

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2019-033266

Bogotá D.C., 5 de septiembre de 2019 09:52

Doctor

JAIRO ANÍBAL DORIA RUIZ

Director Ejecutivo

Asociación de Municipios Solidarios y Sostenibles

amussim2015@gmail.com

Radicado entrada 1-2019-069237

No. Expediente 6601/2019/RPQRSD

Asunto: Impuestos territoriales. Asociaciones de municipios.

Respetado Doctor Doria:

En atención a su solicitud sobre el tema del asunto, nos permitimos informarle que 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. 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.

Solicita en su escrito:

“Primero: Oficiar a las secretarías de hacienda del orden municipal y departamental explicándoles y aclarándoles que las Asociaciones de Municipios NO SON entidades sujetas al pago de impuestos como el de industria y comercio y otros impuestos o contribuciones de la que son sujetos las entidades regladas por el derecho privado o los particulares.

Segundo: Subsidiariamente a la petición anterior, solicito que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público emita circular o resolución con destino a las Secretarías de Hacienda (o las que cumplan esta función) del orden municipal y departamental, informando, explicando y aclarando a estas, que las Asociaciones de Municipios no son entidades sujetas al pago de impuestos como el de industria y comercio y otros impuestos o contribuciones de la que son sujetos las entidades regladas por el derecho privado o los particulares.”

Según su escrito, los Convenios y/o Contratos Interadministrativos suscritos con las Asociaciones de Municipios estarían exentos de cualquier tributo, en razón a la naturaleza pública de dichas entidades y a lo previsto en el artículo 149 de la Ley 136 de 1994, en cuanto a que estas gozan para el desarrollo de su objetivo de “los mismos derechos, privilegios, excepciones y prerrogativas otorgadas por la ley a los municipios”.

Anexa a su comunicación, el oficio de la Procuraduría General de la Nación, N° 397124 del 03 de noviembre de 2018, donde se presentan algunas consideraciones en relación con el tema, que coinciden con su apreciación.

En virtud de la autonomía de que gozan las entidades territoriales, les corresponde a estas, en su calidad de sujeto activo, la interpretación y aplicación de las normas de cada tributo; para ello, deben ejercer las facultades de administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, e imposición de sanciones, observando los principios que rigen la función administrativa y garantizando el derecho de defensa y debido proceso a los contribuyentes¹.

A la Dirección General de Apoyo Fiscal le corresponde brindar asesoría y asistencia técnica a las entidades territoriales y sus entidades descentralizadas, en materia tributaria y financiera, función que realizamos, entre otras actividades, mediante asesorías escritas con carácter general que no revisten conceptos obligatorios ni vinculantes, por el respeto de la autonomía de la que gozan estas entidades territoriales en virtud de nuestra Constitución.

Esta dirección considera que las asociaciones de municipios, al igual que las demás personas naturales o jurídicas y demás entidades, públicas o privadas, deben observar la regulación vigente propia de cada impuesto a fin de establecer si se configuran los elementos de la respectiva obligación tributaria en cabeza suya.

Es de anotar que la naturaleza pública de una entidad no determina necesariamente su exclusión de cualquier obligación tributaria, por lo que, en cada caso, se deben verificar si existen tratamientos especiales que los liberen expresamente de las obligaciones del respectivo tributo, los cuales no pueden extenderse por analogía a otros tributos. De esta manera, por ejemplo, la previsión existente para las asociaciones de municipios, como entidades no contribuyentes declarantes frente al impuesto de renta (ETN, artículo 23) no puede ser extendida en su aplicación al impuesto de industria y comercio ni a ningún otro impuesto.

Esta dirección considera que, por regla general, las asociaciones de municipios serán sujetos pasivos de los tributos territoriales frente a los cuales se configuren los elementos de la respectiva obligación tributaria, conforme las normas que los determinan. Adicionalmente, dichas asociaciones pueden ser responsables de obligaciones de recaudo, en relación con aquellos tributos en los que se les impone esa obligación en razón a su naturaleza pública (particularmente, en la contribución de obra pública y la retención del impuesto de industria y comercio, en su calidad de entidad pública contratante.)

¹ De conformidad con la Ley 788 de 2002, las entidades territoriales deben aplicar el procedimiento del Estatuto Tributario Nacional, pudiendo disminuir y simplificar el monto de las sanciones y los términos allí establecidos: “*Artículo 59. Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.*”

A continuación, transcribimos apartes de algunos oficios de esta dirección sobre el tema, los cuales podrán ser consultados en nuestra página www.minhacienda.gov.co en la sección *entidades de orden territorial, asesorías y conceptos tributarios*²:

Oficio 043034 de 2013

“Tratándose de tributos del orden territorial, debe precisarse que de conformidad con los artículos 287-3, 300-4, 313-4 y 338 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de facultad impositiva derivada, la cual se ejerce de conformidad con la constitución y la ley, facultad que incluye el establecimiento de beneficios tributarios (exenciones, prohibiciones, descuentos por pronto pago, etc.) en relación con los tributos por ellas administrados. En esta misma línea argumentativa, debe igualmente recordarse que al tenor del artículo 294 ibídem, “La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales”.

