también la declaratoria de abandono y la extinción de dominio; 3) También vulnera criterios establecidos por la jurisprudencia constitucional en cuanto a la procedencia de la figura de extinción del dominio por el no ejercicio del derecho de propiedad, 4) Finalmente porque existen medidas menos lesivas del derecho de propiedad que permiten cumplir con los mismos propósitos que el mecanismo de subasta de vehículos abandonados (...)

Entonces, el segundo contenido normativo que se desprende del artículo 128 de la Ley 769 de 2002, vulnera el principio de reserva de ley porque faculta al Ministerio de Transporte a establecer restricciones al derecho de propiedad privada, por esa razón será declarado inconstitucional (...)

Respecto a las razones por las cuales la Honorable Corte Constitucional, frente al segundo contenido normativo decide declarar inconstitucional el artículo demandado, señaló:

“...En efecto, lo que encuentra reprochable el actor es que el legislador no haya establecido directamente el procedimiento por medio del cual los organismos de tránsito dispondrían de los vehículos inmovilizados en los parqueaderos, y haya delegado tal facultad en el Ministerio del Transporte. Entendido el cargo de esta manera no cabe duda que al actor le asiste razón pues, como se señaló en el acápite anterior, una de las razones por las cuales el primer contenido normativo examinado fue encontrado contrario a la constitución es precisamente que el artículo 128 guarda silencio sobre el procedimiento de declaratoria de abandono de los vehículos inmovilizados por las infracciones de tránsito, y sobre el procedimiento que deben adelantar los organismos de tránsito o las autoridades competentes para declarar extinguido el dominio.

Entender que este vacío legislativo debía ser llenado por la reglamentación expedida por el Ministerio de Transporte significa vulnerar el principio de reserva legal en materia de regulación de derechos constitucionales. Cabe recordar que, según el constitucionalismo clásico, el concepto material de la ley estaba ligado a la materia regulada, y sólo tenían tal carácter las reglas cuyo objeto era la determinación de la condición jurídica de los ciudadanos, es decir, aquellas que se referían a su estatuto personal, o a sus derechos patrimoniales, o a sus libertades individuales, o a los derechos que respecto de ellos tengan los órganos y agentes del Estado...”

Por las razones antes enunciadas, la Sala Plena de la Corte Constitucional, resuelve declarar inexecutable el artículo 128 de la Ley 769 de 2003.

Ahora bien, mediante Concepto 1001 de noviembre de 2003, la Subdirección Jurídico Tributaria de la DDI, señaló:

“...Así mismo, el artículo 2º de la Ley de Transporte establece que la matrícula, es el procedimiento destinado al registro inicial de un vehículo automotor ante un organismo de tránsito en la cual se consignan las características, tanto internas como externas del vehículo, así como los datos del propietario. De tal manera, la matrícula del vehículo en Bogotá es una presunción de derecho con base en la cual se tienen unos deberes tributarios que se extienden hasta la cancelación de la misma, que al tenor del artículo 40 de la citada Ley de Transporte es por solicitud del titular, esto es del propietario y sólo con la cancelación de la matrícula del automotor se pone fin a la existencia jurídica del mismo y por ende a las obligaciones que en materia tributaria se le imponen.

De tal manera que mientras no se lleve a cabo la cancelación del registro inicial del vehículo, subsisten todas y cada una de las obligaciones tributarias dentro del impuesto sobre vehículos automotores, como son la de presentación de la declaración y el pago del tributo, obligaciones éstas, de imperioso cumplimiento. Así lo prevé, el artículo 97 del Acuerdo 51 de 1993, expedida por la Junta Liquidadora del Instituto Nacional de Transporte y Tránsito; esta disposición señala (...)”

Posteriormente se hizo referencia al mecanismo contemplado en la norma declarada inexecutable por la Corte Constitucional, y al respecto puntualizó:

“...Ahora bien, existen vehículos que por una u otra razón son recogidos por las autoridades de tránsito y llevados a los patios de la Secretaría de Transito (inmovilizados), y que en virtud de las disposiciones legales, después de cierto tiempo son declarados en abandono, es decir, queda en virtud del mandato conferido al FONDATT y cumplido el procedimiento pertinente en situación de abandono para después ser rematado, ya sea como vehículo recuperable o vehículo no recuperable.

Esta figura, (declaratoria de abandono) permite al Director del FONDATT, (luego de vencido el término de convocatoria pública a los propietarios o poseedores de los carros retenidos en los patios para que paguen las deudas a su cargo), proceder a rematar después de declarar abandonados aquellos vehículos no retirados por su propietario, es decir declara en primera instancia “abandonados” los vehículos cuyos propietarios o interesados no efectuaron su retiro, entendiendo que existe una dejación de la propiedad o la posesión del bien, quedando el mismo “vacante o sin dueño”.

Una vez sea proferida la declaratoria de abandono es decir quedando el vehículo “vacante o sin dueño”, cesa la obligación de tributar, puesto que al no existir propietario o poseedor sobre el vehículo que es declarado en abandono, faltaría uno de los elementos esenciales del tributo, como es el sujeto pasivo sobre el cual recae la obligación tributaria.

