



República de Colombia
Rama Judicial del Poder Público
Juzgado Catorce Administrativo Oral del Circuito de Tunja
Correo institucional: j14admintun@cendoj.ramajudicial.gov.co

Tunja, 13 JUL 2018

DEMANDANTE: CORGIL ANDINA S.A
DEMANDADO: MUNICIPIO DE TUNJA
RADICACIÓN: 1500133330142016-00055-00

MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Previo el agotamiento de las etapas procesales precedentes y no existiendo vicios o causal de nulidad que invalide lo actuado, procede este Despacho a proferir sentencia del medio de control de la referencia de conformidad con los artículos 181 inciso último y 187 y siguientes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

I. LA DEMANDA

1. PRETENSIONES DE LA DEMANDA (Fl. 47)

- **Nulidad de La Resolución Sanción # 057 de Octubre 2 de 2014** proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Tunja, por medio de la cual se impuso Sanción Por No Declarar Impuesto de Industria y Comercio año gravable 2009, fiscal 2010; **Nulidad de la Resolución Sanción # 058 de Octubre 2 de 2014** proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Tunja, por medio de la cual se impuso Sanción Por No Declarar Impuesto de Industria y Comercio año gravable 2010, fiscal 2011 y **Nulidad de La Resolución # 172 de Noviembre 26 de 2015** por medio de la cual se confirmaron los actos administrativos sancionatorios.
- Que como consecuencia, se declare que la demandante no está obligada a pagar suma alguna por concepto de sanción pecuniaria impuesta en la operación administrativa demandada.
- Ordenar a la demandada dar cumplimiento a la sentencia conforme al art 192 del CPACA.
- Condenar en costas y agencias.

2. HECHOS (FLS. 8-10)

- La Secretaría de Hacienda de Tunja notificó a la actora el requerimiento de información # 247 de 2013.
- Dicho requerimiento fue oportunamente atendido el 30 de Mayo de 2013.



- El 12 de Julio de 2013 la parte actora, por conducto de su apoderado, solicitó a la Secretaría de Hacienda de Tunja, Oficina de Impuestos, la expedición de copia de todo el expediente administrativo que concluyó con la expedición de los actos administrativos sancionatorios. Esta petición no fue atendida por el ente demandado pues nunca entregaron los documentos solicitados vulnerando el debido proceso y derecho de defensa de la actora.
- El 20 de Febrero de 2014 la Secretaría de Hacienda comunicó a la demandante, que la había inscrito oficiosamente en la base de datos de responsables del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tunja.
- El 23 de Julio de 2014 la administración tributaria del Municipio de Tunja notificó a la actora el emplazamiento para declarar # 218-2014 correspondiente al año gravable 2009. Precisa la demandante que hasta ese momento la oficina de impuestos municipales no le advirtió con cuáles personas había efectuado operaciones mercantiles utilizando la infraestructura del municipio de Tunja, máxime que se negó a entregar copia del expediente como se expuso en el hecho tercero de esta demanda.
- Para la misma calenda citada en el hecho anterior, esto es, el 23 de Julio de 2014, la administración tributaria del Municipio de Tunja notificó a la accionante el emplazamiento para declarar # 219-2014 correspondiente al año gravable 2010. Es del caso precisar que hasta ese momento la oficina de impuestos municipales no le advirtió con cuáles personas había efectuado operaciones mercantiles utilizando la infraestructura del municipio de Tunja, máxime que se negó a entregar copia del expediente como se expuso en el hecho tercero de esta demanda.
- A dichos emplazamientos la actora les brindó oportuna respuesta planteando los siguientes temas:
 - *A la contribuyente nunca se le informó con que personas efectuó operaciones comerciales en Tunja, lo que significa que no se le comprobó su obligación de declarar en dicha municipalidad conforme al Artículo 400 del Decreto Municipal de Tunja 389 de 2006;*
 - *La doble tributación;*
 - *La inexistencia de agencia o sucursal en Tunja*
 - *El hecho generador y la territorialidad en el impuesto de industria y comercio.*
- Tales argumentaciones no fueron valorados en el acto administrativo conocido como RESOLUCIÓN SANCIÓN, aquí demandado, por los años gravables 2009 y 2010, vulnerando el debido proceso y derecho de defensa.