Así, lo que se pretende hacer ver es que la existencia de beneficios respecto de tributos del orden territorial a favor de las asociaciones de municipios dependerá exclusivamente de la voluntad de las corporaciones administrativas territoriales (asambleas y concejos) en punto a su establecimiento. Así las cosas, la respuesta a su interrogante deberá ser absuelta a partir del análisis de la normatividad expedida por las entidades territoriales en las que esa asociación desarrolle las actividades propias del objeto señalado en sus estatutos, de conformidad con lo normado por el artículo 150 de la Ley 136 de 1994.

Oficios 2-2016-014291 y 2-2017-000102

De tal manera, en aquellos casos en que las asociaciones de municipios contraten la ejecución de obra pública, deberán actuar como sujetos activos responsables del recaudo, y en consecuencia deberán retener y girar los recursos por concepto de la contribución del 5% sobre contratos de obra pública a la entidad territorial beneficiaria. Respecto de lo anterior, considerando que la asociación está conformada por dos o más municipios, a juicio de esta Dirección los recursos recaudados por ese concepto deberán ser distribuidos entre los municipios que la conforman, pues se trata de una renta tributaria que conforme con la norma en cita pertenece a la “Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante”, es decir que no hace parte del patrimonio de la asociación.

En lo que hace a la sujeción pasiva, nótese que el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006 supra, se refiere de manera genérica a “todas las personas naturales o jurídicas” con la cual la entidad pública suscriba el contrato de obra pública, sin hacer distinción alguna respecto de la naturaleza de la entidad que funge como contratista. En consecuencia, si es la asociación de municipios la que funge como contratista, estará sujeta a la contribución del 5% sobre contratos de obra pública de que trata la norma objeto de examen, y en tal virtud corresponderá a la entidad pública que actúe como extremo contratante, como sujeto activo, efectuar el descuento en los términos del artículo 121 de la Ley 418 de 1997.

Oficio 2-2017-036694

Como se observa, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado y las normas generales del impuesto de Industria y Comercio, son sujetos pasivos quienes realicen las actividades gravadas con el impuesto, independientemente de su naturaleza jurídica. Para tal efecto, el legislador definió qué se entiende por actividades industriales, comerciales y de servicios, de tal forma que quien realice tales actividades está obligado a declarar y pagar el impuesto de Industria y Comercio y ser objeto de

² https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/EntidadesdeOrdenTerritorial/pages_asesorasyconceptos

retención en la fuente en los municipios en donde se encuentre establecido este sistema de recaudo anticipado.

La categoría de no contribuyente o responsable de los impuestos a la renta e IVA, como en el caso de entidades sin ánimo de lucro, aplica para efectos de los impuestos nacionales por la expresa mención que hace el Estatuto Tributario Nacional. No obstante, tal condición no se extiende a los impuestos territoriales como lo es el de Industria y Comercio. (...)

El artículo 149 de la Ley 136 de 1994 define las asociaciones de municipios como “*entidades administrativas de derecho público, con personería jurídica y patrimonio propio e independiente de los entes que la conforman; (...)*”. Como personas jurídicas independientes, sujetos de obligaciones, dentro de ellas las tributarias, según la regulación propia de cada tributo. El mismo artículo 149 agrega que las asociaciones de municipios “*se rigen por sus propios estatutos y gozarán para el desarrollo de su objetivo, de los mismos derechos, privilegios, excepciones <sic> y prerrogativas otorgadas por la ley a los municipios. (...)*”, lo cual, en criterio de esta dirección, no constituye una exclusión automática de cualquier obligación tributaria;

El artículo 170 del Decreto Ley 1333 de 1986 dispone que “*Los bienes de los Municipios no pueden ser gravados con impuestos directos nacionales, departamentales o municipales*”, con lo cual, de resultar dicha previsión aplicable a las asociaciones de municipios, estaría referida únicamente a impuestos directos que recaigan sobre bienes de su propiedad y no se podría extender a otros impuestos.

La realización de actividades industriales comerciales o de servicios está gravada con el impuesto de industria y comercio, a favor del municipio donde se desarrolle dicha actividad, en tanto sea realizada, por cualquier persona natural o jurídica, pública o privada, diferente del sujeto activo y conforme las demás normas generales y locales del citado impuesto. Los contratos de obra suscritos con una entidad pública contratante estarán gravados con la contribución de obra pública, conforme las reglas de dicha contribución. Los actos o contratos sobre los cuales se encuentre establecida una estampilla territorial, deberán regirse por lo establecido en la ley que la autoriza y en las normas locales que la desarrollan.

Cordialmente,

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

COPIA: Doctor Wilson Alejandro Martinez Sanchez
Procurador Delegado / Procuraduría Delegada para la Vigilancia Preventiva de la Función Pública
Carrera 5 No. 15 - 80 Piso 17 Bogotá D.C.

Elaboró: Daniel Antonio Espitia Hernández

Firmado digitalmente por: Luis Fernando Villota Quinonez