

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA



CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., veintiocho (28) de mayo de dos mil quince (2015)

MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL
DEMANDADO: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL –
DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS
RADICADO: 250002337000-2012-00136-01 (20489)
DECISIÓN: CONFIRMA LA SENTENCIA APELADA
ASUNTO: IMPUESTO DE FONDO DE POBRES POR LOS
PERÍODOS GRAVABLES DE JULIO A DICIEMBRE DE
2006, DE ENERO A DICIEMBRE DE 2007 Y DE
ENERO Y FEBRERO DE 2008

Conoce la Sala del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia proferida el 10 de julio de 2013 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó las pretensiones de la demanda.

1. ANTECEDENTES

1.1 Hechos

El 17 de mayo de 2011, la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió el **emplazamiento para declarar No. 2011EE206810**, mediante el cual emplazó a la FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL para que dentro del término de un (1) mes procediera a presentar y

pagar las declaraciones tributarias correspondientes al impuesto de fondo de pobres por los siguientes periodos: de julio a diciembre de 2006, de enero a diciembre de 2007 y de enero y febrero de 2008.

Transcurrido el término concedido por la Administración, la fundación emplazada guardó silencio y se abstuvo de presentar las declaraciones solicitadas, motivo por el cual, el 10 de agosto de 2011, la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, mediante la **Resolución No. 1336-DDI-148591 (CORDIS 2011 EE 260733)**, le impuso **sanción por no declarar** el impuesto de fondo de pobres, por los periodos mencionados en el citado emplazamiento, **confirmada** en reconsideración por la

Resolución No. DDI 008471 (2012 EE 58513) del 21 de marzo de 2012, en los siguientes términos:

MES	TOTAL INGRESOS \$	MESES	VALOR SANCIÓN \$
Julio/06	309.072.000	60	18.544.000
Agosto/06	498.385.000	59	29.405.000
Septiembre/06	590.434.000	58	34.245.000
Octubre/06	845.635.000	57	48.201.000
Noviembre/06	894.359.000	56	50.084.000
Diciembre /06	272.724.000	55	15.000.000
Enero/07	279.035.000	54	15.068.000
Febrero/07	674.193.000	53	35.732.000
Marzo/07	845.178.000	52	43.949.000
Abril/07	1.567.421.000	51	79.938.000
Mayo/07	1.583.526.000	50	79.176.000
Junio/07	481.753.000	49	23.606.000
Julio/07	471.435.000	48	22.629.000
Agosto/07	485.130.000	47	22.801.000

Septiembre/07	377.370.000	46	17.359.000
Octubre/07	290.486.000	45	13.072.000
Noviembre/07	287.467.000	44	12.649.000
Diciembre/07	175.420.000	43	7.543.000
Enero/08	161.529.000	42	6.784.000
Febrero/08	203.290.000	41	8.335.000
Total			584.120.000

El 11 de agosto de 2011, la citada oficina expidió la **Resolución No. 1338-DDI-261358 (CORDIS 2011 EE 261358)**, mediante la cual profirió liquidación oficial de aforo a la Fundación Teatro Nacional, por no declarar el impuesto de fondo de pobres, por los periodos en discusión, **confirmada** en reconsideración por la **Resolución No. DDI 008784 (2012 EE 59824)** del 23 de marzo de 2012, en los siguientes términos:

MES/AÑO	TOTAL INGRESOS \$	IMPUESTO A CARGO \$
Julio/06	309.072.000	30.907.000
Agosto/06	498.385.000	49.838.000
Septiembre/06	590.434.000	59.043.000
Octubre/06	845.635.000	84.563.000
Noviembre/06	894.359.000	89.436.000
Diciembre /06	272.724.000	27.272.000
Enero/07	279.035.000	27.903.000
Febrero/07	674.193.000	67.419.000
Marzo/07	845.178.000	84.518.000
Abril/07	1.567.421.000	156.742.000
Mayo/07	1.583.526.000	158.353.000
Junio/07	481.753.000	48.175.000
Julio/07	471.435.000	47.143.000
Agosto/07	485.130.000	48.513.000

Septiembre/07	377.370.000	37.737.000
Octubre/07	290.486.000	29.049.000
Noviembre/07	287.467.000	28.747.000
Diciembre/07	175.420.000	17.542.000
Enero/08	161.529.000	16.153.000
Febrero/08	203.290.000	20.329.000
Total		1.129.382.000

1.2 Pretensiones

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la fundación demandante solicita que se hagan las siguientes declaraciones:

“1.1 Se declare la acumulación en un solo expediente, de la demanda de Nulidad y Restablecimiento del Derecho contra las Resoluciones (sic) Sanción y las Resoluciones (sic) que contienen la Liquidación de Aforo, con base en lo dispuesto en el artículo 165 del Código Contencioso Administrativo y, al referirse las citadas resoluciones, al mismo impuesto y exactamente a los mismos períodos fiscales.

1.2 Que se declare la Nulidad Absoluta de la siguiente actuación Administrativa (sic), integrada por las Resoluciones (sic) que se citan, y por ende se solicita declarar la Nulidad (sic) de cada una de las que a continuación se indican:

a) La Resolución Sanción No. 1336-DDI-148591 del 10-08-2011, proferida por el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y el Consumo, por no presentar la declaración del Impuesto de Fondo de Pobres por los periodos gravables de junio (sic) a diciembre de 2006, de enero a diciembre de 2007 y de enero y febrero de 2008.

b) La Resolución No. DDI 008471 de marzo 21 de 2012, proferida por el Jefe de de (sic) la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, por medio de la cual se resuelve el Recurso (sic) de Reconsideración (sic) interpuesto en contra de la anterior Resolución (sic).

c) La Resolución No. 1338 DDI-261358 de agosto 11 de 2011 que contiene la Liquidación Oficial de Aforo proferida por la Oficina de Liquidación de la

Subdirección de Impuestos a la Producción y el Consumo de la Dirección de Impuestos Distritales de la Secretaría de Hacienda, por medio de la cual se profiere Liquidación (sic) de Aforo (sic), por no presentar la declaración del Impuesto de Fondo de Pobres, por los periodos gravables de junio (sic) a diciembre de 2006, de enero a diciembre de 2007 y de enero y febrero de 2008.

d) *La Resolución No. DDI 008784 de marzo 23 de 2012, proferida por la Jefe de de (sic) la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, por medio de la cual se resuelve el Recurso (sic) de Reconsideración (sic) interpuesto en contra de la anterior Resolución (sic).*

1.3 *Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de la **FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL**, en los siguientes términos:*

a) *Que se declare que la **FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL** no estaba obligada a presentar las declaraciones del Impuesto de Fondo de Pobres durante los periodos de junio (sic), julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2006, enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2007 y enero y febrero del año 2008, por no ser exigible dicho impuesto en la jurisdicción del Distrito Capital, conforme a (sic) los fundamentos jurídicos que adelante se señalan.*

b) *Que en consecuencia, no corresponde aplicar la sanción por no declarar que se pretende imponer a la entidad demandante, ni es procedente practicarle liquidación de aforo para determinar (sic) impuesto a cargo de Fondo de Pobres y Unificado de Fondo de Pobres y Azar y Espectáculos.*

c) *Que son de cargo de la entidad demandada las costas y agencias en derecho en que se incurra dentro del presente proceso”.*

1.3 Normas violadas y concepto de la violación

La parte demandante considera que con la actuación de la Dirección Distrital de Impuestos se transgredieron las siguientes normas: los artículos 29 y 338 de la Constitución Política, 54 del Decreto 807 de 1993, modificado por el artículo 271 del Decreto 362 de 2002, y 638 y 688 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación lo desarrolló de la siguiente manera:

1.3.1 Violación del artículo 338 de la Constitución Política

Se desconoce el artículo 338 de la Constitución Política, que consagra los principios de legalidad y certeza del tributo, porque ni en el acuerdo que creó el impuesto, ni en la Ley 72 de 1926, que lo convalidó¹, se determinaron los elementos sustanciales del tributo; por lo tanto, la autoridad tributaria no podía atribuirse la facultad de determinar esos elementos en el caso particular, en especial, en lo que tiene que ver con el sujeto pasivo de la obligación.

1.3.2 Violación de los artículos 54 del Decreto 807 de 1993, modificado por el artículo 271 del Decreto 362 de 2002, y 638 y 688 del Estatuto Tributario

Las citadas normas se refieren a la necesidad de que, previamente a imponerse una sanción, la Administración profiera un pliego de cargos.

En este caso, en lugar del pliego de cargos, la Administración expidió un emplazamiento que, en el fondo, constituye más una invitación o persuasión para declarar y no la formulación de unos cargos, como corresponde.

En efecto, en el citado pliego, la Administración, necesariamente, debe indicar los cargos que se le imputan al contribuyente, los elementos que configuran la obligación tributaria, el régimen aplicable, etc.; por lo tanto, no se debe limitar a señalar de manera expresa los periodos por los que presuntamente debe declarar, como ocurrió en el caso concreto.

El pliego de cargos es un requisito *sine qua non* para la imposición de la sanción en resolución independiente y se trata de un acto diferente al emplazamiento, por disposición expresa del legislador (art. 688 ET).

¹ Sentencia del Consejo de Estado del 9 de junio de 2000, radicado No. 10029.

Entonces, la omisión del pliego de cargos, necesariamente conduce a la nulidad de los actos administrativos demandados.

1.3.3 Excepción de inconstitucionalidad – principio constitucional de legalidad: *nulla crimen sine lege, nulla poena sine lege*

Mediante el Acuerdo 052 de 2001, la Administración Distrital resolvió “acoger” el régimen procedimental y sancionatorio del impuesto de espectáculos públicos para el impuesto de fondo de pobres.

La regulación de este impuesto es precaria, tanto es así, que tratándose del régimen sancionatorio, carece de norma que le aplique de manera específica, porque fue creado mediante el Acuerdo 01 de 1918 y la sanción que supuestamente correspondería aplicar a este tributo, se intenta incorporar mediante el Acuerdo Distrital 052 de 2001, “*lo que dista mucho del procedimiento legal que corresponde a la reglamentación de las normas en general y de los tributos en particular*”.

Como las normas que imponen sanciones deben ser previas a la conducta que se pretende sancionar y, adicionalmente, la sanción a imponer debe estar clara y expresamente definida en la ley para el correspondiente tributo, en el caso concreto es evidente la violación del artículo 29 de la Constitución Política.