En cuanto tiene que ver con la declaratoria de no recuperabilidad del vehículo, tenemos que al ser declarados como tales y ordenado su remate, desaparece la calidad de vehículo en sí mismo y se suprime el trámite de cancelación, es decir, desaparece el vehículo no sólo jurídica sino además física y técnicamente; por lo cual, de la misma forma se extingue la obligación tributaria, pues al no existir vehículo ni matrícula sobre el mismo, no se configura el tributo. (Se resalta).

No obstante, es claro que el artículo 64 del Decreto Distrital 352 del 2002 estipula que el sujeto pasivo del impuesto es el propietario o poseedor de los vehículos gravados matriculados en el Distrito Capital de Bogotá. De la misma manera sólo quedará exonerado del impuesto el sujeto pasivo, una vez desaparezca el hecho generador del mismo⁷.

En este orden, el contribuyente solo quedará exonerado, si por una parte pierde las calidades aludidas de propietario o poseedor de un vehículo gravado y matriculado en el Distrito Capital, y si por la otra, es cancelada la matrícula del automotor, situación ésta que pone fin a la existencia jurídica del mismo y por ende a las obligaciones que en materia tributaria se le imponen. De tal manera, que el sujeto pasivo del tributo no desaparece al operar la declaratoria de abandono, porque para que ello ocurra debe darse cualquiera de los eventos antes enunciados.

⁷ Decreto Distrital 352 del 2002, Artículo 61- Hecho Generador. Constituye hecho generador del impuesto, la propiedad o posesión de los vehículos gravados, que estén matriculados en el Distrito Capital de Bogotá.

Es de señalar, que la jurisprudencia constitucional ha estimado que la simple omisión del propietario en reclamar un bien propio, aprehendido por las autoridades, no es una causal constitucionalmente legítima para despojarlo de su propiedad, máxime cuando ha sido separado de la posesión material por una decisión adoptada por una autoridad judicial o administrativa, pues en estos casos el titular del dominio en forma voluntaria no ha omitido el deber de cumplir con la función social asignada a la propiedad.

Precisamente fue en este sentido que se profirió el fallo de inexecutable analizado, del cual se deduce que la propiedad no se puede ver vulnerada con una medida como declaratoria de abandono contemplada en el artículo 128 de la Ley 769 de 2003, retirado del ordenamiento jurídico, de tal manera que la responsabilidad del impuesto sobre vehículos automotores solo cesará a partir de la cancelación de la matrícula del automotor, o cuando **se pierde la calidad de propietario** y se registra este hecho ante las autoridades respectivas, mientras no se lleve a cabo éste trámite subsisten todas y cada una de las obligaciones tributarias, en cabeza de quien figure como propietario en los registros automotores.

Es así, como la declaratoria de abandono no exonera de las obligaciones tributarias pues como ya se dijo, la calidad de sujeto pasivo sobre el vehículo no se pierde por tal declaratoria, razón por la cual se modifica el Concepto 1001 del 24 de noviembre de 2003, en su parte pertinente.

Ahora bien, para aquellos contribuyentes que bajo el amparo del Concepto 1001 de 2003 consideraron extinguida la obligación tributaria por haberse declarado en abandono un vehículo automotor, se mantendrá tal posición doctrinal hasta la presente vigencia gravable debiendo cumplir a partir del período fiscal 2010, con todas y cada una de las obligaciones tributarias que le asisten en calidad de propietarios o poseedores de los vehículos cuya matrícula aún no haya sido cancelada.



CONCEPTO No. 1220

FECHA: Mayo 27 de 2013

SUBTEMA: Alcance memorando 2012IE 21207 del 30 de julio de 2012.

CONSULTA:

En el documento identificado con el cordis 2009EE10533 38 / 29-01-09, después de analizar la definición de vehículo de servicio particular que trae la Ley 769 de 2002.⁸ Se determinó que esta definición es bastante amplia y en ella caben otras categorías de vehículos también definidos en el artículo 2º de tal código, entre otros los vehículos de servicio oficial que son

⁸ “**Vehículo de servicio particular:** Vehículo automotor destinado a satisfacer las necesidades privadas de movilización de personas, animales o cosas.”

los vehículos automotores destinados al servicio privativo de entidades públicas, razón por la cual los vehículos de propiedad oficial al hacer parte de la clasificación de vehículos particulares deben tributar a la tarifa que corresponda a estos, de acuerdo al valor de los mismos, tal como lo ha previsto el artículo 145 de la Ley 488 de 1998.

Así mismo se expresó que los vehículos de servicio oficial están clasificados dentro de la categoría de vehículos de servicio particular como quiera que están destinados al uso exclusivo y privativo de tales entes oficiales y por esta razón, le son aplicables las tarifas definidas en el Artículo 145 de la Ley 488 de 1998, es decir, el tributo se encuentra perfectamente determinado.

Con base a lo anterior, se concluyó que no existe fundamento legal ni constitucional alguno que releve del cumplimiento de las obligaciones a cargo de los entes oficiales por concepto del gravamen sobre vehículos automotores.

Desestimando de esta manera lo señalado en la sentencia 15360 del 21 de agosto de 2008 del Consejo de Estado, aduciendo además que dicha sentencia tenía efectos de cosa juzgada con efectos entre las partes involucradas en el proceso contencioso que originó la sentencia y restringida a la vigencia 1999 allí referida.

