

7.2.



Radicado: 2-2017-023624

Bogotá D.C., 27 de julio de 2017 16:02

Señora

ZULMA CONSTANZA HURTADO LEON

Profesional Universitario 3 – Dirección de Cobro Coactivo

Alcaldía Municipal de Palmira – Valle del Cauca

zulma.hurtado@palmira.gov.co

Radicado entrada 1-2017-045708

No. Expediente 4372/2017/RPQRSD

Tema: Procedimiento tributario

Subtema: Determinación y cobro

Respetada señora Zulma Constanza:

Mediante correo electrónico radicado conforme el asunto, formula interrogantes relativos al proceso de determinación y cobro del impuesto Predial Unificado, particularmente la información del propietario que aparece en la liquidación oficial y el mandamiento de pago.

De conformidad con el Decreto 4712 de 2008 la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos. No obstante, damos respuesta en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

De conformidad con el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, los procedimientos tributarios que deben aplicar las entidades territoriales en la administración de sus impuestos es el previsto en el Estatuto Tributario Nacional. Dice el citado artículo:

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

Continuación oficio

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

Como se observa, la ley establece el marco normativo del procedimiento aplicable y, en consideración a la especial naturaleza de los tributos territoriales, faculta a la entidad territorial para que, de un lado, disminuya el monto de las sanciones teniendo en cuenta su proporción en relación con los montos de los impuestos territoriales; y, de otro lado, simplifique los términos de aplicación del Estatuto Tributario Nacional.

El proceso administrativo de cobro coactivo debe estar establecido dentro del Estatuto Tributario Municipal, pues contiene elementos de orden sustantivo que deben ser definidos por el concejo municipal, como son las formas de extinción de obligaciones tributarias, siempre dentro del marco de lo establecido en el Estatuto Nacional. Por su parte, el reglamento interno de recuperación de cartera es un instrumento de gestión que debe contribuir a este objetivo, mediante la oficialización, en un documento, de las políticas de cobro de la entidad y de los procedimientos que deben surtir los funcionarios y los deudores para el pago de esas obligaciones.

Aclarado el alcance del Reglamento Interno de Recuperación de Cartera y su diferencia con el procedimiento administrativo de cobro coactivo, revisemos de manera general las etapas del procedimiento de determinación oficial y el cobro coactivo, de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario Nacional.

La obligación tributaria nace cuando se realizan los presupuestos que la ley establece como constitutivos del tributo, particularmente la ocurrencia del hecho generador por parte del sujeto pasivo. El cumplimiento de dicha obligación, que se concreta en el pago, debe acaecer de la forma y en los tiempos establecidos por el sujeto activo (municipio), ya sea mediante liquidación privada del contribuyente (declaración) o liquidación oficial practicada por la administración tributaria. Revisando el ETN se infiere que el procedimiento a seguir en caso de incumplimiento, será el de liquidación de aforo previsto en el artículo 717 del Estatuto Tributario Nacional, pues recordemos es el marco de ley en materia de procedimiento. El artículo 717 reza:

Artículo 717. Liquidación de aforo. Agotado el procedimiento previsto en los artículos 643, 715 y 716, la administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado.

De la lectura del artículo citado se observa que, para proferir liquidación de aforo, acto mediante el cual se determina oficialmente el impuesto a cargo pendiente de pago, debe agotarse el

Continuación oficio

procedimiento que contiene como pasos precedentes *emplazamiento previo por no declarar, sanción por no declarar, y consecuencia de la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento*. Cuando se trata de tributos cuyo cumplimiento se ejerce sin declaración tributaria, como es el Predial Unificado, la administración debe obviar el emplazamiento para declarar y la sanción por no declarar, **y deberá proferir directamente una liquidación oficial**, dentro de los cinco años contados a partir del vencimiento del plazo para pagar, que contenga los elementos del tributo (identificación y calidad del sujeto pasivo, identificación del predio, base gravable, tarifa, elementos para la tarifa como estrato, áreas, periodos), de tal forma que se constituya en el título ejecutivo que presta mérito ejecutivo, susceptible de cobro coactivo a fin de garantizar el pago de la obligación tributaria.

Ahora bien, las actuaciones de la administración deben fundarse en datos ciertos y probados que serán recopilados y verificados en ejercicio de las amplias facultades de fiscalización. Las administraciones tributarias al iniciar un proceso de determinación oficial deben identificar claramente los sujetos pasivos y otros posibles responsables en calidad de solidarios o subsidiarios definidos en la Ley, así como novedades que afecten el registro de instrumentos públicos, etc., con el fin de lograr el cumplimiento de la obligación tributaria.

En el caso del impuesto Predial Unificado, la administración municipal puede practicar liquidación oficial mediante resolución o implementar como acto de determinación oficial la factura de acuerdo a lo establecido en el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y por el artículo 358 de la Ley 1819 de 2016, atendiendo que se trata de un acto administrativo que debe contener todos los elementos de dicho acto como son: la advertencia de los recursos que puede interponer, el término para hacerlo, la firma del funcionario competente, los factores de liquidación y la constancia de notificación en los términos de la citada norma, garantizando que el sujeto pasivo, debidamente identificado, conozca del acto para que ejerza su derecho a la defensa.