Por otra parte, es incuestionable que la norma que la Administración aplica para imponer la sanción es inconstitucional, porque su vigencia no antecede al acto sancionatorio, por ende, lo procedente es aplicar la **excepción de inconstitucionalidad** (art. 4 CP).

1.3.4 Status jurídico del impuesto de fondo de pobres y la consecuente inconstitucionalidad e ilegalidad de los actos acusados

Después de reseñar el marco normativo de este tributo² y de referirse a los contratos³ suscritos entre el Distrito y la Beneficencia de Cundinamarca, en virtud de los cuales se delegó la fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro del impuesto, concluyó que es a partir del Acuerdo 399 de 2009, que se puede exigir legalmente el impuesto de fondo de pobres.

Aclaró que el Distrito Capital cuenta con un régimen especial y que en el artículo 13 del Decreto Ley 1421 de 1993 no se facultó al alcalde u otra entidad distrital para delegar la administración del impuesto de fondo de pobres.

En gracia de discusión y de entenderse que se pueden convalidar la validez y vigencia de los citados contratos, lo cierto es que la única facultad que tenía la Beneficencia de Cundinamarca, por expresa disposición legal, es el recaudo del tributo de fondo de pobres.

Lo cierto es que, solo a partir del Acuerdo 399 de 2009, el impuesto de fondo de pobres se puede hacer exigible con sustento legal, porque antes de su vigencia lo que existía era una multiplicidad de normas fragmentadas, dispersas e incompletas, algunas desbordando las propias facultades y competencias que la ley y la propia Constitución Política exigen, razón por la cual, el pretendido cobro y la sanción que la Administración Distrital impone en los actos administrativos demandados, violan flagrantemente el ordenamiento jurídico.

1.4 Contestación de la demanda

El Distrito Capital – Secretaría de Hacienda solicitó que se desestimen las pretensiones de la demanda, por las razones que se exponen a continuación:

² Acuerdo 01 de 1918, Ley 72 de 1926 y Acuerdo 33 de 1938.

³ “Contrato 05 de 1938, modificado mediante el Contrato No. 600 de 1953 y posteriormente por el Contrato celebrado con fecha febrero 24 de febrero de 1956”, esos contratos señalaban expresamente que el recaudo del impuesto no podía ser transferido por la Beneficencia de Cundinamarca al Distrito hasta tanto este no se hiciera cargo de los menesterosos que hubiese recibido la Beneficencia.

Luego de referirse a la Ley 72 de 1926, los Acuerdos 1 de 1918, 56 de 1931, 80 de 1948 y 052 de 2001 y los Decretos Distritales 807 de 1993 y 352 de 2002, que constituyen el marco normativo del impuesto de fondo de pobres, aclaró que son sujetos pasivos de este tributo las personas naturales o jurídicas de cualquier naturaleza que realicen espectáculos públicos, sea que esta actividad se ejecute de manera permanente u ocasional en la jurisdicción del Distrito Capital, a menos que se encuentre exenta o no sujeta al tributo por expresa disposición legal, que no es el caso en estudio.

Aclaró que las actividades realizadas por la fundación demandante durante el periodo en discusión están gravadas con el impuesto de fondo de pobres y que mediante la Resolución No. 364 de 1992 se reconoció la exención, de manera excepcional, al Festival Iberoamericano de Teatro, evento internacional desarrollado por la Corporación Festival Iberoamericano de Teatro de Bogotá, entidad distinta a la parte demandante; por lo tanto, no debe ser valorada como prueba en el caso concreto.

Tampoco se deben tener en cuenta los conceptos favorables emitidos por el Ministerio de Cultura, aportados como prueba para justificar la no sujeción al impuesto, porque fueron otorgados para ciertos espectáculos y en periodos distintos a los que se analizan en este proceso.

Por otra parte, destacó que la Corte Constitucional, mediante la sentencia C-537 de 1995, se refirió a los elementos del impuesto de juegos y dictaminó que aunque estos no estaban claramente definidos en la ley, sí eran determinables, de manera que, tratándose del sujeto pasivo del tributo, es claro que el ejercicio de la actividad, es decir de la elaboración y producción de billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, hace surgir la identidad de la persona, vale decir, del empresario, dueño o concesionario que quiera llevar a cabo la actividad relacionada con el juego o el espectáculo.

1.5 Sentencia apelada

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda⁴, por las siguientes razones:

1.5.1 El hecho nuevo – aplicación del artículo 35 de la Ley 1493 de 2011

Para el *a quo*, la petición del 1º de agosto de 2012, presentada por la FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL⁵ ante la Administración Distrital, mediante la cual solicitó la aplicación del beneficio otorgado a los contribuyentes cumplidos de los impuestos derogados por la Ley 1493 de 2011, **no es un hecho nuevo**⁶, porque la petición se realizó antes de que se presentara la demanda en este proceso (22 de agosto de 2012).

De manera que, si la parte actora pretendía que se le reconociera la aplicación del citado beneficio, debió pedirlo en la demanda y si para la fecha de su presentación aún no conocía ningún pronunciamiento de la Administración Distrital, pues la primera respuesta que se le dio a esa petición data del 22 de agosto de 2012, debió acudir a la figura procesal de adición o de reforma de la demanda (art. 173 CPACA).

Además, el argumento expuesto por la parte demandante, según el cual, el beneficio consagrado en el artículo 35 de la Ley 1493 de 2011 no se solicitó en la demanda porque todavía no se había expedido el decreto que lo reglamentara, no consulta la realidad, porque en la petición presentada ante la Administración, con

⁴ Con salvamento de voto de la doctora María Marcela del Socorro Cadavid Bringe, a quien se le negó la ponencia inicial. Consideró que *“las pretensiones de la demanda debieron prosperar pues de lo contrario, y en caso de que la decisión de no anular los actos acusados quede en firme, los mismos constituirán título ejecutivo de recaudo, con lo que se desconocería el beneficio, al que de buena fe pretendió acceder el actor, consagrado en la Ley 1493 de 2011”*.

⁵ Fl. 183 c.p.

⁶ En la audiencia inicial celebrada el 7 de mayo de 2013 en el proceso de la referencia, específicamente, en la fijación del litigio, la parte demandante manifestó que presentó solicitud de aplicación de la Ley 1493 de 2011, norma que no se invocó en la demanda porque para esa fecha no se había expedido el decreto reglamentario. La Magistrada Sustanciadora del proceso indicó que *“este tema constituye un **hecho nuevo** que de demostrarse en el expediente dejaría sin piso jurídico el presente proceso”* (Se subraya y destaca) (Cfr. el aparte del acta de la audiencia inicial – fls. 174- 177).

anterioridad a que se diera inicio a este proceso, hizo mención a la citada ley “y a su respectivo Decreto Reglamentario número 1258 de junio de 2012”⁷.

Por lo anterior, el Tribunal consideró que la audiencia inicial no era la etapa procesal para incorporar en la *litis* el citado hecho, que no puede considerarse como nuevo.

1.5.2 Violación del artículo 338 de la Constitución Política

En lo que tiene que ver con el argumento expuesto por la parte demandante, según el cual, el impuesto de fondo de pobres no presenta un sustento legal que establezca los elementos esenciales del tributo, con lo que se vulnera el artículo 338 de la Constitución Política, el Tribunal concluyó que la vulneración alegada no se presenta porque: (i) en el artículo segundo del Acuerdo 1 de 1918 se establecieron los elementos esenciales del tributo y (ii) este acto administrativo fue convalidado por el artículo 17 de la Ley 72 de 1926, que de manera explícita consagró que quedaban vigentes todas las disposiciones especiales que se hubieren dictado sobre rentas y percepción de ellas en el municipio de Bogotá, incluyendo la creación del tributo objeto de *litis*.

Al respecto, transcribió apartes de la sentencia del Consejo de Estado del 9 de junio de 2000⁸.

1.5.3 Violación del artículo 29 de la Constitución Política

En relación con la presunta violación del artículo 29 de la Constitución Política, porque la sanción por no declarar se fundamentó en disposiciones aplicables al impuesto sobre espectáculos públicos, el Tribunal advirtió que esta actuación tuvo como sustento el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, que previó que para el impuesto de fondo de pobres se aplicarán las normas de carácter sancionatorio y

⁷ Cfr. el folio 185 c.p.

⁸ Radicado No. 1999-0148-01 (10029), C.P. Julio Enrique Correa Restrepo.

procedimental previstas para el impuesto de espectáculos públicos, tributo respecto del cual existe la obligación de autoliquidar, declarar y pagar mensualmente los impuestos de espectáculos públicos, juegos, rifas sorteos, concursos y similares (arts. 12 Decreto 807 de 1993 y 20 del Decreto 401 de 1999).

Además, la sanción por incumplir con el deber formal de declarar el impuesto de espectáculos públicos está prevista en el artículo 60 del Decreto 807 de 1993, norma que resulta aplicable al impuesto de fondo de pobres.

Entonces, si bien es cierto que en el ordenamiento tributario distrital no se cuenta con una disposición que se refiera de manera concreta a la sanción por no declarar el impuesto de fondo de pobres, también lo es que en desarrollo de la autonomía tributaria territorial y por la remisión que de manera expresa se hace a las normas que regulan el impuesto sobre espectáculos, la conducta sancionatoria que es objeto de estudio en este asunto se encuentra previamente establecida y definida por la ley; por lo tanto, se cumple con el principio *nulla crimen sine lege, nulla poena sine lege*, lo que conduce a concluir que la sanción por no presentar las declaraciones del impuesto de fondo de pobres, por los periodos en discusión, no desconoció el artículo 29 de la Constitución Política.

1.5.4 Inconstitucionalidad por transferencia del recaudo, determinación, fiscalización y cobro del impuesto de fondo de pobres a la Beneficencia de Cundinamarca

El artículo 12 del Acuerdo 33 de 1938 autorizó al alcalde del Distrito Capital para traspasar a la Junta General de Beneficencia de Cundinamarca el recaudo del impuesto de fondo de pobres, mediante un contrato por el cual la Junta General de la Beneficencia se comprometía al sostenimiento de todos los indigentes que le remitiera la Alcaldía, que no requería para su validez la posterior aprobación del concejo, es decir, se cedió la facultad de recaudar el impuesto, mas no la titularidad de la obligación.