No obstante lo anterior, al estudiarse la nueva jurisprudencia sobre el asunto objeto de estudio, el 30 de julio de 2012 mediante Memorando 2012IE21207 se concluyó que la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, se abstendría de iniciar procesos tributarios respecto de los vehículos oficiales y procedería a terminar los que se encontraran en curso, lo anterior una vez analizadas las sentencias de fecha 12 de marzo de 2012, proferida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Honorable Consejo de Estado dentro de la radicación número 1844, CP: Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, por la cual se confirmó la sentencia apelada del 9 de diciembre de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que anuló el artículo 2º y el parágrafo del Decreto 1074 de 1999, expedido por la Gobernación de Antioquia, y la de fecha del 21 de agosto de 2008 proferida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Honorable Consejo de Estado dentro de la radicación número 15360, explicando que en uno y otro fallo se adopta el criterio de que los vehículos oficiales no se encuentran gravados con el impuesto nacional sobre vehículos automotores en tanto la ley 488 de 1998, creadora del tributo, no fijó directamente la tarifa para liquidar la exacción ni autorizó a las entidades territoriales para hacerlo.

En efecto, en la sentencia 1844 del 12 de marzo de 2012, el Consejo de Estado, expresó:

“ ... De las anteriores definiciones de orden legal, se colige para la Sala, que tanto en vigencia del antiguo como del nuevo Código Nacional de Tránsito, los términos “vehículos particulares” y “vehículos oficiales” son diferentes, de manera que uno no se subsume dentro del otro, ni participan de elementos que los hagan similares en su uso o destinación. Por ello, no es posible jurídicamente que cuando se haga alusión al término “vehículos

particulares” éste incluya a los vehículos oficiales o de propiedad de las entidades públicas, dada su distinta destinación. Por tanto, cuando el artículo 145 de la Ley 488 de 1998, al fijar las tarifas del impuesto sobre vehículos automotores, se refiere a los vehículos particulares es decir, a los destinados “a satisfacer las necesidades privadas de movilización de personas, animales o cosas”, no abarca los vehículos destinados al “servicio de entidades públicas” de donde se deduce que el legislador del año 1998 no fijó la tarifa del impuesto de vehículos para los automotores de servicio oficial, ya que conforme con la definición legal prevista en la norma especial que regula el transporte terrestre, dentro de los vehículos particulares no se incluyen los oficiales. Si hubiese sido voluntad del legislador someter al gravamen a los vehículos oficiales, les hubiera fijado una tarifa en forma expresa en el artículo 145 de la Ley 488 de 1998, situación que no ocurrió como se puede apreciar en los incisos transcritos anteriormente. el impuesto de vehículos (i) es del orden nacional, (ii) cuyas rentas fueron cedidas a los municipios, distritos, departamentos y al Distrito Capital y (iii) está integralmente regulado en la Ley 488 de 1998. En esas condiciones, los entes territoriales sólo tienen a su cargo la administración del tributo y son dueñas del recaudo, pero el impuesto sigue siendo de carácter nacional. Por lo tanto, al ser el impuesto de orden nacional, el Legislador es el único facultado constitucionalmente para fijar los elementos del impuesto. (...)”.

Por otro lado, a efecto de precisar el alcance de la categoría <vehículos oficiales>, esta Subdirección mediante el número de radicado 2013EE567312 del 14 de marzo de 2013, expresó:

“ (...) es pertinente traer cita lo dispuesto en la Ley 769 de 2002, “Por la cual se expide el Código Nacional de Tránsito Terrestre y se dictan otras disposiciones”. En su artículo 2º se expresa:

ARTÍCULO 2º. DEFINICIONES. Para la aplicación e interpretación de este código, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

Vehículo: Todo aparato montado sobre ruedas que permite el transporte de personas, animales o cosas de un punto a otro por vía terrestre pública o privada abierta al público.

(...)

Vehículo de servicio oficial: Vehículo automotor destinado al servicio de entidades públicas.

(...)

La comprensión de la categoría <vehículos oficiales> conforme lo limita la Ley 769 de 2002, es compartida por la Dirección de Apoyo

Fiscal. Así, mediante Oficio 032508-09, la DAF manifestó lo siguiente:

Nótese como, el Consejo de Estado se refiere puntualmente a los vehículos de uso oficial o vehículos oficiales, expresando que por no encontrarse definida por el legislador una tarifa aplicable a esa clase de vehículos éstos no son sujetos del impuesto sobre vehículos automotores. Así pues, lo que define la no sujeción, no es la calidad del propietario sino el servicio para el cual se encuentre registrado el vehículo, esto para indicar que el que un vehículo sea de propiedad de una entidad pública ello no significa que por ese solo hecho deba ser considerado como vehículo oficial. Para dar sustento a lo expresado, presta mérito revisar qué se entiende por un vehículo oficial y por esa vía definir cuáles son aquellos frente a los cuales no existe tarifa aplicable del impuesto sobre vehículos automotores, para lo cual nos remitiremos a las normas de la Ley 769 de 2002, así:

“Artículo 2°. Definiciones. Para la aplicación e interpretación de este código, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(...)

Vehículo de servicio oficial: Vehículo automotor destinado al servicio de entidades públicas. (...)”

