

## CONCEPTOS DE 2011

SECRETARÍA DE HACIENDA

Bogotá D.C.,

### **Memorando Concepto Número 1209 2011-IE-10698**

DE: SUBDIRECCIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA  
DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

PARA: FUNCIONARIOS DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

TEMA: IMPUESTO DE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS CON DESTINO AL DEPORTE (IMPUESTO NACIONAL)

SUBTEMA: COMPETENCIA DE FISCALIZACIÓN Y PROCEDIMIENTO DE DETERMINACION OFICIAL E IMPOSICION DE SANCIONES ASOCIADAS AL TRIBUTO

FECHA: 31 de marzo de 2011

De acuerdo con el artículo 30 del Decreto Distrital 545 del 29 de diciembre de 2006, compete a este Despacho interpretar de manera general y abstracta la aplicación de las normas tributarias distritales, manteniendo la unidad doctrinal de la Dirección de Impuestos de Bogotá DIB.

En el presente concepto haremos una revisión de lo expresado en el concepto 933 del 21 de septiembre de 2001, conforme con la normativa actual:

## IMPUESTO DE ESPECTACULOS PUBLICOS CON DESTINO AL DEPORTE (IMPUESTO NACIONAL)

En el concepto 933 de septiembre 21 de 2001, se manifestó:

Dado que existe un impuesto de espectáculos públicos diferente al distrital, al cual nos hemos venido refiriendo, es necesario, distinguirlo del nacional, para evitar confusiones

El impuesto del 10% sobre Espectáculos Públicos con destino a las Juntas Administradoras de Deportes fue creado por el artículo 8º de la Ley 1o. de 1967 por un término de cuatro (4) meses “pro reconstrucción de la Ciudad de Quibdó” sobre el valor de cada boleta personal de entrada a espectáculos públicos de cualquier clase. Dicha ley se hizo permanente y facultó al Gobierno Nacional para reglamentar el recaudo y entrega a las Juntas Administradoras de Deportes.

El artículo 5º de la Ley 49 de 1967 por la cual la Nación coopera a la celebración de los VI Juegos Deportivos Panamericanos ordenó en su artículo 5o. que el recargo del 10% sobre el valor de cada boleta de entrada a espectáculos públicos establecido por el artículo 8o. de la Ley 1o. de 1967, continuaría cobrándose en el territorio del Valle del Cauca durante los años de 1968 a 1972 inclusive. El producto de dicho recargo se debía consignar en la Tesorería General de la República, a órdenes del Comité Organizador de dicho evento deportivo.

La Ley 47 de 1968 en el artículo 4o. hace extensivo a todo el territorio nacional el impuesto de que trata el artículo 5o. de la Ley 49 de 1967 y expresa que el producto de este gravamen será destinado en el Distrito Especial, los departamentos, intendencias y comisarías exclusivamente al fomento del deporte.

*“Art. 4. El impuesto de que trata el artículo 5º de la Ley 49 de 1967, se hace extensivo a todo el territorio nacional, y el producido del mismo será destinado en el Distrito Especial, los Departamentos, Intendencias y Comisarias, exclusivamente al fomento del deporte, a la preparación de los deportistas, a la construcción de instalaciones deportivas y adquisición de equipos e implementos, en la proporción que se recaudara en cada una de las secciones del país enunciadas”*

Por disposición del artículo 6 de esta misma ley el producido de los gravámenes antes mencionados sería invertido en los departamentos del Valle del Cauca y Tolima exclusivamente en la preparación, construcción de obras y realización de los VI Juegos Panamericanos y IX Juegos Nacionales respectivamente.

Por su parte el artículo 9 de la Ley 30 de 1971 hizo extensivo a todo el territorio Nacional el impuesto a que se refiere el artículo 5o. de la Ley 49 de 1967 y lo fijó de manera indefinida en el tiempo, con posterioridad al 31 de diciembre de 1972.

El parágrafo 1o. del artículo 25 de la Ley 49 de 1983 establece que:

*“El recaudo de los impuestos a espectáculos públicos de que trata la Ley 47 de 1968, se hará por los recaudadores o tesoreros departamentales, intendenciales, comisariales y del Distrito Especial de Bogotá y se llevará a un fondo especial a ordenes de las respectivas Juntas Administradoras Seccionales de Deportes”.*

Las Juntas Seccionales de Deportes son unidades administrativas especiales del orden nacional, dotadas de personería Jurídica y patrimonio propio, subordinadas a los planes y controles del Instituto Colombiano de la Juventud y el Deporte, de acuerdo con la ley 49 de 1983, por medio de la cual se constituyen dichos organismos.