En desarrollo de dicho acuerdo, el 24 de febrero de 1956, se suscribió un contrato entre el Distrito Capital y la Beneficencia de Cundinamarca con el fin de ceder el recaudo del impuesto, terminado mediante el oficio No. 2005EE144712 del 26 de mayo de 2005.

En el expediente no se aportó prueba que sustente la afirmación de la parte demandante en el sentido de que, además del recaudo, el Distrito cedió la fiscalización y determinación del tributo.

Respecto del recaudo, aclaró que este se reasumió por la Administración Distrital con la expedición de la Resolución No. SHD-000146 de 2009, por la cual se establecen los lugares y plazos para la presentación de la declaración del impuesto de fondo de pobres y de la Resolución No. DDI-013668 de 2009, mediante la cual se adoptó el formulario oficial para la declaración y pago del citado impuesto, administrado por la Dirección Distrital de Impuestos.

Precisó que si bien es cierto que en la parte considerativa de la Resolución No. 429 de 2005 se expuso que, a partir del 1º de junio de 2005, la Secretaría de Hacienda Distrital, por medio de la Dirección Distrital de Impuestos, asume el recaudo, administración y control del tributo, en los términos del Acuerdo 052 de 2001, dicha competencia tan solo se asumió a partir del 1º de mayo de 2009, según lo previsto en la Resolución No. SHD-000146 de 2009, lo que indica que para los años 2006, 2007 y 2008, la facultad de recaudo del impuesto seguía en cabeza de la Beneficencia de Cundinamarca, circunstancia que se corrobora en la parte considerativa de la mencionada resolución.

Por lo tanto, no le asiste la razón a la parte actora.

1.5.5 Vulneración del artículo 54 del Decreto 807 de 1993, modificado por el artículo 271 del Decreto 362 de 2002, por omisión en la formulación del pliego de cargos en el proceso sancionatorio

El procedimiento tributario distrital tiene establecido un procedimiento sancionatorio especial cuando el contribuyente no cumple con la obligación formal de declarar (art. 103 del Decreto 807 de 1993, en concordancia con los artículos 715 y 716 del E.T.); por lo tanto, no es aplicable el señalado por la parte actora, es decir, el previsto en el artículo 54 del Decreto 807 de 1993.

Así las cosas, el acto previo a la sanción por no declarar es el emplazamiento y no el pliego de cargos como lo entiende la demandante.

En este orden de ideas y con fundamento en la sentencia del Consejo de Estado del 28 de junio de 2010⁹, concluyó que la Administración Distrital no violó los artículos 54 del Decreto 807 de 1993, y 638 y 688 del Estatuto Tributario.

1.6 Recurso de apelación

La fundación demandante interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia, con fundamento en los argumentos expuestos en la demanda y en los que se resumen a continuación:

1.6.1 El hecho nuevo – la Ley 1493 de 2011

Afirmó que con ocasión de la promulgación de la Ley 1493 de 2011 y de su decreto reglamentario, la fundación presentó derecho de petición ante la Dirección Distrital de Impuestos, requiriendo que se diera cumplimiento a la norma que derogó el impuesto de fondo de pobres y creó el beneficio para los contribuyentes cumplidos.

⁹ Radicado No. 2007-00576-01 (17415), C.P. William Giraldo Giraldo.

No obstante, el 17 de agosto de 2012, la Administración Distrital se negó al cumplimiento de la citada norma, invocando la supuesta violación de disposiciones de rango constitucional.

Con ocasión de la anterior respuesta, se convocó a una reunión oficial con el Secretario de Hacienda Distrital y diferentes directores de teatros y espectáculos públicos, entre ellos la Fundación Teatro Nacional, oportunidad en la que la Administración se comprometió a revisar nuevamente el tema y a dar una respuesta definitiva.

El 20 de noviembre de 2012, el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Administración Distrital emitió comunicación mediante la cual informó que el asunto fue remitido a la Oficina de Recursos Tributarios, por ser la competente para proferir decisión de fondo, sin que hasta la fecha se haya comunicado alguna decisión al respecto.

Conforme con lo expuesto, queda clara la razón por la que no fue posible plantear en el proceso, desde un comienzo, este hecho nuevo.

Refuerza este planteamiento con lo expuesto en el salvamento de voto y solicita que antes de que se emita pronunciamiento sobre cualquier otra cuestión propuesta en este caso, se estudie el asunto de *“ordenar a la Administración Distrital - Secretaría de Hacienda Distrital, a (sic) darle riguroso cumplimiento a la Ley que de manera expresa regula el caso que nos ocupa”*¹⁰

1.6.2 Violación del artículo 338 de la Constitución Política

Las normas citadas por el Tribunal (Acuerdo 1 de 1918 y Ley 72 de 1926) no contienen o describen los elementos esenciales del impuesto de fondo de pobres.

¹⁰ Fl. 270.

Quizás fue mediante el Decreto 352 de 2002 que se hizo la mayor aproximación para establecer legalmente los elementos del tributo, pero no se incorporaron de manera sistemática.

1.6.3 El recaudo del impuesto de fondo de pobres

Insistió en que el Distrito Capital traspasó la facultad de recaudo del tributo mediante el contrato suscrito con la Beneficencia de Cundinamarca, el 24 de febrero de 1946, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 12 del Acuerdo 33 de 1938.

Que el Distrito pretendió reasumir esta facultad con la Resolución No. 429 de 2005, derogada, al igual que lo fue la Resolución No. 439 de 2005, por cuanto el convenio al que se refería el artículo 3 de esta última resolución no fue suscrito por el Distrito Capital, continuando la función de recaudo en cabeza de la Beneficencia de Cundinamarca, que carecía de marco legal para el proceso de fiscalización y cobro del tributo.

En el año 2009, con ocasión del control de advertencia por parte de la Contraloría General de la República, la Secretaría Distrital de Hacienda recuperó la potestad del recaudo e inversión de los recursos provenientes del impuesto de fondo de pobres y expidió la Resolución No. SDH-00146 del 29 de abril de 2009, mediante la cual derogó expresamente las citadas con anterioridad, indicó ante quién se debería presentar la declaración tributaria y precisó el plazo para declarar y para pagar el impuesto en cuestión.

Pero, es solo a partir del Acuerdo 399 de 2009, que se establecen y unifican las normas referentes al impuesto de fondo de pobres, de manera que, en “*estricto derecho*”, a partir de dicho acuerdo se puede hacer exigible este tributo.

1.6.4 La sanción por no declarar

No existe norma expresa que disponga la aplicación de la sanción por no declarar en el impuesto de fondo de pobres.

El Tribunal está realizando una interpretación analógica, expresamente prohibida en el régimen sancionatorio.

En consecuencia, se violan los artículos 29 y 338 de la Constitución Política, porque el impuesto de fondo de pobres no tenía definidos los elementos sustanciales, ni estaba determinado su régimen sancionatorio.

1.6.5 Excepción de inconstitucionalidad

Cuando una norma entra en contradicción o es incompatible con la Constitución Política, es deber del juez aplicar la excepción de inconstitucionalidad.

1.7 Alegatos de conclusión

La **parte demandante** guardó silencio.

El **Distrito Capital** solicitó que se confirme la sentencia del Tribunal; para el efecto, reiteró en integridad los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

1.8 Concepto del Ministerio Público

El **Procurador Delegado ante esta Corporación** pidió que se revoque la sentencia apelada y, en su lugar, se acceda a las pretensiones de la demanda, por las razones que se exponen a continuación:

Contrario a lo manifestado por la parte apelante, del contenido del Acuerdo 1 de 1918 es posible inferir los elementos del impuesto de fondo de pobres.

En lo que tiene que ver con la sanción por no declarar, expuso que el acto administrativo demandado en este proceso se fundamentó en el artículo 60 del Decreto Distrital 807 de 1993, que prevé las sanciones por esa conducta, entre otros, en relación con el impuesto de espectáculos públicos, pero no en lo atinente al impuesto de fondo de pobres.

Es cierto que mediante el Acuerdo 52 de 2001 el Concejo de Bogotá hizo propia, para el impuesto del fondo de pobres, la sanción por no declarar prevista para el impuesto de espectáculos públicos, proceder que equivale a establecer, para el impuesto en discusión, una sanción no prevista en la ley que creó el tributo, ni en otra posterior, como corresponde en virtud del principio de legalidad.

Por lo anterior, para los periodos en estudio, la sanción por no declarar el impuesto de fondo de pobres carecía de fundamento legal.

En reiterada jurisprudencia se ha dicho que la autonomía tributaria reconocida a los entes territoriales no es ilimitada, porque están obligadas a desarrollarla dentro de los límites de la Constitución y la ley, conforme con el mandato del artículo 287 de la Constitución Política¹¹.

En el caso concreto y en virtud del artículo 4 de la Constitución Política, se debe aplicar la **excepción de ilegalidad** en lo que respecta al artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, porque vulnera el artículo 29 Constitucional al obviar el principio de legalidad.

Así las cosas, al carecer de sustento legal la sanción por no declarar, debido a la inaplicación del citado artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, se debe anular el acto sancionatorio, junto con la liquidación de aforo, por la dependencia que existe entre estos dos actos, según lo previsto en los artículos 715 a 717 del Estatuto Tributario, aplicables por expresa remisión del artículo 103 del Decreto Distrital 807 de 1993.

¹¹ Cfr. la sentencia del Consejo de Estado del 27 de mayo de 2010, radicado No. 17220, entre otras.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la Fundación Teatro Nacional, le corresponde a la Sala decidir si la actuación administrativa mediante la cual la Dirección Distrital de Impuestos determinó de manera oficial el impuesto de fondo de pobres por los periodos de julio a diciembre de 2006, de enero a diciembre de 2007 y de enero y febrero de 2008 y le impuso sanción por no declarar a la parte demandante, están viciados de nulidad.

En concreto, se debe dilucidar (i) si se vulneraron los principios de legalidad y certeza del tributo previstos en el artículo 338 de la Constitución Política, porque en el Acuerdo 1 de 1918 y en la Ley 72 de 1926 no se determinaron los elementos esenciales del impuesto de fondo de pobres, (ii) si la transferencia de la facultad de recaudo del impuesto a la Beneficencia de Cundinamarca invalida el proceso de fiscalización adelantado por el Distrito Capital y si solo a partir del Acuerdo 399 de 2009 se puede hacer exigible este tributo y (iv) si se vulneró el artículo 29 de la Constitución Política en la imposición de la sanción por no declarar.