Conforme a la norma trascrita, podría pensarse entonces que para que un vehículo sea considerado como oficial bastaría que estuviera destinado al servicio de una entidad pública; sin embargo, nada obsta para que vehículos matriculados para otros servicios (particular, público, diplomático, consular o de misiones especiales) sean destinados al servicio de entidades públicas. De tal manera, corresponde ahora verificar los servicios para los cuales puede ser matriculado un vehículo, sirviéndonos del artículo 44 ibídem:

“Artículo 44. Clasificación. Las placas se clasifican, en razón del servicio del vehículo, así: De servicio oficial, público, particular, diplomático, consular y de misiones especiales.”

De la lectura de este apartado normativo, dable resulta afirmar que existen diversos servicios para los cuales puede ser registrado un vehículo, entre ellos y para el caso puntual, el servicio oficial, de lo que se sigue que, acorde con el criterio del Consejo de Estado, aquellos que no están sujetos al impuesto, por ausencia de tarifa, serán los registrados como de servicio oficial, los cuales, independientemente de que su propietario sea una entidad pública, resultan plenamente diferenciables de aquellos matriculados para otro servicio, y concretamente de los destinados al servicio particular para los efectos del impuesto sobre vehículos automotores.

Bajo esta misma línea argumentativa, para abundar en razones, debe precisarse que las características de un vehículo, entre ellas su destinación y servicio, deben encontrarse expresamente señaladas en la licencia de tránsito⁹ tal como lo señala el artículo 38 de la Ley 769 de 2002, así:

“Artículo 38. Contenido. La licencia de tránsito contendrá, como mínimo, los siguientes datos:

Características de identificación del vehículo, tales como: marca, línea, modelo, cilindrada, potencia, número de puertas, color, número de serie, número de chasis, número de motor, tipo de motor y de carrocería.

Número máximo de pasajeros o toneladas:

Destinación y clase de servicio:

Nombre del propietario, número del documento de identificación, huella, domicilio y dirección.

Limitaciones a la propiedad.

Número de placa asignada.

Fecha de expedición.

Organismo de tránsito que la expidió.

Número de serie asignada a la licencia.

Número de identificación vehicular (VIN).

(...).” (Negrillas ajenas al texto original)

*Siendo ello así, dable es colegir que los vehículos oficiales a los que se refiere el Consejo de Estado en el fallo arriba referenciado, serán aquellos que, además de estar destinados al servicio de una entidad pública, se encuentren registrados, **según su licencia de tránsito** como de servicio oficial y que por tal razón le hayan sido asignadas las correspondientes placas de servicio oficial. En este orden de ideas, corresponde a la administración departamental verificar las condiciones para que un vehículo sea o no considerado, para efectos tributarios, como de servicio oficial y por esa vía definir su sujeción o no al impuesto sobre vehículos automotores.*

De lo anteriormente expuesto se reitera que no son gravados los vehículos de servicio oficial, en el entendido que tal destinación y clase se encuentra contenida en la licencia de tránsito del vehículo. (...)”

En estos términos este concepto modifica el concepto 2009EE10533 38 / 29-01-09 y todos los demás que sean contrarios al presente.

⁹ Entendida ésta como “el documento público que identifica un vehículo automotor, acredita su propiedad e identifica a su propietario y autoriza a dicho vehículo para circular por las vías públicas y por las privadas abiertas al público”, según el artículo 2º de la Ley 769 de 2002.



CONCEPTO No. 1225

FECHA: Octubre 18 de 2013

SUBTEMA: Corrección de declaraciones sugeridas.

CONSULTA:

La Oficina de Información solicita encontrar una solución a la siguiente situación:

Algunos contribuyentes presentaron y pagaron el impuesto sobre vehículos automotores con el formulario sugerido enviado por la Administración. Posteriormente cuando se aproximaba el vencimiento del plazo para pagar recibieron un segundo formulario sugerido de corrección aumentando la base gravable e incluyendo un valor adicional a pagar. Cuando los contribuyentes se acercaron a los puntos de atención les explicaron que la Administración había cometido un error y por lo tanto debían corregir y si no lo hicieron dentro del plazo dado para presentar la declaración debían incluir la sanción por corrección. Se plantean los siguientes interrogantes:

1. ¿Es pertinente para el contribuyente el realizar la corrección? Esto teniendo en cuenta que la declaración inicial fue sugerida por la Administración Tributaria Distrital?
2. En el caso de que el contribuyente tenga que corregir ¿debe aplicarse sanción por corrección?

RESPUESTA:

Cuando el poder político se ejerce mediante normas preestablecidas y conocidas por sus destinatarios, los individuos sujetos a dicho poder tienen la capacidad de predecir su ejercicio y, por lo tanto, de actuar en consecuencia; es decir, saben a qué atenerse con respecto a los agentes del poder político.

La seguridad jurídica, en su sentido positivo, se da cuando existen normas reguladoras de la conducta humana, siempre y cuando estas sean públicas, previas, claras, manifiestas, y se apliquen a todos por igual, por instituciones independientes que hagan parte de una estructura democrática.

El principio de seguridad jurídica comprende el principio de protección de la confianza legítima. La seguridad es la certidumbre en la realización de algo. Implica confianza y una situación de la que se está a cubierto de un riesgo.

El principio de confianza legítima tiene por objeto proteger la confianza que los destinatarios de determinadas actuaciones pueden tener en la estabilidad, al menos durante un cierto tiempo, de las situaciones establecidas sobre la base de dichas reglas.