El Decreto 839 de 1984 reglamentario de la Ley 49 de 1983 en su artículo 5o. establece que el recaudo del impuesto de espectáculos públicos se puede efectuar a través de las Tesorerías de las respectivas Juntas Administradoras Seccionales de Deportes, cuando las necesidades del servicio lo requieran, previa solicitud escrita y motivada del Director Ejecutivo Seccional.

La Ley 181 de 1995 por la cual se dictan disposiciones para el fomento del Deporte, en su artículo 77 en lo relacionado con el impuesto a espectáculos públicos a que se refieren la Ley 47 de 1968 y la Ley 30 de 1971 será el 10% del valor de la correspondiente entrada al espectáculo, excluidos los demás impuestos indirectos que hagan parte de dicho valor. Así mismo indica que el responsable del espectáculo lo será también del pago de dicho impuesto.

**“Artículo 77 Impuesto a espectáculos públicos.** El impuesto a espectáculos públicos a que se refieren la Ley 47 de 1968 (2) y la Ley 30 de 1971, será el 10% del valor de la correspondiente entrada al espectáculo, excluidos los demás impuestos indirectos que hagan parte de dicho valor. La persona natural o jurídica responsable del pago de dicho impuesto. La autoridad municipal o distrital que otorgue el permiso para la realización del espectáculo, deberá exigir previamente el importe efectivo del impuesto o la garantía bancaria o de seguros corres-

pondiente la cual será exigible dentro de las 24 horas siguientes a la realización del espectáculo. Este valor efectivo del impuesto, será invertido por el municipio o distrito de conformidad con el artículo 70 de la presente Ley.”

Para corroborar la diferencia entre estos impuestos que nos permitimos transcribir a continuación, las sentencias proferidas por la Corte Constitucional en este sentido:

Sentencia C-185 de 1998

“Esta Corporación, en sentencia C-219 de 1997, Magistrado ponente, doctor Eduardo Cifuentes Muñoz, señaló algunos criterios que permiten determinar si un impuesto pertenece a la Nación, o a un ente territorial. Estos criterios se dividen en formal, orgánico y material.

El primero de ellos, hace referencia a las normas que expresamente crean el tributo y que permiten determinar con facilidad su titular. Cuando este criterio no es suficiente, bien por la proliferación de normas o su vaguedad, el interprete debe acudir al segundo criterio, el orgánico, según el cual, un impuesto pertenecerá al ente territorial, si sus órganos de representación popular han participado en la determinación de por lo menos uno de sus elementos. Cuando estos dos criterios no resultan suficientes, o siguen existiendo dudas, el interprete debe determinar si el producto del recaudo del impuesto entra a formar parte del presupuesto del ente territorial para sufragar sus gastos, caso en el cual, la Nación no podrá reputarse titular del mismo, a pesar de que la aplicación de los criterios formal y orgánico se pudiera deducir lo contrario.

En el caso en estudio, conviene advertir que sobre los espectáculos públicos, concurren dos gravámenes. Uno, originado en el artículo 7 de la ley 12 de 1932 y normas complementarias, y, otro, en la ley 1a. de 1967. Es a éste último al que se refiere la norma demandada, por lo que respecto a él, se analizará su origen y leyes que lo han modificado (criterio formal), para determinar si pertenece a la Nación o a las entidades territoriales. Además, si la Nación ha hecho cesión del mismo.

Si del análisis legislativo que se haga, no resultare posible determinar la propiedad de este impuesto, será necesario acudir a los criterios orgánico y material.

#### **Cuarta.- Origen del impuesto.**

En primer lugar, debe observarse que para llegar al origen de la ley que creó el impuesto a los espectáculos públicos de que trata el artículo 39 demandado, y establecer su carácter nacional o territorial, se debe

hacer un seguimiento normativo, a partir de la ley a la que el propio artículo 39 remite, precepto que, a su vez, se apoya en otras normas anteriores, en las que ocurre lo mismo.