- Contra los actos administrativos RESOLUCIÓN SANCIÓN la actora interpuso recurso de reconsideración el 9 de Diciembre de 2014 cumpliendo con todos los requisitos legales para su procedencia, señala en este hecho los argumentos para los años gravables 2009 y 2010.
- En el citado recurso la actora solicitó que se decretaran y practicaran pruebas las que no fueron atendidas por la administración tributaria municipal, violando así el debido proceso y derecho de defensa.
- Mediante Resolución 172 de Noviembre 26 de 2015 la Secretaria de Hacienda de Tunja unificó los dos recursos presentados (años gravables 2009 y 2010) resolviendo en contra de la actora, sin considerar las pruebas oportuna y regularmente allegadas al proceso y sin valorar todos y cada uno de las razones de hecho y de derecho expuestas como fundamento del recurso gubernativo lo que conlleva a la violación del debido proceso y derecho de defensa.
- La Resolución 172 de Noviembre 26 de 2015 de la Secretaria de Hacienda de Tunja, que desató los recursos de reconsideración interpuestos por la actora, fue notificada por fuera del término de un (1) año de que disponía la administración tributaria municipal, esto es, en forma extemporánea, razón por la cual se registró en este asunto la figura del silencio administrativo positivo tal como lo contempla el Artículo 419 del Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja.

3. NORMAS VIOLADAS- CONCEPTO DE VIOLACION:

Señala las siguientes: Constitución Política de Colombia: Artículos 2,4,6,15,21,29,83,121 y 122; Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Artículos 3, 5, 7, 8, 9, 52, 66, 79, 80, 84, 102, 137 y 138. Estatuto Tributario (Decreto 624/89): Artículos 655, 657, 680, 683, 684, 730, 731, 732, 734, 742, 744, 745, 746, 750, 772 y 777 Decreto 389 de Diciembre 29 de 2006 del Municipio de Tunja, publicado en la página web del ente estatal demandado en el link http://tunja-boyaca.gov.co/apc-aa-files/63353630666563646636613430366433/Decreto_0389_29Dic2006_Estatutos_Rentas.pdf contentivo del Estatuto de Rentas del Municipio de Tunja, en sus Artículos 3, 11, 13, 15, 16, 19, 25, 32, 33, 34, 36, 72, 74, 121, 124, 284, 285, 299, 302, 307, 319, 320 literal d), 328 (término para imponer sanciones), 333, 362, 363, 364, 365, 370, 371, 379, 398, 400, 401, 407, 415 417, 419 429, 430, 431, 433, 438, 448, 453 540 y 542. Código General del Proceso, Artículo 133, (antes Artículo 140 del Código de Procedimiento Civil).

- **SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO**

Aduce que la demandante presentó recurso de reconsideración contra los actos administrativos sancionatorios, aquí demandados, el **9 de diciembre de 2014**, razón por



la cual la entidad estatal accionada disponía de un (1) año para notificar la decisión so pena de que se registrara el silencio administrativo positivo, como en efecto ocurrió, conforme a lo previsto en el Artículo 419 del Código de Rentas del Municipio de Tunja en concordancia con el Artículo 732 del Estatuto Tributario Nacional. Así la Resolución 172 de Noviembre 26 de 2015 de la Secretaria de Hacienda de Tunja, que resolvió el recurso de reconsideración y agotó la vía gubernativa fue notificada por edicto desfijado el 5 de Enero de 2016 cuando el plazo máximo para ello precluyó el 9 de Diciembre de 2015.

Trae a contexto la sentencia del Consejo de Estado en Sentencia de fecha Marzo 4 de 2010, Expediente 16557, relativo al envío de la citación que no puede entenderse como notificación. También adujo la sentencia de la doctora Martha Teresa Briceño de Valencia, la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado, en Sentencia de Febrero 26 de 2014, Radicación: 76001-23-31-000-2010-00079-01(19219), respecto el silencio administrativo. Y las sentencias de la Sección Cuarta de 23 de junio del 2000, Exp. 25000-23-27-000- 1998-00857-01(10070), M.P. Delio Gómez Leyva, reiterada el 23 de agosto de 2002, Exp. 25000-23-27-000-2001-90019-01(13829), M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

Como se puede apreciar ha sido constante la jurisprudencia en el sentido de que la notificación de la decisión que resuelve el recurso de reconsideración debe efectuarse dentro del año siguiente a la interposición del recurso de reconsideración, y como en el presente caso el recurso fue radicado el 9 de Diciembre de 2014 y la notificación de la decisión administrativa que lo resolvió fue notificada por edicto desfijado el 5 de Enero de 2016, es por lo que se predica su extemporaneidad y en consecuencia su nulidad pues el plazo máximo para ello venció el 9 de Diciembre de 2015.