1. Cuestión previa: el beneficio tributario solicitado por la fundación demandante

1.1 El artículo 35 de la Ley 1493 del 26 de diciembre 2011¹², dispuso lo siguiente:

“ARTÍCULO 35. BENEFICIO PARA LOS CONTRIBUYENTES CUMPLIDOS. *Los productores de los espectáculos públicos que durante el año 2011 hubieren pagado los impuestos que se derogan en esta ley para tal*

¹² Por la cual se toman medidas para formalizar el sector del espectáculo público de las artes escénicas, se otorgan competencias de inspección, vigilancia y control sobre las sociedades de gestión colectiva y se dictan otras disposiciones.

sector y respecto de la cual se declaran no sujetos, como beneficio por su cumplimiento quedarán al día por todas las obligaciones de los años anteriores y no serán objeto de acción alguna por parte de las administraciones tributarias.

Aquellos contribuyentes que no hubieren declarado o pagado dichos impuestos en el año 2011, podrán ponerse al día declarando y pagando los impuestos de dicho año, sin sanciones ni intereses, a más tardar dentro de los tres meses siguientes a la promulgación de esta ley y gozarán del mismo beneficio de cumplimiento establecido en el inciso anterior”.

1.2 Norma que fue reglamentada por el Decreto 1258 del 14 de junio de 2012, que en su artículo 20 dispuso¹³:

“Artículo 20. Beneficios. *Las administraciones tributarias no iniciarán o suspenderán los procesos iniciados respecto de la determinación oficial de los impuestos derogados por la Ley 1493 de 2011 para los espectáculos públicos de las artes escénicas sobre los años 2011 y anteriores, siempre y cuando los contribuyentes hayan declarado y pagado los impuestos correspondientes al año 2011.*

Los contribuyentes que no hubieren estado al día en el cumplimiento de las obligaciones señaladas en el inciso anterior y que hubiesen declarado y pagado los impuestos de los periodos gravables del año 2011 a más tardar dentro de los tres meses siguientes a la promulgación de la Ley 1493 del 26 de diciembre de 2011, tendrán el mismo tratamiento de los contribuyentes cumplidos.

Parágrafo. *La constancia de la declaración y pago servirá como*

¹³ Posteriormente se expidió el **Decreto Reglamentario 1240 del 14 de junio de 2013**, que en su artículo 17 modificó el artículo 20 del Decreto 1258 de 2012, en los siguientes términos:

“Artículo 20. Beneficios. Las administraciones tributarias no iniciarán o suspenderán los procesos en curso respecto de la determinación oficial de los impuestos derogados por la ley 1493 de 2011 para los espectáculos públicos de las artes escénicas sobre los años 2011 y anteriores, y ordenarán su archivo siempre y cuando los contribuyentes hayan declarado y pagado los impuestos correspondientes al año 2011.

Los contribuyentes que no hubieren estado al día en el cumplimiento de las obligaciones señaladas en el inciso anterior y que hubiesen declarado y pagado los impuestos de los periodos gravables del año 2011 a más tardar dentro de los tres meses siguientes a la promulgación de la Ley 1493 del 26 de diciembre de 2011, tendrán el mismo tratamiento de los contribuyentes cumplidos.

Parágrafo. La constancia de la declaración y pago servirá como soporte para la revocatoria, suspensión y/o archivo de las actuaciones de determinación del impuesto generadas con anterioridad a la expedición de la ley 1493 de 2011” (Los apartes subrayados corresponden a las modificaciones introducidas).

soporte para que se suspendan o revoquen las actuaciones de determinación del impuesto generadas con anterioridad a la expedición de la Ley 1493 de 2011.”

1.3 Conforme con lo anterior, los productores¹⁴ de los espectáculos públicos de las artes escénicas que durante el año 2011 hubieren pagado los impuestos derogados mediante la Ley 1493 de 2011¹⁵, vale decir, en lo que respecta a los espectáculos públicos de las artes escénicas, de los impuestos de espectáculos públicos, al deporte y del fondo de pobres, tendrán como **beneficio** quedar al día por todas las obligaciones de los años anteriores y no serán objeto de ninguna acción por parte de las autoridades tributarias, siempre y cuando comprueben, mediante la constancia de declaración y pago, lo siguiente: (i) que durante el año 2011 pagaron los impuestos derogados por la citada ley o (ii) que a más tardar, dentro de los tres (3) meses siguientes a la promulgación de la ley (marzo de 2011), se pusieron al día declarando y pagando los correspondientes impuestos.

1.4 Está probado en el expediente:

¹⁴ El artículo 3 literal b) de la Ley 1493 dispone que para efectos de esa ley, se consideran productores o empresarios de espectáculos públicos de las artes escénicas, las entidades sin ánimo de lucro, las instituciones públicas y las empresas privadas con ánimo de lucro, sean personas jurídicas o naturales que organizan la realización del espectáculo público en artes escénicas.

¹⁵ Por la cual se toman medidas para formalizar el sector del espectáculo público de las artes escénicas, se otorgan competencias de inspección, vigilancia y control sobre las sociedades de gestión colectiva y se dictan otras disposiciones.

¹⁵ Cfr. el artículo 37 de la Ley 1493 de 2011 y la sentencia de la Corte Constitucional C-615 de 2013, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva, en la que se aclaró que con esta ley solo se derogan los siguientes tributos: (a) los que tienen relación con los espectáculos públicos de las artes escénicas contenidos en el numeral 1 del artículo 7º de la Ley 12 de 1932, el literal a) del artículo 3º de la Ley 33 de 1968 y las normas que los desarrollan; (b) el impuesto al deporte, contenido en el artículo 77 de la Ley 181 de 1995 y demás disposiciones que tienen que ver con este impuesto, así como el artículo 2 de la Ley 30 de 1971, exclusivamente en lo que tiene que ver con los espectáculos públicos de las artes escénicas, reguladas por la ley 1493 de 2011, de manera que estos impuestos al deporte siguen vigentes en lo que no tienen relación con espectáculos públicos de las artes escénicas; y (c) solo deroga el impuesto del fondo de pobres contenido en el Acuerdo 399 de 2008, exclusivamente en lo que tiene relación con los espectáculos públicos de las artes escénicas, de manera que en lo demás continúa vigente tal impuesto.

1.4.1 Que mediante solicitud radicada el 1º de agosto de 2012¹⁶, la apoderada de la fundación demandante le pidió a la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá lo siguiente:

*“(…) dar cumplimiento a lo que ordena, a lo que **manda la ley**, en el sentido de dar por terminada toda actuación administrativa y judicial en curso –revocando la totalidad de los actos administrativos proferidos en contra de la Fundación Teatro Nacional- en razón del referido Impuesto de Fondo de Pobres y Unificado de Fondo de Pobres, Azar y Espectáculos, tal y como lo dispone la varias veces citada Ley 1493 de 2011 y su respectivo Decreto Reglamentario número 1258 de junio de 2012”¹⁷.*

Vale la pena aclarar que esta solicitud es de carácter general, en la medida en que no se refiere a un periodo gravable en particular.

Para el efecto, aportó copia auténtica de las siguientes declaraciones del impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos¹⁸:

Año	Período gravable	Fecha presentación	Impuesto a cargo \$	Total pagado¹⁹ \$
2011	Enero	21-02-2011	13.690.000	0
2011	Febrero	18-03-2011	24.732.000	0
2011	Marzo	20-04-2011	29.618.000	0
2011	Abril	20-05-2011	25.067.000	0
2011	Mayo	20-06-2011	12.743.000	400.000
2011	Junio	26-07-2011	19.647.000	295.000 ²⁰
2011	Julio	20-08-2011	23.442.000	0
2011	Agosto	16-09-2011	14.351.000	0
2011	Septiembre	27-10-2011	12.168.000	183.000 ²¹

¹⁶ Según se desprende de la respuesta que obra en los folios 187-190 c.p.

¹⁷ Fls. 183-186 c.p.

¹⁸ Fls. 191-202 c.p.

¹⁹ Por los periodos de mayo, junio y septiembre del año 2011 la fundación presentó la declaración con pago, en los demás periodos acreditó el pago vía retenciones practicadas.

²⁰ Corresponde a la sanción (Fl. 196 c.p.).

²¹ Corresponde a la sanción (Fl. 199 c.p.).

2011	Octubre	21-11-2011	21.823.000	0
2011	Noviembre	16-12-2011	26.791.000	0
2011	Diciembre	19-01-2012	13.242.000	0

1.4.2 Y que el 17 de agosto de 2012, el Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Dirección Distrital de Impuestos le comunicó a la apoderada de la Fundación Teatro Nacional que:

“(...) el beneficio de no iniciar o suspender, aplica para los procesos en curso respecto de la determinación oficial de los impuestos sobre los años 2011 y anteriores”.

En este caso, para la Dirección Distrital de Impuestos, el proceso administrativo de determinación del tributo ya había terminado, porque mediante la Resolución No. DDI 008784 (2012 EE 59824) del 23 de marzo de 2012, se confirmó la Resolución No. 1338-DDI-261358 (CORDIS 2011 EE 261358) del 11 de agosto de 2011, mediante la cual profirió liquidación oficial de aforo a la Fundación Teatro Nacional, en relación con el impuesto de fondo de pobres.

En lo que concierne a los fallos proferidos por esa oficina a la entrada en vigencia de la Ley 1493 de 2011 y su Decreto Reglamentario 1258 de 2012, se expuso que:

“(...) no es posible acceder a la petición de revocatoria de la totalidad de los fallos administrativos proferidos en contra de la FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL porque respecto de ellos se encuentra agotada la vía gubernativa, además entre otras porque de acceder a su petición, esta Oficina estaría transgrediendo el principio de seguridad jurídica contenido en los artículos 87 y siguientes del Código Contencioso Administrativo, la orden constitucional de irretroactividad de las normas tributarias y el mandato de igualdad para todos los administrados,

(...)"²².