Es así, como, en el presente caso, será preciso referirse a las siguientes leyes y a los artículos que tocan este asunto :

El artículo 39 de la ley 397 de 1997, que remite al artículo 75 de la ley 2a. de 1976. Esta norma alude a los artículos 8 de la ley 1a. de 1967 y 9 de la ley 30 de 1971. La ley 30 de 1971, artículo 9, hace, a su vez, remisión a los artículos 5 de la ley 49 de 1967 y 4 de la ley 47 de 1968.

En aras de facilitar la comprensión del asunto, se transcribirá sólo lo pertinente de las normas que permiten llegar al origen del impuesto, subrayándose lo correspondiente.

El precepto demandado, artículo 39, inciso primero, de la ley 397 de 1997, señala :

*“Artículo 39.- Impuestos de espectáculos públicos e impuestos sobre las ventas. A las exenciones consagradas en el artículo 75 de la ley 2a. de 1976, se adicionan las siguientes”:*

El artículo 75 de la ley 2a. de 1976, a su vez, establece:

*“Artículo 75.- Estarán exentas del impuesto de espectáculos contemplado en los artículos 8 de la ley 1 de 1967 y 9 de la ley 30 de 1971, las presentaciones de los siguientes”:*

El artículo 8 de la ley 1a. de 1967 creó el gravamen a los espectáculos públicos. Esta ley se dictó para proveer a la reconstrucción de las zonas devastadas por el incendio del municipio de Quibdó, ocurrido el 27 de octubre de 1966, y la ayuda a los damnificados. El artículo 8 señaló :

“Ley 1a. de 1967

(...)

“Artículo 8.- Con destino exclusivo a la reconstrucción de la ciudad de Quibdó, establécese en todo el país por el término de cuatro (4) meses, contados a partir de la fecha que el gobierno señale, una cuota de recargo “pro Ciudad Quibdó”, del 10% sobre el valor de cada boleta personal de entrada a espectáculos públicos de cualquier clase. Su producido será consignado en la Tesorería General de

la República, a órdenes del “Comité de Coordinación Ciudadana.”

Este gravamen, establecido para todo el territorio nacional, tenía una vigencia de cuatro (4) meses, al cabo de los cuales, la ley 49 de 1967 extendió el cobro del impuesto para el período 1968-1972, sólo en el Valle del Cauca, con el fin de financiar los VI Juegos Panamericanos de Cali y preparar a los deportistas. La ley 47 de 1968, artículo 4o., amplió su cobro a todo el territorio nacional. Señaló el artículo 4o. que “el producido del mismo será destinado en el Distrito Especial, los Departamentos, Intendencias y Comisarías, exclusivamente al fomento del deporte, a la preparación de los deportistas, a la construcción de instalaciones deportivas y adquisición de equipos e implementos, en la proporción que se recaude en cada una de las secciones del país.”

El artículo 9 de la ley 30 de 1971 estableció que seguiría cobrándose el impuesto en forma indefinida, con posterioridad al 31 de diciembre de 1972. Es decir, sin relacionar el impuesto con la realización de los Juegos Panamericanos, pues éstos ya habían pasado.

No obstante la profusión de normas que modificaron este impuesto, originado en la ley 1a. de 1967, lo cierto es que no ha perdido su naturaleza de gravamen nacional, y tampoco ha sido cedido a las entidades territoriales. Cesión que sí ocurrió con el otro impuesto a los espectáculos públicos, creado por la ley 12 de 1932, que fue entregado, expresamente, por la Nación a los municipios y al Distrito Especial (hoy Distrito Capital), por la ley 33 de 1968, artículo 3o., cesión que fue ratificada en el decreto 1333 de 1986, en el artículo 223. Dice este artículo.

*“Artículo 223. Es propiedad exclusiva de los Municipios y del Distrito Especial de Bogotá el impuesto denominado “espectáculos públicos”, establecido por el artículo 7o. de la Ley 12 de 1932 y demás disposiciones complementarias.”*

En conclusión, como se observa del análisis de las normas que regulan este impuesto, existen dos impuestos a los espectáculos públicos: uno creado por la ley 12 de 1932, y normas que lo modificaron, que pertenece a las entidades territoriales, por cesión expresa que la Nación hizo de él, y, otro, que se originó en la ley 1a. de 1967, el cual es de propiedad de la Nación, tal como se ha explicado, y sobre el que no ha habido cesión.