- **NEGATIVA A LA PRÁCTICA Y VALORACIÓN DE PRUEBAS. VIOLACIÓN DEBIDO PROCESO Y DERECHO DE DEFENSA.**

En el escrito de recurso de reconsideración, capítulo VII, se solicitó decretar, practicar y tener como pruebas varios documentos, entre ellos:

- a) Certificado expedido por el Revisor Fiscal de Corgil Andina S.A.;*
- b) Declaración de renta de la demandante por los años gravables de 2009 y 2010; c) Declaración de Industria y Comercio del año gravable 2009 y 2010 presentada en el Municipio de Bogotá, así como la del año 2010 presentada en Cota;*
- d) Certificaciones emitidas por los clientes de CORGIL ANDINA S.A. localizados en Tunja y señalados en el acto administrativo sancionatorio;*
- e) Certificado de la Secretaría de Hacienda de Bogotá y de Cota;*
- f) Certificado de existencia y representación legal de la sociedad CORGIL ANDINA S.A. expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, en el que se puede apreciar que la demandante tiene un solo establecimiento de comercio localizado en la ciudad de Cota (Cundinamarca);*



g) Escrito de Julio 12 de 2013 mediante el cual se solicitó fotocopia del expediente y no hubo respuesta alguna de la administración, negándose el acceso a la información.

Pues bien, la Resolución 172 de Noviembre 26 de 2015 de la Secretaría de Hacienda de Tunja, que resolvió el recurso de reconsideración y agotó la vía gubernativa, no se refirió a las pruebas aducidas por la demandante, no las decretó y en consecuencia no fueron valoradas con el rigor procesal que corresponde, violándose el debido proceso y derecho de defensa.

El numeral 5 del Artículo 133 del Código General del Proceso (antes numeral 6 del Artículo 140 del Código de Procedimiento Civil) preceptúa que se genera nulidad cuando se omite la práctica de una prueba.

Señaló la sentencia de la Corte Constitucional T-1100 de Noviembre 6 de 2008, Expediente T-1.721.396, Magistrado Ponente: Dr. HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO, dijo frente al no decreto de pruebas y la ausencia de valoración de las mismas, que existen dos hipótesis, *a. Defecto fáctico por la omisión en el decreto y la práctica de pruebas. Y b. Defecto fáctico por la no valoración del acervo probatorio.*

En el presente asunto, aduce la demandante que la Secretaría de Hacienda de Tunja al resolver de fondo la impugnación a los actos sancionatorios no valoró las pruebas aportadas con el recurso de reconsideración, ignorándolas totalmente, entre ellas la certificación del revisor fiscal, las certificaciones testimoniales de las personas mencionadas en el acto sancionatorio por la administración tributaria municipal de Tunja, etc., generándose la nulidad procesal por violación del derecho de defensa y debido proceso.

- **INCOMPETENCIA DEL FUNCIONARIO QUE RESOLVIÓ EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN. VIOLACIÓN DEL DEBIDO PROCESO.**

Dispone el Artículo 407 del Código de Rentas del Municipio de Tunja (Decreto 389 de Diciembre 29 de 2006 del Municipio de Tunja), lo siguiente: "**ARTICULO 407. COMPETENCIA FUNCIONAL DE DISCUSIÓN.** *Corresponde al jefe de la oficina jurídica del Municipio de Tunja, fallar los recursos de reconsideración contra diversos actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones, y en general, los demás recursos cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario.*".

En este caso la Resolución # 172 de Noviembre 26 de 2015 que falló el recurso de reconsideración fue proferida por la Secretaría de Hacienda de Tunja, razón por la cual deviene su nulidad por violación del principio de legalidad al no tener competencia para ello el funcionario que emitió la decisión administrativa, violando en consecuencia el debido proceso consagrado en el Artículo 29 de la Constitución Política. Sobre el particular



adujo el fallo de la Corte Constitucional en Sentencia T-1082/12 de Diciembre 12 de 2012, Expediente T-3623056.

- **INEXISTENCIA DEL EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR. INCOMPETENCIA DEL FUNCIONARIO QUE LO SUSCRIBIÓ.**

Requisito sine qua non para que pueda emitirse la resolución sanción por no declarar es que previamente se notifique el emplazamiento para declarar.

Dicho emplazamiento debe ser suscrito por el JEFE DE LA UNIDAD DE FISCALIZACIÓN según lo establece el Artículo 370 del Decreto 389 de Diciembre 29 de 2006 del Municipio de Tunja al establecer la “**COMPETENCIA**” para proferir los emplazamientos para declarar. El emplazamiento para declarar dentro del proceso tributario que ocupa la atención de su Despacho fue suscrito por GLORIA INÉS MATEUS AYALA, Profesional Universitario Fiscalización y no por el JEFE DE LA UNIDAD DE FISCALIZACIÓN como manda la norma citada.