1.5 Conforme con lo anterior, se advierte que la comunicación del 17 de agosto de 2012, mediante la cual la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá le manifestó a la FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL que no era posible acceder a la solicitud de aplicación del **beneficio tributario** previsto en el artículo 35 de la Ley 1493 de 2011, **constituye un acto administrativo que tiene el carácter de definitivo porque resuelve de fondo la cuestión planteada ante la Administración** (procedencia de un beneficio tributario); **por lo tanto, susceptible de control de legalidad ante esta jurisdicción**, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho.

1.6 En el caso *sub examine*, la fundación demandante no está cuestionando la legalidad de dicho acto administrativo. Así se desprende de las pretensiones y de los argumentos expuestos en la demanda²³.

Por el contrario, la *litis* se centra en la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Administración determinó de manera oficial el impuesto de fondo de pobres a cargo de la fundación, por los periodos en discusión, y le impuso la correspondiente sanción por no declarar.

1.7 Resalta la Sala que el tema relacionado con el beneficio tributario en cuestión, más que un hecho nuevo, constituye una verdadera pretensión que resulta ser diferente del objeto de este proceso, delimitado por la parte actora en torno a la presunta ilegalidad de los actos administrativos de determinación oficial del tributo y de la sanción por no declarar, por un periodo determinado.

²² Fl. 187 vltto.

²³ Presentada el 22 de agosto de 2012 ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca (Fls. 2 y 15 c.p.).

1.8 Por lo anterior, en esta oportunidad no es posible emitir pronunciamiento respecto de la respuesta otorgada por la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, ante la solicitud de reconocimiento del beneficio tributario previsto en el artículo 35 de la Ley 1493 de 2011.

1.9 En este orden de ideas, lo procedente es analizar el fondo del asunto.

2. Violación del artículo 338 de la Constitución Política

2.1 Afirma la parte apelante que el Acuerdo 1 de 1918 y la Ley 72 de 1926 no determinaron los elementos esenciales del impuesto de fondo de pobres, en contravía de lo previsto en el artículo 338 de la Constitución Política, que consagra los principios de legalidad y certeza del tributo.

2.2 Para resolver, es preciso recordar que el impuesto de fondo de pobres fue creado mediante el **Acuerdo 1 de 1918** del Concejo de Bogotá, en los siguientes términos:

“Artículo 1º. Créase una renta denominada Fondo de los pobres, destinada a proteger a las personas desprovistas de todo recurso, que ejerzan públicamente la mendicidad, recogiéndolas en Casas de Beneficencia”²⁴.

Esta norma además dispuso:

“Artículo 2º. Constituye el Fondo de los pobres:

1º El producto del diez por ciento (10 por 100) sobre el valor de las entradas efectivas, sin excepción, a teatros, conciertos, cinematógrafos, plazas de toros, hipódromos, circos de maroma y demás espectáculos públicos análogos, y

²⁴ Fls. 77-78 c.p.

2º El producto del gravamen de cien pesos (\$100) mensuales sobre cada una de las salas o establecimientos de bailes públicos, cualquiera que sea la denominación que le den los empresarios”.

Y, adicionalmente previó que quedaba a cargo de la alcaldía reglamentar la manera de hacer efectiva esta renta (art. 3) y que la misma “*quedará incorporada en el Presupuesto vigente. Su cuantía se presupone en mil pesos anuales. En la Tesorería Municipal se llevará una cuenta especial del impuesto con el Fondo de los pobres, y su producido se entregará mensualmente al Síndico del Asilo de Mendigos, previo acuerdo entre el Alcalde y el dicho Síndico, acerca del número de asilados que pueda enviar la Alcaldía, en proporción con la cuantía de las sumas que se envíen*” (art. 5)²⁵.

2.3 Por su parte, la **Ley 72 de 1926**²⁶, en su artículo 6 señaló que el “*Concejo Municipal de Bogotá, puede organizar libremente sus rentas, percepción y cobro, ya por administración directa, delegada o por arrendamiento, y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales y sin necesidad de previa autorización crear los impuestos y contribuciones que estime necesarios, dentro de la Constitución y las leyes*” y determinó que “[*q*]uedan vigentes todas las disposiciones especiales que se han dictado sobre rentas y percepción de ellas en el Municipio de Bogotá y adicionadas y reformadas las disposiciones del Código Político y Municipal y las demás contrarias a la presente Ley”²⁷.

2.4 A su vez, el **Decreto 423 de 1996** “[*p*]or el cual se expide el cuerpo jurídico que compilan las normas sustanciales vigentes de los tributos distritales”, se refirió al impuesto de fondo de pobres en los siguientes términos:

“Artículo 7 IMPUESTOS DISTRITALES

²⁵ Fls. 77-78 c.p.

²⁶ Sobre facultades al Municipio de Bogotá.

²⁷ Cfr. el artículo 17 de la ley en cita.

Esta compilación comprende los siguientes impuestos, que se encuentran vigentes en el Distrito Capital y son rentas de su propiedad:

(...)

j) Impuesto del fondo de pobres

(...)"

"Artículo 117. IMPUESTO DE POBRES

El impuesto del fondo de pobres fue creado por el Acuerdo 1° de 1918 y la Ley 72 de 1926.

El impuesto del fondo de pobres es el 10% del valor de las entradas efectivas, sin excepción, a teatros, conciertos, cinematógrafos, plazas de toros, hipódromos, circos de maromas, y demás espectáculos públicos.

PARÁGRAFO. *Los conciertos sinfónicos, las conferencias culturales y demás espectáculos similares que se verifiquen en el Teatro Colón, organizados o patrocinados por el Ministerio de Educación Nacional, tienen una tarifa del cinco por ciento".*

2.5 Los artículos 1 y 2 del Acuerdo 1 de 1918, así como el literal j) del artículo 7 y el artículo 117 del Decreto 423 de 1996, fueron sometidos a control de legalidad ante esta Corporación, que mediante sentencia del 9 de junio de 2000²⁸, confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 2 de diciembre de 1999, desestimatoria de las pretensiones de la demanda.

En esa oportunidad, al referirse al artículo 6 de la Ley 72 de 1926, se aclaró lo siguiente:

"La convalidación es un mecanismo jurídico que permite subsanar los vicios que afectan a un acto administrativo. Al expresar el artículo 17 de la Ley 72 de 1926 que "Quedan vigentes todas las disposiciones especiales que se han dictado sobre rentas y percepción de ellas en el Municipio de Bogotá..." no solamente otorgó, a la renta establecida por el Acuerdo acusado, el soporte normativo superior reclamado por la accionante, sino que saneó el vicio del acto convalidado, dado que con la norma el legislador aceptó y reconoció

²⁸ Radicado No. 25000-23-27-000-1999-0148-01-10029, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo.

como si él mismo hubiere expedido “todas las disposiciones ...”, éste (sic) es, mantuvo y “ratificó” los efectos ya existentes y los legitimó para el futuro, al disponer la ley que se mantenía su vigencia.

La citada norma de la ley, convalidó la irregular expedición y ratificó la vigencia del tributo establecido por el Acuerdo, disposición especial en materia de rentas del entonces municipio de Bogotá, haciendo suyo en todo su contenido (incluido el señalamiento de los elementos de la obligación tributaria) el acto viciado, reformando y adicionando el Código de Régimen Municipal, éste (sic) es, la Ley 4ª de 1913. No el Decreto 1333 de 1986, el que como bien lo dice la recurrente, no podía ser reformado por la Ley 72 de 1926.

En este orden de ideas tampoco puede sostenerse que los actos estén afectados de inconstitucionalidad sobreviniente, la que surge, cuando una disposición que era constitucional se torna en inconstitucional por contradecir abiertamente las normas de la Nueva Carta, puesto que se advierte que la totalidad de los elementos del tributo, vale decir, los sujetos activo y pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa, fueron señalados directamente, como lo ordena el artículo 338 por la corporación de elección popular (Cabildo Municipal) en el respectivo Acuerdo, ratificado íntegramente por la ley”.

Y más adelante se precisó que:

“(...) tampoco prospera el cargo respecto a la inclusión de la citada renta con destino al “Fondo de pobres”, en la compilación de los gravámenes vigentes en el Distrito Capital, efectuada mediante los artículos 7 literal j) y 117 del Decreto 423 de 1996, el que como acertadamente lo precisa la señora Procuradora, no creó el impuesto, sino simplemente expresó que este fue “creado por el acuerdo N° 1 de 1918 y la Ley 72 de 1926”.

Así mismo entiende la Sala que la incorporación del tributo en el citado Decreto, debe conservar las mismas condiciones de creación de la renta, que fue establecida con destino al “Fondo de pobres” en el Acuerdo”.

2.6 Conforme con el anterior antecedente jurisprudencial, la convalidación del impuesto de fondo de pobres, por parte de la Ley 72 de 1926, permitió que los vicios que se presentaron en su creación, mediante el Acuerdo 1 de 1918, fueran saneados, porque así fue la voluntad del legislador.

2.7 Finalmente, el **Decreto 352 de 2002**²⁹, en su artículo 7 señaló los impuestos comprendidos en esa compilación, que se encuentran vigentes en el Distrito Capital y son rentas de su propiedad, entre los cuales se encuentra el impuesto de fondo de pobres (literal j).

Específicamente, en el Capítulo X “**OTROS TRIBUTOS**”, se refirió al impuesto de pobres en los términos que se transcriben a continuación:

“Artículo 129. Impuesto de pobres.

El impuesto del fondo de pobres fue creado por el Acuerdo 1º de 1918 y el artículo 17 de la Ley 72 de 1926.

El impuesto del fondo de pobres es el 10% del valor de las entradas efectivas, sin excepción, a teatros, conciertos, cinematógrafos, plazas de toros, hipódromos, circos de maromas, y demás espectáculos públicos.

Parágrafo. *Los conciertos sinfónicos, las conferencias culturales y demás espectáculos similares que se verifiquen en el Teatro Colón, organizados o patrocinados por el Ministerio de Educación Nacional, tienen una tarifa del 5%”.*

2.8 Las anteriores normas son aplicables hasta la expedición del Acuerdo 399 de 2009, mediante el cual se fusionaron el impuesto de azar y espectáculos y el del fondo de pobres en el denominado “*impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos*”,

2.9 Hecho el anterior recuento normativo del impuesto de fondo de pobres, se infiere que desde la creación del tributo, con el Acuerdo 1 de 1918, convalidado por la Ley 72 de 1926³⁰, los elementos de este tributo son los siguientes:

Sujeto activo: es el Distrito Capital de Bogotá.