Agotada la etapa de determinación oficial del tributo, es decir, la constitución del título ejecutivo, y transcurrido los términos del recurso o su estudio y decisión, se dice que el acto administrativo se encuentra ejecutoriado¹ y en firme, pues contiene una obligación clara, expresa y exigible. El Consejo de Estado² lo define así:

“La obligación es expresa si se encuentra especificada en el título y no es el resultado de una presunción legal o una interpretación normativa. Es clara cuando sus elementos aparecen inequívocamente señalados, sin que exista duda con respecto al objeto o sujetos de la obligación. Y, es exigible cuando únicamente es ejecutable cuando no depende del cumplimiento de un plazo o condición o cuando dependiendo de ellos ya se han cumplido”.

¹ La ejecutoria de los actos se presenta en los casos señalados en el artículo 829 del Estatuto Tributario Nacional.

² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, 26 de febrero de 2014. Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Radicación número: 25000232700020110017801

Continuación oficio

Con el título ejecutivo en firme y debidamente ejecutoriado, habrá lugar al cobro de la obligación, siguiendo los términos y condiciones previstos en el Estatuto Tributario Nacional y las normas internas de procedimiento y sanciones que la entidad territorial establezca en ejercicio de su autonomía. De esta forma, para que un acto administrativo sirva de fundamento a un proceso de cobro coactivo, debe siempre encontrarse debidamente ejecutoriado, lo cual ocurre cuando se han cumplido los presupuestos indicados en el artículo 829 del ETN.

Señala el artículo 792 del Estatuto Tributario Nacional que son responsables directos del pago del tributo *“los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial”*, que para el impuesto Predial son los propietarios o poseedores de los predios gravados. En ese orden de ideas, el título ejecutivo y demás actos administrativos deben estar dirigidos al propietario o poseedor del predio.

El artículo 60 de la Ley 1430 de 2010, señala:

Artículo 60. Carácter real del impuesto predial unificado. *El impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario, de tal suerte que el respectivo municipio podrá perseguir el inmueble sea quien fuere el que lo posea, y a cualquier título que lo haya adquirido.*

Esta disposición no tendrá lugar contra el tercero que haya adquirido el inmueble en pública subasta ordenada por el juez, caso en el cual el juez deberá cubrirlos con cargo al producto del remate.

Para autorizar el otorgamiento de escritura pública de actos de transferencia de domicilio <sic> sobre inmueble, deberá acreditarse ante el notario que el predio se encuentra al día por concepto del impuesto predial.

Para el caso del autoavalúo, cuando surjan liquidaciones oficiales de revisión con posterioridad la transferencia del predio, la responsabilidad para el pago de los mayores valores determinados recaen en cabeza del propietario y/o poseedor de la respectiva vigencia fiscal.

Si bien la norma citada establece la naturaleza del impuesto Predial como un gravamen *real*, esa condición no exime a la entidad territorial de adelantar las verificaciones necesarias previas a la determinación oficial del impuesto y, por supuesto, en el proceso de cobro coactivo, de tal forma que se tenga certeza del titular de la obligación con la verificación del registro de instrumentos públicos y demás pruebas que resulten pertinentes y conducentes.

Al respecto, en sentencia del 27 de enero de 2011 expedida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado con Ponencia del Consejero William Giraldo Giraldo, se menciona³:

³ Consejo de Estado-Sala de lo Contencioso Administrativo-Sección Cuarta. Radicación número: 20001-23-31-000-2007-00218-01(18108). Actor: DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA FABRICA DE LICORES. Demandado: DEPARTAMENTO DEL CESAR

“El título ejecutivo debe reunir las condiciones exigidas en el artículo 68 del C. C. A., por lo tanto señalará con precisión a los titulares de la relación jurídica, el contenido y objeto de la relación jurídica y el monto de las obligaciones exigibles.

Con base en el título ejecutivo en el que se identifique plenamente al obligado y, previa su debida notificación, la Administración debe dictar el mandamiento de pago.

A pesar de proferir los actos de determinación oficial del tributo en contra de la Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia, (ente sin personería jurídica) el Departamento del Cesar resolvió librar mandamiento de pago en contra del Departamento de Antioquia – Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia, sin tener en cuenta que el Departamento de Antioquia no tuvo la oportunidad de ejercer su derecho de defensa en la vía gubernativa, toda vez que el recurso de reconsideración en contra de la Liquidación Oficial de Revisión No. 010 del 4 de enero de 2006, fue interpuesto por el Gerente de la Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia. (folio 80 c. de a.)

Conforme al artículo 59 de la Ley 788 de 2002: “Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales”.

Ahora bien, el numeral 2º del artículo 828 del Estatuto Tributario establece que prestan mérito ejecutivo las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.