Cuando se analiza la estructura de la planta de personal del Municipio de Tunja encontramos que no existe nomenclatura, código, clasificación y remuneración para el cargo de **JEFE DE LA UNIDAD DE FISCALIZACIÓN**. El Artículo 415 del Estatuto Tributario de Tunja señala las causales de nulidad y en el numeral 1 señala: “Cuando se practiquen por funcionario incompetente.”.

Aquí está absolutamente claro que la Profesional Universitario Fiscalización, que suscribió el emplazamiento para declarar, no ostenta dentro de la planta de cargos del Municipio de Tunja el cargo de JEFE DE LA UNIDAD DE FISCALIZACIÓN razón más que suficiente para que se declare la nulidad del acto administrativo impugnado por falta de competencia del funcionario que emitió la actuación oficial puesto que “...El emplazamiento, si bien es un acto de trámite, su expedición previa es requisito de validez para el debido adelantamiento del proceso de aforo; así también debe ser previa la sanción por no declarar, a la determinación oficial de la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante que no haya declarado.”. (Sentencia de Agosto 2/2012, Consejo de Estado, Sección Cuarta, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, Radicación número: 25000-23-27-000-2008-00183-02(18696).

- **INCOMPETENCIA DEL FUNCIONARIO QUE EMITIÓ EL ACTO ADMINISTRATIVO RESOLUCIÓN SANCIÓN.**

La competencia para proferir la Resolución Sanción por no declarar, como la aquí impugnada, está señalada por el Artículo 371 del Decreto 389 de Diciembre 29 de 2006 del



Municipio de Tunja en el **JEFE DE LA UNIDAD DE LIQUIDACIÓN DE IMPUESTOS MUNICIPALES**.

Cuando se analiza la estructura de la planta de personal del Municipio de Tunja encontramos que no existe nomenclatura, código, clasificación y remuneración para el cargo de **JEFE DE LA UNIDAD DE LIQUIDACIÓN DE IMPUESTOS MUNICIPALES**. El Artículo 415 del Estatuto Tributario de Tunja señala las causales de nulidad y en el numeral 1 señala: "Cuando se practiquen por funcionario incompetente."

El funcionario que profirió el acto administrativo resolución sanción, aquí demandado, OSCAR MEJÍA MEJÍA, al pie de su nombre y firma testifica ocupar el cargo Profesional Universitario de la Unidad de Liquidación, esto es, no es el Jefe de dicha Unidad. Al no tener dicho funcionario la calidad de Jefe de la Unidad de Liquidación se torna en incompetente por violentar el Artículo 371 del Código Tributario Municipal de Tunja lo que conlleva a la nulidad de la resolución aquí impugnada a las voces del numeral 1 del Artículo 415 ibídem. Ha sido abundante la jurisprudencia en el sentido de que es nulo el acto administrativo cuando se expide por un funcionario que no está investido de la competencia funcional para ello, tal como aquí aconteció pues lo expidió un Profesional Universitario y no el Jefe de la Unidad de Liquidación.

- **VIOLACIÓN DEL DERECHO DE DEFENSA Y DEBIDO PROCESO**

Cuando se presenta violación del derecho de defensa y debido proceso la actuación estatal es nula conforme al mandato contenido en el Artículo 29 de la Constitución Política. Aduce que se ha violentado tal postulado constitucional por cuanto: solicitó copias del expediente y no hubo respuesta; además se presentaron el 12 de Julio de 2013 argumentos de tipo legal que nunca fueron valorados por la Oficina de Impuestos de Tunja. También de manera oportuna se dio respuesta al emplazamiento para declarar consignando las ilustraciones técnicas y legales de las razones por las cuales no debía presentar declaración de industria y comercio en Tunja. No se valoraron tales argumentaciones en el acto administrativo que impuso la sanción, es como si nunca se hubiese cuestionado los argumentos del emplazamiento para declarar.

- **DESCONOCIMIENTO DEL DERECHO DE POSTULACIÓN**

En el trámite administrativo la demandante confirió poder a un Abogado para que la representara dentro del proceso tributario. Dicho profesional del derecho fue totalmente desconocido por los funcionarios de la Oficina de Impuestos de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Tunja que han participado en este asunto.

Señal para el efecto lo siguiente:



a. Se le negó el acceso al expediente pues no le fue exhibido con el argumento de que estaba en otra dependencia el legajo y lo más grave es que tampoco se le expidió copia de la foliatura solicitada en escrito de Julio 12 de 2013.

b. No se le brindó respuesta alguna a la dirección procesal consignada en el escrito radicado el 12 de Julio de 2013 por medio del cual se brindó respuesta al requerimiento de información.

c. Con ocasión de la radicación de la respuesta al emplazamiento para declarar el apoderado respecto a la dirección procesal manifestó: "De conformidad con lo dispuesto en el Artículo 287 del Estatuto Tributario de Tunja informo como dirección procesal la Calle 98 # 18-71, Oficina 606, Edificio Varese de la ciudad de Bogotá D.C."