²⁹ Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital.

³⁰ En este sentido se pronunció la Sala en la sentencia del 9 de octubre de 2014, radicado No. 2012-00155-01 (20330), actor: Fundación Teatro Libre de Colombia, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Sujeto pasivo: es la persona natural o jurídica que realice espectáculos públicos en los teatros, cinematógrafos, plazas de toros, hipódromos, circos de maromas y demás espectáculos públicos análogos, que cobren el ingreso al público.

Hecho generador: es la realización de cualquier espectáculo público, sin importar la denominación que le dé el empresario, en el que se cobre el ingreso al público.

Base gravable: es el valor de las entradas efectivas.

Tarifa: es el 10% de la base gravable.

2.10 Por lo tanto, se concluye lo siguiente:

- Aunque el impuesto de fondo de pobres no fue creado mediante ley, la convalidación efectuada por la Ley 72 de 1926 implica que el legislador, como titular de la potestad legislativa aceptó y reconoció como válidas todas las normas que sobre rentas se dictaron en Bogotá, haciendo propio el contenido del acuerdo creador del citado impuesto, incluido el señalamiento de los elementos esenciales, con lo que le impartió legitimidad y
- Los elementos esenciales del tributo son determinables a partir del texto del Acuerdo 1 de 1918, en los términos expuestos con anterioridad, de manera que el hecho de que en el acto creador del tributo no se haya indicado de manera explícita y discriminada cada uno de los elementos del tributo, no conduce a desconocer su existencia.

En este sentido, la Corte Constitucional ha dicho que “*no siempre resulta exigible que la determinación de los elementos del tributo sea expresa, y que no se presenta trasgresión del principio de legalidad tributaria cuando uno de los elementos de la obligación no está determinado en la ley, pero es determinable a partir de ella, como quiera que “(...) No toda ambigüedad en la ley que crea un tributo o toda dificultad en su interpretación conduce a la inconstitucionalidad de la misma, porque para ello es necesario que el alcance de la ley no pueda ser determinado de acuerdo con las reglas generales de interpretación de la ley*”³¹.

2.11 En este orden de ideas, contrario a lo expuesto por la parte demandante, en el caso *sub examine* no se advierte la violación del artículo 338 de la Constitución Política, que prevé el principio de reserva legal en materia fiscal y el de legalidad tributaria que preside la creación de los tributos, del que se deriva el de certeza del gravamen³².

2.12 Por lo anterior, no prospera el cargo.

3. El traspaso de la facultad de recaudo del impuesto de fondo de pobres a la Beneficencia de Cundinamarca. Efectos en el proceso de determinación del tributo

3.1 Expuso la parte demandante que solo a partir del Acuerdo 399 de 2009, que establece y unifica las normas referentes al impuesto de fondo de pobres, puede hacerse exigible “*en estricto derecho*” ese tributo.

³¹ Cfr la sentencia C-594 de 2010, en la que además se cita la sentencia C-228 de 1993.

³² Cfr. la sentencia C-594 de 2010, en la que se expuso que “*el principio de certeza tributaria se vulnera no solamente con la omisión en la determinación de los elementos esenciales del tributo, sino también cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas. No obstante, ha precisado esta corporación, que en tales eventos, la declaratoria de inexecutable solo es posible cuando la falta de claridad sea insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica*”.

3.2 Para resolver, se observa que en el artículo 12 del **Acuerdo 33 de 1938**³³, el Concejo de Bogotá dispuso:

“Autorizase al Alcalde para traspasar a la Junta General de Beneficencia de Cundinamarca el recaudo del impuesto del Fondo de Pobres mediante un contrato por el cual la Junta General de Beneficencia se comprometa al sostenimiento de todos los indigentes que le remita la Alcaldía en las condiciones que se estipulen en dicho contrato, el cual no requerirá para su validez la posterior aprobación del Concejo”³⁴ (Se subraya).

Conforme con lo anterior, al Alcalde de Bogotá le asistía la facultad de **traspasar a la Beneficencia de Cundinamarca el recaudo del impuesto de fondo de pobres**³⁵, mediante un contrato que no requería de aprobación posterior del órgano de representación popular, para su validez.

El único requisito que se previó fue que dicha entidad se comprometiera al sostenimiento de todos los indigentes que le remita la Alcaldía, en las condiciones que se estipulen en dicho contrato.

Así las cosas, entendiendo que el recaudo de los tributos es una actividad de administración, es admisible que sea entregada a entidades creadas para atender asuntos específicos de la Administración, circunstancia que no conduce a afirmar que se modificó un elemento esencial del tributo, como es el sujeto activo del impuesto de fondo de pobres, que sin lugar a dudas es el Distrito Capital de Bogotá, o que esta entidad pierda la competencia para ejercer los demás aspectos de la administración del tributo, actividad dentro de la cual se encuentran también la fiscalización y el cobro del mismo.

³³ Por el cual se concede un sobresueldo a algunos maestros de escuela, se hacen varios traslados, se aprueba un contrato y se dictan otras disposiciones.

³⁴ Fls. 95-96 c.p.

³⁵ En este sentido se pronunció la Sala en la sentencia del 9 de octubre de 2014, radicado No. 2012-00155-01 (20330), actor: Fundación Teatro Libre de Colombia, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

3.3 De las pruebas aportadas al expediente se infiere que en cumplimiento de lo previsto en el artículo 12 del Acuerdo 33 de 1938, el 24 de febrero de 1956 la Alcaldía de Bogotá suscribió un contrato con la Beneficencia de Cundinamarca, a efectos de la **cesión del recaudo** del impuesto de fondo de pobres, contrato que terminó mediante el Oficio No. 2005EE144712 del 26 de mayo de 2005.

3.4 Así se desprende de los considerandos de la **Resolución No. 429 del 9 de junio de 2005**, por la cual se establecen los lugares y plazos, la presentación y pago de la declaración tributaria del impuesto del fondo de pobres, oportunidad en la que se expuso lo siguiente:

“Que mediante oficio 2005EE144712 del 26 de mayo de 2005, se informa al Gerente General de la Beneficencia de Cundinamarca, de manera conjunta por parte de la Secretaría de Hacienda y el Departamento Administrativo de Bienestar de Bogotá, sobre la terminación a partir del primero (1º) de junio del año en curso del contrato suscrito el 24 de febrero de 1956, entre el Distrito Capital y la citada entidad Departamental.

Que a partir del primero (1º) de junio de 2005, la Secretaría de Hacienda Distrital a través de la Dirección Distrital de Impuestos, asume el recaudo, administración y control del tributo, en los términos del Acuerdo 52 de 2001.

Que en virtud de lo anterior se hace necesario, establecer los lugares y plazos para la presentación de la declaración tributaria y el pago del impuesto del fondo de pobres a partir del primero (1º) de junio de 2005”³⁶ (subraya y negrilla de la Sala).

En consecuencia, se resolvió:

³⁶ Fl. 104 c.p.

“ARTÍCULO 1º. *La presentación y pago de la declaración tributaria del impuesto del Fondo de pobres deberá efectuarse ante la Dirección Distrital de Tesorería de la Secretaría de Hacienda.*

PARÁGRAFO 1º: *Las solicitudes para corregir las declaraciones tributarias, correspondientes al impuesto del fondo de pobres, disminuyendo el valor a pagar a que se refiere el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993, deben presentarse ante la Secretaría de Hacienda, Dirección Distrital de Impuestos.*

ARTÍCULO 2º. PLAZO PARA DECLARAR Y PAGAR EL IMPUESTO DEL FONDO DE POBRES. *Los contribuyentes del impuesto del fondo de pobres, deberán presentar y pagar la totalidad del impuesto en una declaración mensual dentro de los quince (15) primeros días calendario del mes siguiente al período objeto de la declaración o a la ocurrencia del hecho generador.*

ARTÍCULO 3. VIGENCIA. *La presente Resolución rige a partir del primero (1º) de junio del año 2005”³⁷.*

Esta resolución fue modificada por la **Resolución No. 439 del 20 de junio de 2005**, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 1º. *Modifíquese el artículo 3 de la Resolución 429 del 9 de junio de 2005, el cual quedará así:*

«ARTÍCULO 3. VIGENCIA. *La presente Resolución rige a partir de la firma del convenio que garantice la atención de la población beneficiaria del impuesto de fondo de pobres»”³⁸.*

3.5 Comoquiera que el citado convenio no se suscribió, la anterior resolución fue derogada de manera expresa por la **Resolución No. SDH-000146 del 29 de abril de 2009**, mediante la cual, el Secretario de Hacienda del Distrito Capital estableció los lugares y plazos para la presentación de la

³⁷ Fls. 104 y 109 c.p.

³⁸ Fls. 108 y 110 c.p.

declaración del impuesto de fondo de pobres, administrado por la Dirección Distrital de Impuestos, previo a considerar lo siguiente:

“Que la Secretaría Distrital de Integración Social asumirá la atención de las personas que venían siendo atendidas por la Beneficencia de Cundinamarca con cargo a los recursos provenientes del impuesto de Fondo de Pobres y para el efecto garantizará a partir del 1º de mayo de 2009 la atención de los mismos por parte del Distrito Capital, conforme se desprende de la comunicación suscrita por los Secretarios de Hacienda y de Integración Social y dirigida a la Beneficencia de Cundinamarca de fecha 29 de abril de 2009.

Que se encuentra en consecuencia acreditado que el Distrito Capital se ha hecho cargo de las personas beneficiarias de la atención con los recursos provenientes del impuesto de Fondo de Pobres, lo que habilita, en los términos del artículo séptimo del contrato de fecha 26 de febrero de 1956, suscrito entre el Distrito Capital y la Beneficencia de Cundinamarca, a que la Secretaría de Hacienda, a través de la Dirección Distrital de Impuestos, asuma el recaudo y administración del impuesto Fondo de Pobres, a partir del 1º de mayo de 2009, en los términos del Acuerdo 52 de 2001.

Que de conformidad con el artículo 9º del Acuerdo 52 de 2001, al impuesto de Fondo de Pobres le es aplicable el régimen procedimental establecido para el impuesto de Espectáculos Públicos, por lo que el importe del impuesto generado debe materializarse a través de la presentación de una declaración tributaria, tal como opera para el impuesto de Espectáculos Públicos”³⁹.