La confianza legítima es la esperanza que tiene el ciudadano de que la administración se

ajuste al ordenamiento jurídico instituido y en consecuencia actúe legítimamente¹⁰.

Confianza, proviene etimológicamente, de las voces latinas *confedere*, la que hace relación a la esperanza firme que se tiene de alguien o de algo, esperar con firmeza y seguridad.

Legítima proviene del latín *legitimus*, relacionado a la conformidad de una actuación con las leyes algo que es cierto, genuino y verdadero y precisamente el mismo ordenamiento jurídico le da al individuo la seguridad de que actúan en virtud de una ley vigente y que se mantendrá en el mismo tiempo, pues ha sido expedida por los órganos competentes de acuerdo a la estructura organizacional del estado.

Aplicando los anteriores conceptos al caso concreto, los contribuyentes tienen la convicción de que el formulario sugerido de impuesto sobre vehículos automotores, enviado por la Administración Tributaria, está debidamente diligenciado, como documento proveniente de una entidad especializada en el área tributaria y con toda la información necesaria y precisa para tal efecto. Presumen que en el documento declarativo que sugiere la Administración se están aplicando las disposiciones que regulan el impuesto sobre vehículos automotores y que apartarse o declarar de manera distinta les podría inclusive generar consecuencias adversas por inexactitudes en que podrían incurrir al no conocer con la misma precisión la normativa y la información tributaria como si las conocen los agentes de la Administración.

En tal evento los contribuyentes actúan con absoluta confianza y presentan la declaración tal como se la sugiere la Administración. Esta confianza en el actuar legítimo del Estado constituye un amparo contra los efectos adversos que puedan surgir como consecuencia de evidenciarse posteriormente un actuar erróneo del Estado, al que los ciudadanos se vieron a su vez inducidos por la convicción en el justo actuar de la Administración, por la confianza en la legalidad de sus actuaciones.

La Carta Política colombiana en su artículo 95, numeral 9 establece como uno de los deberes de los ciudadanos “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”¹¹

De esta forma, la seguridad jurídica implica la aplicación impersonal de las normas tributarias, de suerte que los ciudadanos tributen observando los principios de equidad, gradualidad y progresividad, por lo que los errores de la Administración no pueden crear situaciones inequitativas en las que contribuyentes en iguales condiciones resulten tributando de manera diversa. El error de la Administración no puede traducirse en la exoneración o disminución de la carga tributaria de los contribuyentes, pero ese mismo error tampoco puede constituir un incremento en las cargas de los contribuyentes representado en sanciones.

De acuerdo al principio de justicia instituido en el artículo 2° del Decreto 807 de 1993, “*los funcionarios de la Dirección Distrital de Impuestos deberán tener en cuenta, en el ejercicio*

¹⁰ PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA, Susana Yacqueline Alveal Campusano
Pedro Cayul Catrileo, Marión Marlene Ortiz Muñoz, Jaime Andrés Ramos Ovalle
y Paula Vanessa Schaaf Zambrano. Universidad Autónoma de Chile. Congreso Estudiantil de Derecho y Teoría Constitucional.

¹¹ Artículo 1° del Decreto 352 de 2002

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 públicas del Distrito”.

La aplicación de estos principios de justicia y equidad implica que no se debe pagar más, pero tampoco menos; de suerte que si la Administración tributaria en el formulario sugerido enviado inicialmente al contribuyente incurre en un error en la base gravable definida en la Ley que creó el tributo, no estando en firme la declaración presentada, solo procede su corrección, bien sea siguiendo los procedimientos de fiscalización, o motu proprio el contribuyente, ajustando la base gravable al valor que en realidad corresponda según la resolución del Ministerio de Transporte y aplicando la tarifa que corresponda de acuerdo al avalúo. En tal caso el contribuyente deberá pagar el mayor valor dejado de cancelar más los intereses que se causen desde el vencimiento del plazo para declarar, no siendo procedente el pago de sanciones, porque el error de la Administración no puede incrementar la carga de los contribuyentes en aplicación de los principios de justicia, equidad y confianza legítima.

Ha sostenido la Administración distrital que el envío de un formulario sugerido no produce efectos jurídicos sino que constituye una ayuda al contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones, pero que éste está obligado a verificar que la información consignada en el formulario sugerido es la correcta y si es así firme el formulario y lo presente ante las entidades recaudadoras conservando la Administración la facultad de fiscalizar la declaración¹², criterio que inclusive ha respaldado la jurisprudencia como se muestra en el fragmento siguiente:

“No sobra advertir que la Sala comparte los argumentos de la parte demandada cuando sostiene que la declaración sugerida fue emitida en desarrollo de la Resolución 001 de enero 5 de 2004 (folio 174) emanada de la DDI en cumplimiento de las facultades conferidas en el artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1993, la cual en el párrafo del artículo 1 dice que los formularios sugeridos podrán ser utilizados por el contribuyente para cumplir con la obligación de declarar y pagar, si éste está de acuerdo plenamente con la información en ellos contenida.

...

No puede pasarse por alto que las normas relativas al procedimiento de declaración de impuestos así como a trámites tales como corrección de las declaraciones, procedimiento administrativo de liquidación de tributos, de imposición de sanciones, de solicitud de devoluciones, están expresa y detalladamente regulados en las normas tributarias cumpliendo así con el principio de legalidad que debe amparar esta clase de obligaciones y procedimientos, por lo tanto, no es admisible que se considere que su aplicación es un tecnicismo jurídico que pueda ir en contravía de principios constitucionales como parece interpretarlo la parte actora, el coadyuvante y el ministerio público.