Dicho artículo 287 obliga al Municipio de Tunja a que sea en dicha dirección donde deben ser notificadas todas las actuaciones oficiales, mandato que en forma ilegal y arbitraria se desconoció pues a dicha nomenclatura no se dirigió decisión estatal alguna, lo que significa ni más ni menos que se violaron las siguientes disposiciones: Artículo 29 Constitución Política; Artículos 159 y 160 Ley 1437 de 2011 y Artículo 73 de la Ley 1564 de 2012.

- **AÑO GRAVABLE Y VIGENCIA FISCAL**

En este asunto se dice que la sanción por no declarar impuesto de industria y comercio se emite por el *año gravable 2009, fiscal 2010* y *año gravable 2010, fiscal 2011*.

Los términos año gravable y año fiscal son equivalentes, semejantes o gemelos. En efecto el Artículo 1º. del Decreto 187 de Febrero 8 de 1975 establece:

**“DISPOSICIONES PRELIMINARES
EJERCICIO IMPOSITIVO**

ARTICULO 1. El año, periodo o ejercicio impositivo, en materia de impuesto sobre la renta y complementarios, es el mismo año calendario que comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre.

Puede comprender lapsos menores en los siguientes casos:

...

Se tendrán como equivalentes las expresiones, año o periodo gravable, ejercicio gravable y año, periodo o ejercicio impositivo o fiscal.

Revisando el Estatuto Tributario Municipal de Tunja tenemos que no distingue en el impuesto de industria y comercio las expresiones año gravable y vigencia fiscal, razón por la cual debemos remitirnos a lo contemplado en otras disposiciones. Es así como en el E.T. de Tunja se trata el tema en los Artículos 43 (CAUSACIÓN Y PERÍODO GRAVABLE), Artículo 51 (VIGENCIA FISCAL).



Así las cosas al no ser clara la anualidad a la que se refiere el acto administrativo debe declararse su nulidad por violación al Artículo 29 de la Constitución Política y 415 del Estatuto Tributario Municipal de Tunja.

- **COMPROBACIÓN DE LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR**

Dispone el Artículo 400 del Decreto Municipal de Tunja 389 de 2006 que:

*ARTICULO 400. EMPLAZAMIENTO PREVIO POR NO DECLARAR. Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligadas a ello, serán emplazados por la unidad de Fiscalización o investigaciones tributarias del Municipio de Tunja, **previa comprobación de su obligación**, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndose de las consecuencias legales en caso de persistir su omisión.*

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, en los términos previstos para la extemporaneidad con posterioridad al Emplazamiento.

Como se puede apreciar es obligación de la administración tributaria municipal advertirle al contribuyente cuales son los hechos generadores que le obligan a tributar en Tunja por concepto de impuesto de industria y comercio, pues se parte del supuesto de que la oficina fiscalizadora **comprobó la obligación** del sujeto pasivo.

La norma transcrita tiene plena concordancia con el Artículo 715 del Estatuto Tributario Nacional. En otras palabras debe explicarle en forma sumaria, concreta, detallada y precisa los hechos y fundamentos de derecho en que se fundamenta el emplazamiento para declarar, argumentó su postura con la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, de Marzo 31 de 2005, M.P. Juan Angel Palacio Hincapié, Radicación número: 76001-23-31-000-1999-01666-02(13904).

En el emplazamiento previo por no declarar notificado en el proceso gubernativo **brilla por su ausencia** la comprobación estatal de la obligación a declarar por concepto de impuesto de industria y comercio por parte de mi asistida, pues no se le dijo con exactitud cuáles eran los supuestos de hecho que según el ente estatal la obligaba a presentar declaración de industria y comercio. Por lo demás debo recordar que si ella obraba en el expediente se ocultó esta información (no se hizo entrega de copia del expediente) lo que inexorablemente conduce a la vulneración del debido proceso y derecho de defensa lo que invalida el acto administrativo que aquí se demanda.

El solo hecho de que mi representada CORGIL ANDINA S.A. tuviese clientes en Tunja no la obliga a cancelar impuesto de industria y comercio en dicha ciudad. La totalidad de las ventas las realizó en 2009 mi patrocinada desde el Municipio de Bogotá y en el 2010 desde Cota (Cundinamarca) sin hacer uso de la dotación e infraestructura del ente territorial que



impuso la sanción por no declarar (Tunja), utilizando si tales medios (dotación e infraestructura) de Bogotá y Cota que es donde era responsable de tal tributo.