En consecuencia, se dispuso lo siguiente:

“ARTÍCULO 1º. Presentación y pago. Establecer a partir del 1 de mayo de 2009, que la presentación y pago de la declaración tributaria del impuesto del Fondo de pobres se efectúe ante la Dirección Distrital de Tesorería de la Secretaría de Hacienda.

Parágrafo. Una vez la Dirección Distrital de Impuestos disponga el servicio de presentación y pago electrónico de la declaración del

³⁹ Fls. 111-112 c.p.

impuesto Fondo de Pobres, los contribuyentes podrán cumplir su obligación de declarar y pagar, a través de dicho medio.

ARTÍCULO 2°. Plazo para declarar y pagar el impuesto del fondo de pobres. *Los contribuyentes del impuesto del fondo de pobres, deberán presentar y pagar la totalidad del impuesto en una declaración mensual dentro de los quince (15) primeros días calendario del mes siguiente al periodo objeto de la ocurrencia del hecho generador.*

Parágrafo. *La presentación y pago de la declaración del impuesto Fondo de Pobres, correspondiente a los hechos generadores ocurridos en el mes de abril de 2009, se hará a más tardar el día 22 de mayo de 2009.*

ARTÍCULO 3°. VIGENCIA. *La presente Resolución rige a partir del primero (1°) de mayo de 2009 y deroga las Resoluciones 429 de 9 de junio de 2005 y 439 de 20 de junio de 2005⁴⁰.*

3.6 Posteriormente, por el **Acuerdo 399 de 2009**, citado por la fundación demandante para fundamentar su argumentación, el Concejo de Bogotá decidió **fusionar** el impuesto de azar y espectáculos y el del fondo de pobres en el denominado “*impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos*”, con una tarifa unificada del 10% sobre el valor de los ingresos brutos por las actividades gravadas, así como sobre el valor de los premios que deben entregarse por concepto de sorteos de las ventas bajo el sistema de clubes, de rifas promocionales y los concursos.

Adicionalmente, dispuso que “[l]os contribuyentes del impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos en el Distrito Capital, deberán presentar y pagar la declaración del impuesto, dentro del mes siguiente a la realización de la actividad gravada, dentro de los plazos que se establezcan para el efecto por parte del Gobierno Distrital, descontando el valor pagado

⁴⁰ *Ib.*

*por concepto de anticipo o retención practicada*⁴¹.

3.7 Mediante la **Ley 1493 de 2011** se derogó, en lo que respecta a los espectáculos públicos de las artes escénicas, entre otros, el impuesto del fondo de pobres autorizado por Acuerdo 399 de 2009.

3.8 De lo expuesto se concluye que:

- Conforme con el artículo 12 del Acuerdo 33 de 1938, al Alcalde de Bogotá le asistía la facultad de traspasar a la Beneficencia de Cundinamarca el recaudo del impuesto de fondo de pobres, mediante un contrato que no requería de aprobación posterior del órgano de representación popular, para su validez.
- En cumplimiento de lo previsto en la citada norma, el 24 de febrero de 1956, la Alcaldía de Bogotá suscribió un contrato con la Beneficencia de Cundinamarca, a efectos de la cesión del recaudo del impuesto de fondo de pobres.
- El anterior contrato fue terminado mediante el Oficio No. 2005EE144712 del 26 de mayo de 2005.
- Pese a que en un principio se previó que a partir del 1º de junio de 2005, la Secretaría de Hacienda Distrital por medio de la Dirección Distrital de Impuestos, asumía el recaudo, administración y control del impuesto de fondo de pobres (Resolución 146 de 2009), la falta de suscripción del convenio que garantizara la atención de la población beneficiaria de dicho impuesto condujo a que el Distrito Capital

⁴¹ Fls. 100-103 c.p.

podiera reasumir la **competencia de recaudo** del tributo **a partir** del 1º de mayo de 2009 (Resolución SHD-000146 de 2009), que había sido traspasada a la Beneficencia de Cundinamarca por el Acuerdo 33 de 1938, en los términos expuestos en el numeral 3.2 de esta providencia.

Insiste la Sala en que el hecho de que **a partir** del 1º de mayo de 2009 el Distrito Capital haya reasumido el recaudo del impuesto de fondo de pobres, lo que podía hacer en cualquier momento, no significa que el Distrito Capital haya cedido la titularidad del tributo, como tampoco que careciera de la competencia para ejercer su administración, actividad dentro de la cual se **encuentran también** la fiscalización y el cobro del mismo, como titular que es de la potestad tributaria.

- En los periodos en discusión (julio a diciembre de 2006, enero a diciembre de 2007 y enero y febrero de 2008), el recaudo del impuesto estaba a cargo de la Beneficencia de Cundinamarca.
- Para la fecha de expedición de los actos administrativos enjuiciados, la Dirección Distrital de Impuestos **ya había reasumido su recaudo, por lo cual tenía la administración total del tributo.**
- Mediante el Acuerdo 399 del 15 de septiembre de 2009 se fusionó el impuesto de azar y espectáculos y el del fondo de pobres, lo que de ninguna manera significa que con anterioridad a esta disposición el impuesto de fondo de pobres no fuera exigible.

En consecuencia, se concluye que (i) el traspaso de la facultad de recaudo del impuesto de fondo de pobres a la Beneficencia de Cundinamarca no invalida el proceso de fiscalización adelantado por el Distrito Capital por los

periodos en discusión y (ii) con anterioridad al Acuerdo 399 de 2009, el impuesto de fondo de pobres sí era exigible, solo que de manera independiente al impuesto de azar y espectáculos.

3.9 Por lo anterior, no prospera el cargo.

4 La sanción por no declarar el impuesto de fondo de pobres

4.1 Expuso la fundación demandante que no existe norma expresa que disponga la aplicación de la sanción por no declarar en el impuesto de fondo de pobres, lo que conduce a la violación de los artículos 29 y 338 de la Constitución Política.

Afirmó que el Tribunal está realizando una interpretación analógica, expresamente prohibida en el régimen sancionatorio.

4.2 Revisado el acto administrativo de carácter sancionatorio demandado en este proceso, se advierte que las normas en las que la Administración fundamentó su decisión, corresponden a las siguientes:

4.2.1 El **Decreto 807 de 1993**, por el cual se armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional y se dictan otras disposiciones⁴², señala:

*“**Artículo 60º.-** Modificado por el Decreto 422 de 1996, art. 1; Modificado por el Decreto 401 de 1999, art. 34; Modificado por el Decreto Distrital 362 de 2002, art. 33.*

***Sanción por no declarar.** Las sanciones por no declarar cuando sean impuestas por la administración, serán las siguientes:*

⁴² Expedido por el Alcalde Mayor de Santa fe de Bogotá, D.C., en ejercicio de sus facultades legales y en especial de las conferidas por los artículos 38 numeral 14, 161, 162 y 176 numeral 2, del Decreto 1421 del 21 de julio de 1993.

1. (...)

3. En el caso que la omisión de la declaración se refiera al impuesto de industria, comercio, avisos y tableros, al impuesto de espectáculos públicos o al impuesto de loterías foráneas, será equivalente al cero punto uno por ciento (0.1%) de los ingresos brutos obtenidos en Bogotá D. C. en el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al cero punto uno por ciento (0.1%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración presentada por dicho impuesto, la que fuere superior; por cada mes o fracción de mes calendario de retardo desde el vencimiento del plazo para declarar hasta la fecha del acto administrativo que impone la sanción.

En el caso de no tener impuesto a cargo, la sanción por no declarar será equivalente a uno punto cinco (1,5) salarios mínimos diarios vigentes al momento de proferir el acto administrativo por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, contados a partir del vencimiento del plazo para declarar” (Se subraya).

4.2.2 El **Acuerdo 52 de 2001**, por el cual se establecen algunas modificaciones a los regímenes procedimental y sustantivo de los tributos en el Distrito Capital de Bogotá⁴³.

“Artículo 9. Regulación procedimental y sancionatoria para el impuesto de Fondo de Pobres. Para el impuesto de Fondo de Pobres, se aplicará la normativa sancionatoria y procedimental establecida para el impuesto de Espectáculos Públicos”.

4.3 Ahora bien, conforme con el numeral 8 del artículo 12 del Decreto Distrital 807 de 1993⁴⁴, a partir del 1º de enero de 1994, los contribuyentes de los tributos distritales deberán presentar, entre otras, la **declaración del impuesto sobre espectáculos públicos**, que fue unificado con otros, en el denominado **impuesto de azar y espectáculos**⁴⁵, que se debe presentar mensualmente.

⁴³ Expedido por el Concejo de Bogotá, D.C., en uso de sus facultades constitucionales y legales, en especial las que le confieren el artículo 12, numerales 1, 3 y 11 y el artículo 162 del Decreto Ley 1421 de 1993.

⁴⁴ Modificado por el [Decreto 422 de 1996](#), por el [Decreto 401 de 1999](#) y por el [Decreto Distrital 362 de 2002](#) (art. 2).

⁴⁵ Cfr. el artículo 79 del Decreto 352 de 2002, que dispuso que bajo la denominación de impuesto de azar y espectáculos, se cobran unificadamente, entre otros, el impuesto de espectáculos públicos, establecido en el artículo 7º de la Ley 12 de 1932 y demás disposiciones complementarias.

De manera que, por la remisión hecha en el Acuerdo 52 de 2001, el contribuyente del impuesto de fondo de pobres debe presentar la correspondiente declaración.

4.4 Se debe destacar que el Decreto 807 de 1993 y el Acuerdo 52 de 2001 se expidieron con fundamento, entre otros, en el artículo 162 del **Decreto Ley 1421 de 1993**⁴⁶, que dispone:

“ARTÍCULO.- 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” (Se subraya).

4.5 Por lo anterior, es preciso mencionar que mediante la **Ley 383 del 10 de julio de 1997**⁴⁷, se propendió por la unificación a nivel nacional del régimen procedimental, en los siguientes términos:

“Artículo 66. Administración 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, aplicaran los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional”⁴⁸ (Se subraya).

La norma anterior obligaba a los municipios a emplear el **procedimiento** establecido en el Estatuto Tributario para efectos de (i) las declaraciones tributarias, (ii) proceso de fiscalización, (iii) proceso de liquidación, (iv) imposición de sanciones, (v) discusión y (vi) cobro de los impuestos del orden territorial.