¹² Conceptos 1147 y 1194

Ahora bien pasando al punto relativo que el oficio 2005 EE 234328 de septiembre de 2005 resolvió una consulta señalando que en los formularios sugeridos la administración se incluyen los avalúos catastrales como base gravable del tributo y por lo tanto según el actor, la administración no se sometió a tal directriz en el caso concreto lo cual da lugar a la anulación del formulario de declaración, La Sala debe reiterar los dicho anteriormente. Las declaraciones sugeridas no son actos administrativos de la administración sino actos unilaterales del contribuyente, por lo tanto es en este último sobre quien recae la responsabilidad y la obligación de verificar la realidad física, jurídica y económica de la información contenida en la declaración y asumir las consecuencias de la misma dado que la ley le otorga presunción de veracidad a la información en ella contenida. Es así como el incumplimiento por parte de la administración de los términos contenidos en el referido oficio no tiene el mérito de invalidar el formulario de declaración, dado que los datos sugeridos como su nombre lo indica no son definitivos sino optativos para el declarante.

Adicionalmente la presunción de legalidad recae sobre los datos declarados por el contribuyente y no sobre los datos sugeridos por la administración como lo sugiere el recurrente”¹³.

Tanto la doctrina como la jurisprudencia citadas, afirman así que el error de la administración no debe tener implicaciones en cuanto a su facultad para fiscalizar las declaraciones sugeridas con datos errados y que es solo responsabilidad del contribuyente asumir las consecuencias de haber confiado en los datos sugeridos por la Administración y que los procedimientos de corrección, entre las que se incrustan disposiciones sustantivas referentes a sanciones son de obligatoria aplicación.

Considera sin embargo este despacho, que si bien las normas tributarias se expiden de manera impersonal y deben aplicarse de forma equitativa a los contribuyentes, existen circunstancias particulares que hacen inaplicables disposiciones que establecen sanciones, cuando el error no es atribuible de manera absoluta al contribuyente, sino que este ha sido consecuencia de un hecho equivocado de la administración. No hay que olvidar que tanto los destinatarios de las leyes impositivas como los agentes de la administración son seres humanos y que tanto unos como otros deben asumir las consecuencias de su actuar errado y no atribuir al otro las consecuencias de su propia conducta, como lo describe el principio latino.

La Administración aunque puede fiscalizar una declaración que el contribuyente presentó de manera inexacta atendiendo la información errada que la misma Administración le suministró, no le puede imponer sanciones, por cuanto el error provino de sus mismos agentes.

¹³ Sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta - Sub-sección “A”, de fecha 11 de febrero de 2009, magistrada ponente: Dra. Maria Marcela del Socorro Cadavid Bringe, expediente no. 11001333103920070005-01, Demandante: Casa Editorial El Tiempo S.A., Demandado: Secretaria de Hacienda Dirección Distrital De Impuestos.

Tanto la doctrina como la Jurisprudencia han contemplado que la sanción no es una consecuencia necesaria de una falta o de la inobservancia del ordenamiento legal administrativo. Se requiere que el acto ilegal o la falta se hayan realizado con culpabilidad.

En el libro Derecho Administrativo Sancionador escrito por Lucia Alarcon Sotomayor, Manuel Lebollo y otros, en el contexto de la doctrina y jurisprudencia española, se encuentra el siguiente artículo que soporta la exigencia de culpa cuando se analicen circunstancias en las que procedería imponer una sanción, análisis que encuadra de manera perfecta en la doctrina y jurisprudencia colombianas por estar basado en los mismos principios legales.

“La necesidad de la concurrencia de culpabilidad se ha formulado no sólo en el ámbito del Derecho Penal («la Constitución Española consagra sin duda el principio de culpabilidad como principio estructural básico del Derecho Penal»-STC 150/1991, de 4 de julio, FJ 4-), sino también en el propio del Derecho Administrativo sancionador:

«Este principio de culpabilidad rige también en materia de infracciones administrativas (...) en la medida en que la sanción de dicha infracción es una de las manifestaciones del ius puniendi del Estado» (STC 246/1991, de 19 de diciembre, o STC 76/1990, de 26 de abril).

Esa exigencia de culpabilidad en el ámbito de los ilícitos administrativos se reitera hasta la saciedad por la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Así, las SSTs de 12 (rec. 388/1994) y 19 de mayo de 1998, Sección Sexta, afirman que en el ámbito sancionador «está vedado cualquier intento de construir una responsabilidad objetiva» y que «en el ámbito de la responsabilidad administrativa no basta con que la conducta sea antijurídica y típica, sino que también es necesario que sea culpable, esto es, consecuencia de una acción u omisión imputable a su autor por malicia o imprudencia, negligencia o ignorancia inexcusable (...) es decir, como exigencia derivada del artículo 25.1 de la Constitución¹⁴, nadie puede ser condenado o sancionado sino por hechos que le puedan ser imputados a título de dolo o culpa (principio de culpabilidad)». La STS de 23 de enero de 1998, Sección Cuarta (rec. 5397/1992), sintetiza con especial acierto la jurisprudencia sobre la exigencia de culpabilidad:

«(...) puede hablarse de una decidida línea jurisprudencial que rechaza en el ámbito sancionador de la Administración la responsabilidad objetiva, exigiéndose la concurrencia de dolo o culpa, en línea con la interpretación de la STC 76/1990, de 26 de abril, al señalar que el principio de culpabilidad puede inferirse de los principios de legalidad y prohibición del exceso (artículo 25 CE) o de las exigencias inherentes al Estado de Derecho. Por consiguiente, tampoco en el ilícito administrativo puede prescindirse del elemento subjetivo de la culpabilidad para sustituirlo por un sistema de responsabilidad objetiva o sin culpa».