- **LA INFORMACIÓN EXÓGENA NO ES PLENA PRUEBA**

La Oficina de Impuestos de Tunja considera un hecho incontrovertible la información exógena presentada por algunos responsables de impuesto de industria y comercio de dicha ciudad donde manifiestan haber realizado pagos a favor de CORGIL ANDINA S.A. Se afirma en el acto administrativo recurrido que después del cruce de información con terceros se determinó el valor de las ventas realizadas a personas declarantes en esa ciudad y por tal razón la aquí demandante también debía declarar impuesto de industria y comercio, lo que no corresponde a la realidad.

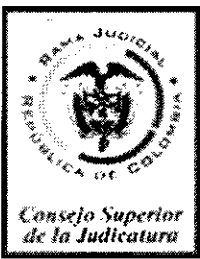
Para establecer la obligación de declarar de que trata el Artículo 400 del Decreto Municipal de Tunja 389 de 2006 en concordancia con el Artículo 715 del Estatuto Tributario Nacional debe cimentarse en una plena prueba. El cruce con terceros (información exógena) tiene la característica de una prueba testimonial (Art. 750 E.T.) que carece de soporte al no ser sometida al derecho de contradicción respecto a este argumento trae a contexto la sentencia del Consejo de Estado de Febrero 10 de 2011, M.P. Dr. CONSEJERO PONENTE: WILLIAM GIRALDO GIRALDO, Radicación: 25000-23-27-000-2002-01121-01-16752

No es suficiente pues el cruce con terceros para afirmar que CORGIL ANDINA S.A. debió presentar declaración de impuesto de industria y comercio en Tunja, tal medio probatorio es insuficiente de acuerdo con los lineamientos fijados por el Honorable Consejo de Estado.

- **LA DOBLE TRIBUTACIÓN**

El Decreto Municipal 389 de Diciembre 29 de 2006 compiló la normatividad tributaria del Municipio de Tunja. El Artículo 72 ibídem establece como hecho generador del impuesto de industria y comercio la “..realización directa o indirecta de cualquier actividad ... comercial, ... en la jurisdicción del Municipio de Tunja, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos”, requiriéndose para su desarrollo operacional la utilización de la dotación e infraestructura del Municipio directamente o a través de sus agencias o en representación de ellas, entendiéndose como dotación e infraestructura del municipio los recursos físicos económicos sociales que en él existan, tales como servicios públicos medios de comunicación e instituciones públicas y privadas. El postulado previsto en la norma no se cumple para el caso de mi representada puesto que las ventas se efectuaron directamente en los municipios de Bogotá y Cota donde mi asistida era contribuyente de tal tributo.

La sociedad CORGIL ANDINA S.A. no tiene agencia, sucursal, ni establecimiento de comercio en la ciudad de Tunja. Sus clientes en Tunja hacían los pedidos telefónicamente o mediante correo electrónico, siendo facturada la venta en Bogotá o Cota. Consecuente con lo anterior



mi patrocinada no utilizó la dotación e infraestructura de Tunja en los términos del Artículo 72 del Código de Rentas Municipal. Sostener que debe tributarse tanto en Bogotá y Cota como en Tunja es obligar al comerciante a una doble tributación, práctica prohibida en Colombia como lo ha sostenido el Honorable Consejo de Estado, “..pues va en contravía de los principios constitucionales de equidad y progresividad del sistema tributario a que alude el artículo 363 de la Constitución, pues conforme a estos dos principios, no puede haber doble tributación con base en un mismo hecho económico, “porque ello desconocería la capacidad contributiva de los contribuyentes, que pretende establecer una correlación entre la obligación tributaria y su capacidad económica, de suerte que sea su capacidad económica la que sirva de parámetro para cumplir con su deber de contribuir con el financiamiento de las cargas públicas del Estado, consagrado en el artículo 95 de la Constitución Política.” (Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Radicación número: 25000-23- 27-000-2000-0562-01(12522) Febrero primero (1°) de dos mil dos (2002). Consejero ponente: Germán Ayala).

- **INEXISTENCIA DE AGENCIA O SUCURSAL EN TUNJA**

La sociedad CORGIL ANDINA S.A. no posee en la ciudad de Tunja sucursal, agencia o establecimiento de comercio. Conforme al Decreto 3070 de Noviembre 3 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983, Artículo 1º y el parágrafo del Artículo 74 del Código de Rentas de Tunja ; la norma establece la facultad impositiva de los municipios, con relación a la ejecución de actividades gravadas en diversas jurisdicciones municipales por un mismo sujeto, supeditada vía norma reglamentaria a la existencia de sucursales, agencias o establecimientos de comercio como factor determinante de territorialidad en el ejercicio de la actividad sometida al tributo, presupuesto legal que aquí no se cumple.