#### **Quinta.- Competencia del legislador para conceder exenciones sobre impuestos de propiedad de la Nación.**

La competencia del legislador para conceder exenciones en relación con los tributos nacionales, tiene

base constitucional en el artículo 150, ordinal 12, que lo faculta para establecer las contribuciones fiscales, y en el propio artículo 294 de la Carta, supuestamente vulnerado en concepto del actor, al consagrar, expresamente, la prohibición de que a través de la ley se concedan exenciones sobre tributos de propiedad de las entidades territoriales.

Dicen las normas constitucionales citadas:

*“Artículo 150.- Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones”:*

(..)

*“12.- Establecer las contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.”*

El artículo 294 establece :

*“Artículo 294.- La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317.”*

En este sentido se pronunció la Corte en la sentencia C-393, del 22 de agosto de 1996:

*“Así las cosas, es evidente que en materia de exenciones la Constitución Nacional permite conceder todas aquellas que el legislador de acuerdo con una política económica, social y política, juzgue convenientes, excepto las que recaigan sobre impuestos de propiedad exclusiva de las entidades territoriales (art. 294). Siendo así, no advierte la Corte que la norma acusada vulnere la Constitución por este aspecto, pues la exención decretada no recae sobre impuestos que pertenezcan a las entidades territoriales.” (C-393/96, M.P., doctor Carlos Gaviria Díaz)*

(...)

En el presente caso, el legislador estimó que ampliando el número de eventos culturales sobre los que cabe hacer la exención la pago de impuestos, se contribuye al fomento de la existencia de tales actividades. Esta consideración, resulta perfectamente compatible con la Constitución, en especial, con los artículos que hacen

referencia a la promoción y fomento al acceso a la cultura (artículo 70) y a la búsqueda del conocimiento y la expresión artística (artículo 71).<sup>1</sup>

Así mismo consideró la Corte Constitucional:

***“Impuesto a espectáculos públicos.***

*La ley 181 de 1995 creó el sistema nacional del deporte, la recreación el aprovechamiento del tiempo libre, la educación extraescolar y la educación física. Los entes departamentales, municipales y distritales hacen parte del referido sistema.*

*La norma acusada (art. 77) señala que el impuesto a los espectáculos públicos a que se refiere la ley 47 de 1968 y la ley 30 de 1971, será equivalente al 10% del valor de las entradas a los espectáculos, y determina que el valor efectivo del impuesto será invertido por el municipio o distrito para atender la responsabilidad de construir, mantener y adecuar los respectivos escenarios deportivos, que le fue asignada por el art. 70 de dicha ley.*

*Es de anotar que se trata de un tributo de carácter nacional, con incidencia y aplicación en el orden territorial y al cual se le asigna una destinación específica.*

*Tratándose de un impuesto nacional bien podía la ley establecer su utilización en los propósitos indicados, en virtud de que se propone el desarrollo de una política general del Estado que persigue la satisfacción de un interés público igualmente general.”<sup>2</sup>*

Del análisis efectuado a los textos legales citados, se concluye que se trata de dos impuestos diferentes los cuales se cobran sobre la base gravable establecida por cada una de las normas respectivas. Mientras que el primero le corresponde a los municipios y al Distrito Capital de Bogotá, el segundo como ya se anotó, es administrado y recaudado por las Juntas Administradoras Seccionales de Deportes.

De otro lado con relación al régimen sancionatorio y las facultades de fiscalización para los entes territoriales beneficiarios del Impuesto Nacional de Espectáculos Públicos para el Fomento del Deporte los artículos 79 y 80 de la Ley 181 del 18 de enero de 1985, establecen:

**“Artículo 79. Sanciones.** La mora en el pago por el responsable o entrega por el funcionario recaudador de los gravámenes a que se refieren los artículos precedentes causará intereses moratorios a favor del ente correspondiente, a la misma tasa vigente para la mora en el pago del impuesto de renta en Colombia, sin perjuicio de las causales de mala conducta en que incurran los funcionarios públicos responsables del hecho.