Claramente señala el legislador que el documento que sirva de soporte a un cobro coactivo, cuando de actos administrativos se trata, necesariamente debe estar revestido de la firmeza necesaria, y que sólo se obtiene cuando la administración lo ha notificado en debida forma al interesado. Así, la fuerza ejecutiva de todo acto administrativo está sujeta a su ejecutoria, situación de la que igualmente emerge la oponibilidad del documento, ya que en la medida que la administración haya ocultado o no haya notificado en debida forma al interesado, no podrá exigirle el cumplimiento de la orden vertida en el documento con que culminó la actuación administrativa.

Consecuencia lógica de la falta o indebida notificación del acto administrativo, es la ineficacia del título ejecutivo, pues como lo predica el artículo 48 del C.C.A., “Sin el lleno de los anteriores requisitos (notificación en debida forma) no se tendrá por hecha la notificación ni producirá efectos legales la decisión, a menos que la parte interesada, dándose por suficientemente enterada, convenga en ella o utilice en tiempo los recursos legales”.

El incumplimiento del requisito de la debida identificación del contribuyente prevista en el artículo 712 del Estatuto Tributario y, por ende, la ilegal notificación de los actos de determinación conllevan la carencia de fuerza ejecutiva de los actos que fundamentan el mandamiento de pago.

Continuación oficio

Además, no existe prueba de que la demandante se haya dado por suficientemente enterada, en la fase de determinación del tributo, toda vez que fue precisamente con ocasión al escrito de excepciones interpuesto en contra del mandamiento de pago cuando el Departamento de Antioquia alegó que no intervino ni activa ni pasivamente en la alegada conformación del título ejecutivo y, por ende, no tuvo la oportunidad de controvertirlo. (folio 104 c. de a)

Conforme a lo expuesto, ante la falta de vinculación del Departamento de Antioquia al proceso de determinación de la obligación, se debe confirmar la sentencia apelada, que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados". (Subraya la Sala)

La anterior jurisprudencia, citada en otra relativa a un proceso de cobro de contribución de valorización iniciado a persona diferente al propietario, permitió concluir en dicho proceso lo siguiente⁴:

Se trae a colación esta jurisprudencia, porque si bien se analiza específicamente un tema relacionado con impuestos, los argumentos expresados son similares al caso que no ocupa, pues en aquella ocasión, la falta de individualización y vinculación de la entidad ejecutada dentro del proceso administrativo que determinó la obligación, obligó al operador jurídico a declarar la nulidad de los actos acusados, y en esta ocasión está plenamente demostrado que la CONSTRUCTORA ALPES no fue vinculada al proceso administrativo que fijó la contribución de valorización, ni mucho menos se la señaló como sujeto pasivo de la obligación, pues se repite, la Resolución que sirvió como título ejecutivo para iniciar el cobro coactivo señala a la SOCIEDAD JORDANES B EN C como deudora de la contribución impuesta, privando a la entidad actora de participar y ejercer el derecho de contradicción que le asistía como propietaria del predio, razón que motivó a la Constructora en su oportunidad legal a proponer la excepción de VIOLACION DEL PROCESO ADMINISTRATIVO QUE DA NACIMIENTO INEFICAZ, ILEGAL E INEXISTENTE DE LA ACCION EJECUTIVA contra el mandamiento de pago.

Así las cosas puede predicarse en este caso, que el título ejecutivo, génesis del mandamiento de pago, carece de fuerza ejecutoria en contra de LA CONSTRUCTORA LOS ALPES S.A., toda vez que la Resolución No.5334 de 1998 menciona como sujeto pasivo de la obligación a la SOCIEDAD JORDANES G EN CE y conforme al análisis realizado, no es posible que esta misma resolución pueda servir como título para ejecutar a la CONSTRUCTORA LOS ALPES, cuando no se estableció en el trámite para agotar vía gubernativa su condición de deudora del ente territorial, ni mucho menos se le dio la oportunidad de agotar la vía gubernativa establecida para los actos administrativos <sic>".

⁴ TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL CAUCA Popayán, sentencia del 4 de abril de 2013 Magistrada ponente: MAGNOLIA CORTES CARDOZO Código 190012331702 Expediente 20060010701 Actor CONSTRUCTORA ALPES LTDA Demandado MUNICIPIO DE POPAYAN Acción RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Continuación oficio

Acorde con todo lo anterior, consideramos que las liquidaciones oficiales del impuesto Predial Unificado deben proferirse a nombre del titular de los derechos reales sobre el predio en cuestión y, para tal efecto, se cuenta con amplias facultades de fiscalización y verificación. De haberse proferido liquidación oficial a nombre de persona equivocada, consideramos debe iniciarse nuevamente el proceso de determinación oficial, siempre que se cuente con el término para proferir los actos de liquidación correspondientes.

Cordialmente

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial

Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: Claudia H Otálora C

Firmado digitalmente por:LUIS VILLOTA QUIÑONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co