La sociedad CORGIL ANDINA S.A. no tiene actividad mercantil en Tunja a través de establecimiento de comercio, sucursal o agencia que la obligue a tributar el impuesto de industria y comercio en dicha municipalidad. Su centro de operaciones se encontraba en el 2009 en Bogotá y en el 2010 en Cota (donde aún permanece) pagando cumplidamente dicho tributo tal como se acreditó en la vía gubernativa, probanza que no fue valorada.

- **EL HECHO GENERADOR Y LA TERRITORIALIDAD EN EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

La normatividad colombiana establece que el hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por los elementos, conceptos y definiciones de ingresos o rentas previstos en la ley, codificación que no podrá ser rebasada por los acuerdos de los concejos municipales o distritales, ni por los decretos del ejecutivo municipal.



Significa ello que los municipios y distritos, a través de sus concejos y alcaldes, no poseen total autonomía en cuanto al establecimiento y regulación de los tributos, pues en todo caso ésta debe ejercerse de conformidad con la ley. Y es precisamente ella la que impide a los entes territoriales pretender el cobro del tributo cuando la operación económica no se surte dentro de su espacio geográfico.

Sobre la TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en Sentencia de Junio 7 de 1.996, Magistrado Ponente, doctor Delio Gómez Leyva, se pronunció y se concluye que la actora no está obligada a presentar declaración de impuesto de industria y comercio en Tunja, municipalidad en la que no tiene agencia, sucursal ni establecimiento comercial, pues toda su actividad mercantil la ejercía en el 2009 y 2010 desde el municipio de Bogotá (2009) y Cota (2010) donde canceló el tributo de industria y comercio por el total de sus ingresos, razón por la cual la operación administrativa aquí demandada debe dejarse sin efecto alguno.

- **LUGAR DONDE SE ORIGINÓ LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

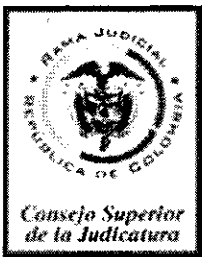
Es un hecho incontrovertible que el impuesto de industria y comercio es de naturaleza municipal. El impuesto de industria y comercio, como tributo del orden municipal, tiene su regulación en lo establecido mediante Acuerdo por el respectivo Concejo Municipal con apego en todo caso a lo previsto en la Ley 14 de 1983, Decreto Ley 1333 de 1986 (Código de Régimen Municipal) y normas concordantes.

Por ello es indispensable establecer el lugar donde se originó la obligación tributaria sustancial de presentar la declaración de industria y comercio y consecuentemente efectuar el pago.

Se aduce en el acto administrativo sancionatorio, aquí demandado, que mi representada fue reportada por cuatro contribuyentes del impuesto de industria y comercio de Tunja que efectuaron compras a la sociedad CORGIL ANDINA S.A., lo que per se no significa que la recurrente se convierta en sujeto pasivo de tal tributo ante dicha municipalidad.

En desarrollo de su objeto social mi asistida no utiliza la dotación e infraestructura de propiedad del Municipio de Tunja, entendiéndose lo anterior conforme al parágrafo del Artículo 74 del Código de Rentas de Tunja. Para el caso que nos ocupa la venta de mercancías se realizó en el 2009 en Bogotá y en el 2010 en Cota, y desde allí se despachó la mercancía al adquirente.

Sostener que debe tributarse tanto en Bogotá y Cota como en Tunja es obligar al comerciante a una doble tributación, práctica prohibida en Colombia como lo ha sostenido el Honorable Consejo de Estado (Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Radicación número: 25000-23- 27-000-2000-0562-01(12522) Febrero primero (1°) de dos mil dos (2002). Consejero ponente: Germán Ayala).



El Decreto 3070 de Noviembre 3 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983, establece en su Artículo 1º, que la facultad impositiva de los municipios, con relación a la ejecución de actividades gravadas en diversas jurisdicciones municipales por un mismo sujeto, fue supeditada vía norma reglamentaria a la existencia de sucursales, agencias o establecimientos de comercio como factor determinante de territorialidad en el ejercicio de la actividad sometida al tributo, presupuesto legal que aquí no se cumple.

La facturación de la sociedad CORGIL ANDINA S.A. a todos su clientela (incluidos los de Tunja) se emitió en el 2009 en Bogotá y en el 2010 en Cota hecho demostrado en la vía gubernativa con el certificado del revisor fiscal que es plena prueba según el Artículo 777 del Estatuto Tributario y 453 del Código de Rentas de Tunja.