**Artículo 80. Facultades de fiscalización y control.** Los entes territoriales beneficiarios de los gravámenes regulados en los artículos precedentes para los efectos de su control y recaudo, tienen las facultades de inspeccionar los libros y papeles de comercio de los responsables, verificar la exactitud de las liquidaciones y pagos de los impuestos, ordenar la exhibición y examen de libros, comprobantes y documentos de los responsables o de terceros, tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes.

En ejercicio de tales facultades, podrán aplicar las sanciones establecidas en el artículo 79 de esta Ley y ordenar el pago de los impuestos pertinentes, mediante la expedición de los actos administrativos a que haya lugar, los cuales se notificarán en la forma establecida en los artículos 44 y siguientes del Código Contencioso Administrativo. Contra estos actos procede únicamente el recurso de reposición en los términos de los artículos 50 y siguientes del mismo código.”

Si se aprecia claramente los artículos transcritos establecen el **procedimiento** a seguir, cuando un contribuyente del Impuesto de Espectáculos Públicos para el fomento del deporte presenta algún tipo de inconformidad contra la liquidación efectuada por el ente administrativo encargado del recaudo del citado impuesto, al establecer que contra el acto administrativo (liquidación) que se expida en virtud de las facultades fiscalizadoras concedidas por la misma ley, **solamente** procede el **recurso de reposición** en los términos del artículo 50 y siguientes del Código Contencioso Administrativo.

Para finalizar y cabe aclarar que no existe posibilidad alguna de aplicar el procedimiento establecido para efectuar el trámite al recurso de reconsideración, recordemos que la aplicación del Estatuto Tributario

<sup>1</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-185 del 6 de mayo de 1998.

<sup>2</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-495 del 15 de septiembre de 1998.

Nacional a los Impuestos de Propiedad del Distrito Capital proviene de la autorización concedida en el artículo 162 del Decreto Ley 1421 de 1993, cuando manifestó:

**“ARTICULO 162. Remisión al estatuto tributario.** *Las normas del estatuto tributario nacional sobre procedimiento, sanciones, declaración, recaudación, fiscalización, de terminación, discusión, cobro y en general la administración de los tributos serán aplicables en el Distrito conforme a la naturaleza y estructura funcional de los impuestos de éste”.*

Así las cosas y teniendo en cuenta que la Ley 181 de 1995, preceptuó el procedimiento seguir en los casos de fiscalización así como su correspondiente régimen sancionatorio y los recursos que proceden contra los actos que se emitan en ejercicio de esa facultad fiscalizadora por parte de los entes territoriales beneficiados con el Impuesto de Espectáculos públicos para el fomento del deporte, simplemente debe concluirse que el trámite que debe darse a una situación como la consultada es el establecido en los artículos 50 y siguientes del Código Contencioso Administrativo.

No obstante lo anterior, la posición adoptada en este concepto, debe ser revaluada por las siguientes razones:

Del análisis conjunto de lo señalado en el artículo 80 de la Ley 185 de 1995 y las facultades otorgadas en el artículo 161 del Decreto Ley 1421 de 1993<sup>3</sup>, debe entenderse que la entidad territorial que ejerce el control y recaudo del impuesto de espectáculos públicos con destino al deporte (impuesto nacional), es la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá.

Por otra parte el artículo 66 de la Ley 383 de 1997, expresa:

**“(...) ARTICULO 66. ADMINISTRACION Y CONTROL.** *Los municipios y distritos, para efectos de las declaraciones tributarias y los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos, aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional(...).”.*

Conforme lo señalado en el artículo en mención, el procedimiento a seguir en los casos de fiscalización así como su correspondiente régimen sancionatorio y los recursos que proceden contra los actos que emita la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, en ejercicio de su facultad fiscalizadora frente al Impuesto de Espectáculos públicos para el fomento del deporte, será el señalado en el Estatuto Tributario Nacional, adoptado en el Decreto Distrital 807 de 1993 artículos 80 a 120 y 140 a 170.

Cordial saludo

**ANA MARIA BARBOSA RODRIGUEZ**  
Subdirectora Jurídica Tributaria  
abarbosa@shd.gov.co

<sup>3</sup> “ (...) corresponde a la Dirección Distrital de Impuestos, a través de sus dependencias, la gestión, administración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro de los tributos distritales, así como las demás actuaciones que resulten necesarias para el adecuado ejercicio de las mismas(...)”.