Respecto de las sanciones, esta Sala aclaró que de acuerdo con el citado artículo 66, **“los municipios y distritos deben aplicar los procedimientos del Estatuto Tributario, entre otros aspectos, para la imposición de sanciones, pero no están**

⁴⁶ Por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá.

⁴⁷ Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.

⁴⁸ Declarada exequible por la Corte Constitucional en la sentencia C-232/98.

*obligados a adoptar en su jurisdicción las sanciones del Estatuto Tributario, que es un aspecto sustancial*⁴⁹; por lo tanto, concluyó que en vigencia de esta ley “*debe entenderse que la adopción en los municipios de las sanciones del Estatuto Tributario es facultativa y para ello deben tener en cuenta las particularidades de cada tributo.*” (Negrilla original).

4.6 El citado artículo 66 de la Ley 383 de 1997, fue modificado por el artículo 59 de la **Ley 788 de 2002**, en los siguientes términos:

“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”⁵⁰ (Se subraya).

Conforme con esta norma, las entidades territoriales **deberán** aplicar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional para los siguientes efectos: (i) administración, (ii) determinación, (iii) discusión, (iv) cobro, (v) devoluciones y (vi) régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos administrados por ese ente territorial y **podrán** (i) disminuir el monto de las sanciones y (ii) simplificar el término de la aplicación de los procedimientos antes citados.

En relación con la norma transcrita, esta Sala expuso que “*los municipios y departamentos **deberán aplicar tanto el régimen sancionatorio** (aspecto sustancial) como el **procedimiento** para la imposición de las sanciones previstos en el Estatuto Tributario. No obstante estas entidades territoriales están facultadas*

⁴⁹ Sentencia del 29 de noviembre de 2012, radicado No. 2007-00060-01 (17062), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁵⁰ Declarada exequible por la Corte Constitucional en la sentencia C-1114/03.

para disminuir el monto de la sanciones, que es un aspecto sustancial, y, en general, para simplificar procedimientos, incluido el sancionatorio (que es un aspecto procedimental”⁵¹ (negrilla original).

En conclusión, en vigencia de la Ley 788 de 2002, “*los municipios y departamentos no pueden fijar en su jurisdicción sanciones mayores a las previstas en el Estatuto Tributario. En este aspecto sustancial solo están facultados para disminuir el monto de la sanciones y si no ejercen dicha atribución, deben imponer las sanciones determinadas en el citado estatuto, para lo cual deben tener en cuenta las particularidades de cada tributo*”⁵².

4.7 Por lo expuesto se concluye que, en el Distrito Capital, desde la expedición del Decreto Ley 1421 de 1993, es decir, desde antes de la entrada en vigor de la Ley 788 de 2002, se ha propendido por la unificación del régimen tributario nacional y el territorial en la administración de sus tributos, lo que, sin lugar a dudas, incluye el régimen sancionatorio en esta materia.

4.8 Ahora bien, tratándose de sanciones en materia tributaria, se recalca que conforme con el principio de legalidad de las sanciones, consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política, de acuerdo con el cual, nadie puede ser juzgado sino conforme con las leyes preexistentes al acto que se le imputa, es indudable que la ley debe consagrar la sanción aplicable en el evento en el que se constate el incumplimiento de una obligación tributaria de carácter formal o sustancial.

4.9 En el caso concreto, se observa que la sanción en estudio es aquella que se impone por el incumplimiento del deber formal de declarar, denominada sanción por no declarar, prevista en el artículo 643 del Estatuto Tributario, que resulta compatible con el impuesto de fondo de pobres, porque en este tributo, al igual que

⁵¹ Sentencia del 29 de noviembre de 2012, radicado No. 2007-00060-01 (17062), argumento reiterado en la providencia del 24 de octubre de 2013, radicado No. 2009-00058-01 (19735), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁵² Ib.

en los señalados en la norma a nivel nacional, se parte del supuesto de que el contribuyente o responsable tiene que cumplir con esa obligación⁵³, pese a lo cual, omite hacerlo.

4.10 Aclara la Sala que lo que hizo el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, fue **remitir** a la “*normativa sancionatoria y procedimental establecida para el impuesto de Espectáculos Públicos*”, que a su vez, debe seguir el procedimiento previsto en el ordenamiento nacional, con la diferencia de que, para el tributo del orden territorial, la sanción por no declarar “*será equivalente al cero punto uno por ciento (0.1%) de los ingresos brutos obtenidos en Bogotá D. C. en el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al cero punto uno por ciento (0.1%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración presentada por dicho impuesto, la que fuere superior; por cada mes o fracción de mes calendario de retardo desde el vencimiento del plazo para declarar hasta la fecha del acto administrativo que impone la sanción*” y en el caso de no tener impuesto a cargo, “*la sanción por no declarar será equivalente a uno punto cinco (1,5) salarios mínimos diarios vigentes al momento de proferir el acto administrativo por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, contados a partir del vencimiento del plazo para declarar*”⁵⁴, que resulta ser inferior a las previstas en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional.

4.11 Nótese que con el acuerdo en cita no se está creando un nuevo tipo jurídico de sanción, que no esté señalado de forma previa por el legislador en materia tributaria, lo que se hace es remitir a las normas previstas para el impuesto de espectáculos públicos⁵⁵, que guarda cierta identidad con el impuesto de fondo de pobres y, por ende, se dispuso aplicar los mismos parámetros para efectos de cuantificar la sanción por no declarar el impuesto de fondo de pobres.

⁵³ Conforme con el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, en concordancia con el numeral 8 del artículo 12 del Decreto 807 de 1993.

⁵⁴ Cfr. el numeral 3 del artículo 9 del Acuerdo 27 de 2001, por el cual se adecua el régimen sancionatorio en materia impositiva para el Distrito Capital de Bogotá, que corresponde al numeral 3 del artículo 60 del Decreto Distrital 807 de 1993, con la modificación introducida por el artículo 33 del Decreto Distrital 362 de 2002.

⁵⁵ Unificado con otros, en el denominado impuesto de azar y espectáculos.

4.12 Por lo anterior, se concluye lo siguiente:

- A nivel nacional existe regulación en relación con la sanción por no cumplir con la obligación formal de declarar, estando obligado el contribuyente a hacerlo (art. 643 ET).
- A nivel territorial, en el Distrito Capital, también está prevista esa sanción (art. 60 Decreto 807 de 1993).
- En aras de la uniformidad de los procedimientos del orden territorial al nacional, la sanción por no declarar se aplica en el Distrito Capital, conforme con el procedimiento previo señalado en el Estatuto Tributario, por remisión expresa del Decreto 807 de 1993⁵⁶ y se adapta al impuesto de fondo de pobres⁵⁷, sin restarle validez el hecho de que en el acuerdo creador del tributo y en la ley que lo convalidó, se haya guardado silencio al respecto.
- Tratándose del impuesto de fondo de pobres, la determinación del quantum de la sanción por no declarar es similar a la prevista para el impuesto de

⁵⁶ El artículo 85 del Decreto 807 de 1993 dispone: “*Emplazamientos.* La Dirección Distrital de Impuestos podrá emplazar a los contribuyentes para que corrijan sus declaraciones o para que cumplan la obligación de declarar en los mismos términos que señalan los artículos 685 y 715 del Estatuto Tributario Nacional, respectivamente” y el artículo 103 que señala: “*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”.

⁵⁷ En la sentencia del 6 de diciembre de 2012, radicado No. 2007-00059-01 (18016), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, se expuso que:

“(…) la facultad de las entidades territoriales de disminuir el monto de las sanciones debe entenderse referida a aquellas sanciones que son compatibles con los impuestos territoriales, dada la especialidad y particularidad de tales impuestos.

Y la compatibilidad con el régimen sancionatorio nacional se mide por el paralelismo de forma de los impuestos, es decir, se mide por aquello que se predica tanto del impuesto nacional como del impuesto territorial. Así, por ejemplo, como cuando se exige la presentación de la declaración tributaria, obligación que se predica de ciertos impuestos nacionales, como el de renta o ventas, y de ciertos impuestos territoriales, como el de industria y comercio.

En estos casos, entonces, se deberá verificar que la norma territorial no establezca una sanción mayor a la contemplada en el estatuto tributario nacional. Solo en el caso de que la norma territorial establezca una sanción mayor a la prevista en el estatuto tributario nacional, la norma territorial será inaplicable”.

espectáculos (impuesto de azar y espectáculos), a partir de la vigencia del Acuerdo 52 de 2001.

4.13 Respecto del argumento, según el cual, el Tribunal está realizando una interpretación analógica de una norma de carácter sancionatorio, advierte la Sala que este argumento no está llamado a prosperar, porque como se expuso con anterioridad, para el caso concreto, se cuenta con una norma preexistente a la ocurrencia del hecho sancionado⁵⁸, que tipifica la sanción impuesta en los actos administrativos enjuiciados; en consecuencia, se descarta la violación del artículo 29 de la Constitución Política.

4.14 Por lo expuesto, en el caso concreto no es procedente aplicar la **excepción de inconstitucionalidad** en los términos solicitados por la fundación demandante y por el Ministerio Público.

4.15 En consecuencia, se concluye que la parte demandante no logró desvirtuar la presunción de legalidad de la que están investidos los actos administrativos demandados, tanto los de determinación del tributo como los de carácter sancionatorio, motivo por el cual, se impone confirmar la sentencia apelada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

Primero: CONFÍRMASE la sentencia del 10 de julio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

⁵⁸ Sanción por no declarar el impuesto al fondo de pobres por los periodos de julio a diciembre de 2006, de enero a diciembre de 2007 y de enero y febrero de 2008.

Segundo: De conformidad con lo previsto en el artículo 76 del Código General del Proceso, se acepta la renuncia al poder presentada por el doctor Juan Carlos Becerra Ruiz, apoderado del Distrito Capital de Bogotá – Secretaría de Hacienda (Fl. 295).

Tercero: RECONÓCESE PERSONERÍA al doctor Diego Alejandro Pérez Parra, como apoderado del Distrito Capital de Bogotá – Secretaría de Hacienda, en los términos y para los fines del memorial poder conferido, visible en el folio 298 del expediente.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