...

¹⁴ Artículo 29 de la Constitución Colombiana

Existen una serie de ámbitos sectoriales del Derecho Administrativo sancionador que, bien por motivos históricos bien por el propio tipo de infracción, se han mostrado más reacios a la incorporación de la exigencia de la culpabilidad y sus consecuencias. Sin embargo, a pesar de algunas vacilaciones incluso vigente la [Constitución Española](#), la más reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo y de los Tribunales Superiores de Justicia se muestra firme en la exigencia de esa culpabilidad y consiguiente rechazo de la responsabilidad objetiva o por el mero resultado:

a) Infracciones tributarias. La STS de 20 de abril de 2002, Sección Segunda, entre otras muchas, recuerda la doctrina «que proscribe la aplicación de sanciones, en el ámbito tributario, por el mero resultado y que exige la inexcusable concurrencia de (...) culpabilidad»¹⁵.

En otro artículo de la Doctrina española encontramos lo siguiente¹⁶:

“El principio de culpabilidad o responsabilidad significa que no es admisible la responsabilidad objetiva, requiriéndose al menos culpa en la conducta sancionable. Así lo declaró el TC a partir de la importante STC 76/1990, de 26 de abril, acerca de la reforma de la LGT.

«Es cierto que, a diferencia de lo que ha ocurrido en el Código Penal, en el que se ha sustituido aquel término por la expresión "dolosos o culposos", en la LGT¹⁷ se ha excluido cualquier adjetivación de las acciones u omisiones constitutivas de infracción tributaria. Pero ello no puede llevar a la errónea conclusión de que se haya suprimido en la configuración del ilícito tributario el elemento subjetivo de la culpabilidad para sustituirlo por un sistema de responsabilidad objetiva o sin culpa. En la medida en que la sanción de las infracciones tributarias es una de las manifestaciones del ius puniendi del Estado, tal resultado sería inadmisibile en nuestro ordenamiento... No existe, por tanto, un régimen de responsabilidad objetiva en materia de infracciones tributarias... Por el contrario..., sigue rigiendo el principio de culpabilidad (por dolo, culpa o negligencia grave y culpa o negligencia leve o simple negligencia), principio que excluye la imposición de sanciones por el mero resultado y sin atender a la conducta diligente del contribuyente...»

El principio de culpabilidad se define actualmente en el art. 183 LGT de modo similar al principio de culpabilidad jurídico-penal, considerando que «son infracciones tributarias las acciones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia». Conforme a este principio, se requiere que el hecho sea reprochable al menos a título de simple negligencia --que junto al dolo, forma parte del tipo subjetivo de la infracción--, y, además, que pueda reprocharse al sujeto no haberse comportado de

¹⁵ <http://portaljuridico.lexnova.es/articulo/JURIDICO/32456/la-exigencia-de-la-culpabilidad-en-el-derecho-administrativo-sancionador>

¹⁶ RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA POR LOS CONCEPTOS. UNA APLICACIÓN RAZONABLE DEL PRINCIPIO DE CULPABILIDAD, por José Antonio Choclán Montalvo

¹⁷ Ley General Tributaria

otro modo, lo que presupone, capacidad de culpabilidad, conciencia de la ilicitud y exigibilidad.

El art. 179 LGT excluye por ello la responsabilidad de quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario (art. 179.2 a) en relación con el art. 44). Y en aquellos casos en los que el incumplimiento de la obligación tributaria era inevitable para el obligado tributario, no puede imponerse sanción alguna. Ello sucede en los casos de fuerza mayor (art. 179.2 b) y de error, que cuando es invencible excluye la culpabilidad (art. 179.2 d). Es decir, en todos los casos en los que el sujeto, de modo inevitable (invencible) obra con un error, afecte éste al hecho o su prohibición, está exento de responsabilidad, pues sólo pueden imponerse sanciones por comportamientos evitables, reprochables. Por ello, cuando el sujeto ha actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma (riesgo permitido), o ha ajustado su comportamiento a los criterios manifestados por la Administración en publicaciones, comunicaciones o consultas, esto es, información jurídica de fuente solvente (error invencible de prohibición), puede decirse que ha actuado en la forma exigible por el Derecho, ha puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.”

El artículo anterior se refiere al caso de cuando un contribuyente actúa con base en un concepto emitido por la misma Administración que le haya hecho incurrir en error de aceptación razonable, análisis nada distinto al caso en estudio donde el contribuyente incurre en error con base en la sugerencia que le hace la Administración en un formulario sugerido.

En el Decreto 807 de 1993, encontramos el caso de la in-objetabilidad de las actuaciones realizadas por los contribuyentes al amparo de los conceptos emitidos por la Administración.

ART. 164.—Conceptos jurídicos. Los contribuyentes que actúen con base en escritos de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos 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 Dirección Distrital de Impuestos cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo.

Análogamente, las actuaciones realizadas por los contribuyentes a partir de información suministrada en consultas, visitas y otros mecanismos de orientación tributaria, como es el caso del envío de formularios sugeridos no debe ser objeto de sanción, en la medida que cuando el contribuyente firma una declaración tributaria, con base en esa información que recibe de la Administración, lo hace incurso en un error insalvable fundado en la confianza legítima en la entidad que le proporciona dicha información.

En la sentencia C-506 de 2002 la Corte Constitucional colombiana ha indicado que aunque la administración tributaria tiene ciertas prerrogativas que le permiten inferir responsabilidad o culpabilidad en el contribuyente en ciertos casos, también ha dicho que si el contribuyente

demuestra que su actuación estuvo determinada por una causal eximente de responsabilidad, como es el caso del error insalvable, no procede la imposición de la sanción.

“Es decir, en los casos en los cuales conforme a las normas demandadas, concretamente a los artículos 588, 641, 642, 644, 668 y 685 del Estatuto Tributario (y sus correspondientes de los Decretos [2503](#) y [2512 de 1987](#)), corresponde a los contribuyentes, declarantes, responsables o agentes retenedores auto liquidar sanciones por corrección de inexactitudes o por extemporaneidad, debe entenderse, conforme a la jurisprudencia de esta Corporación, que estas personas tienen el derecho de presentar descargos para demostrar que su conducta no ha sido culpable, pudiendo alegar, por ejemplo, la ocurrencia de una fuerza mayor o caso fortuito, la acción de un tercero, o cualquier otra circunstancia eximente de culpabilidad. Demostrada una de tales eximentes, la Administración debe excluir la aplicación de la correspondiente sanción. Bajo esta interpretación, las referidas normas serán declaradas exequibles¹⁸.”

Como en el caso de las declaraciones sugeridas está evidenciado el error inducido por la Administración, se configura la causal de exclusión de responsabilidad y por ende de sanción. No obstante lo anterior, dicha exoneración de responsabilidad no puede ser absoluta, pues se requiere que el error contenido en el formulario sugerido sea de razonable aceptación y no un error que de bulto pudiera detectar el contribuyente como conocedor de su situación tributaria. Esta Subdirección ya había proferido un concepto en igual sentido, es el identificado con el número 1216 del 23 de mayo de 2012 en el cual se dijo:

“Para el proceso objeto de estudio, tenemos que existió un avalúo comercial fijado por el Ministerio de Transporte, comunicado a los ciudadanos con la expedición de la Resolución 05240 del 30 de noviembre de 2011, de tal suerte que si un contribuyente presentó la declaración del impuesto sobre vehículos automotores consignado como base gravable del tributo este valor comercial pese a su posterior variación, no se configura un elemento de culpa en cabeza del contribuyente, por el contrario, es claro que esta persona actuó de buena fe acogiéndose a los parámetros establecidos por la entidad que por Ley debe fijar la base gravable del tributo.

De llegarse a sancionar al contribuyente por este evento no se cumpliría lo preceptuado en el artículo 29 de la Constitución Política, respecto al debido proceso que debe respetarse en materia sancionatoria administrativa, con lo cual se dejaría de lado el principio general de la buena fe que debe regir las actuaciones administrativas como a continuación se precisa.

4.2 Principio de la buena fe

Con relación a este tema, el tratadista JESÚS GONZÁLEZ PÉREZ¹⁹ manifestó:

¹⁸ En la demanda de inconstitucionalidad de estas normas se acusaba que violaban el principio de presunción de inocencia y presumían culpabilidad al permitir aplicar sanciones de plano.

¹⁹ El principio General de la Buena Fe, Edit. Civitas S.A., 1989, hojas 53 y 54.

La buena fe – dice Dromi- significa que el hombre cree y confía que una declaración de voluntad surtirá en un caso concreto sus efectos usuales, los mismos efectos que ordinaria y normalmente ha producido en casos análogos.

No se trata tan sólo, de la confianza en la actitud que cabe esperar de la persona concreta con la que se está en relación. Sino de la conducta que cabría esperar, por supuesto en una concreta relación jurídica, de una persona corriente, normal. Esto tiene especial trascendencia cuando esa otra persona con la que se está en relación es una Administración Pública, o, más concretamente, la persona física que en una concreta relación es la titular del órgano administrativo competente.

Conforme lo anterior, no sería procedente sancionar al contribuyente cuando utiliza como base gravable el avalúo comercial fijado por el Ministerio de Transporte, cuando la ley impone que esta entidad es la encargada de fijar la base gravable del impuesto sobre vehículos automotores.”

Se dio en aquel caso similar circunstancia exonerante de responsabilidad, por el error razonable consistente en declarar con base en la información suministrada por el mismo ente competente o autorizado para suministrarla.

En este sentido se aclaran, amplían o modifican los conceptos emitidos hasta el momento.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.

BOGOTÁ
MEJOR
PARA TODOS

SECRETARÍA DE HACIENDA

www.haciendabogota.gov.co
contactenos@shd.gov.co

Chat tributario en haciendabogota.gov.co

 [Haciendabogota](#)
Línea 195