Concluye que el lugar donde CORGIL ANDINA S.A. ejerció durante el 2009 y 2010 sus actividades comerciales fueron los municipios de Bogotá y Cota, efectuando ventas a nivel nacional (incluidos unos pocos clientes en Tunja).

Dichos clientes certifican que las compras de la demandante, la realizan a través de teléfono o correo electrónico lo que demuestra que la sociedad recurrente no utiliza la infraestructura municipal de Tunja para la venta de mercancías a sus cuatro clientes de la capital de Boyacá.

- **CIUDAD DONDE SE CONCRETARON LOS ELEMENTOS DEL CONTRATO DE VENTA DE MERCANCIAS.**

Los elementos estructurantes del contrato de venta de las mercancías que distribuye CORGIL ANDINA S.A. siempre se concretaron en el 2009 en Bogotá y en el 2010 en Cota. Conforme al Código Civil ARTICULO 1857. <PERFECCIONAMIENTO DEL CONTRATO DE VENTA>. La venta se reputa perfecta desde que las partes han convenido en la cosa y en el precio,..”.

Pues bien nuestros clientes en toda la República de Colombia se comunicaron en el 2009 con CORGIL ANDINA S.A. en Bogotá a través de teléfono, fax, correo electrónico o vía celular para cotizar productos, solicitar plazo, hacer pedidos, conviniendo así las partes la cosa (mercancía) y el precio. Significa ello que los elementos estructurales del negocio jurídico de venta de mercancías se definieron en el 2009 en Bogotá y en el 2010 en Cota.

En un reciente caso donde se impuso sanción por no declarar por parte de la Secretaría de Hacienda de Bogotá D.C., el Honorable Consejo de Estado, Sección Cuarta, con ponencia de la Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, en proceso radicado al #25000-23-27-000-2012-00044-01[20060], Actor: DATAPOINT DE COLOMBIA S.A.S.1 (NIT 890.804.378.9), Demandado: DISTRITO CAPITAL - SECRETARÍA DE HACIENDA, Sanción por no declarar.



ICA. Dijo en Sentencia de Septiembre 17 de 2014, ***tratándose de venta y distribución de bienes, el lugar donde se realiza la actividad comercial es aquel en el que se concretan los elementos del contrato [la cosa que se vende y el precio]***. Así el caso estudiado en la sentencia, es similar al que se encuentra ahora en estudio y fue resuelto a favor del contribuyente, y aquí únicamente se encuentra probado que los cuatro clientes de la actora en Tunja tributan el impuesto de industria y comercio en dicha municipalidad y que realizaron compras por teléfono o correo electrónico a la sociedad CORGIL ANDINA S.A. que tiene su domicilio y realizó en el 2009 su actividad comercial en Bogotá y en el 2010 en la municipalidad de Cota.

Corolario de lo anterior es que no por el solo hecho de que una persona (residente en Tunja, Riohacha, Quibdó, Leticia o Pasto) le haga un pedido y le compre a una empresa que ejerce su actividad mercantil en Bogotá o Cota, se genere la obligación de tributar impuesto de industria y comercio en dichos lugares. esto es, según el ejemplo, en Tunja, Riohacha, Quibdó, Leticia o Pasto, pues lo determinante es saber el lugar donde ejerce la actividad mercantil el proveedor.

- **LUGAR DONDE CORGIL ANDINA EJERCE SU ACTIVIDAD COMERCIAL**

Reitera la parte demandante que está probado en el expediente, que la actividad comercial se desarrolló en el 2009 en el Municipio de Bogotá D.C. y en el 2010 en Cota.

Aduce que ha sido constante la jurisprudencia del Honorable Consejo de Estado en el sentido de que el impuesto de industria y comercio se debe pagar en el municipio donde el proveedor del bien ejerce la actividad mercantil y distribución del producto, para el efecto transcribe apartes del pronunciamiento del Honorable Consejo de Estado en Sentencia de Mayo 19 de 2005.

Señala además que ***“el lugar donde se ejerce la actividad comercial de venta y distribución de bienes”*** en el año 2009 por parte de CORGIL ANDINA S.A. es el Municipio de Bogotá, y en el 2010 en Cota, donde además ***“se fijan los elementos esenciales del acuerdo”*** razón por la cual es en dicha ciudad (Bogotá y/o Cota) donde se presentó y pagó el impuesto de industria y comercio por las ventas realizadas a nivel nacional, para reforzar el precedente judicial cita la Sentencia 19094 de Octubre 24 de 2013, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, Sección Cuarta del Consejo de Estado, radicación 25000232700020100010501(19094);

- **EL ESPÍRITU DE JUSTICIA**

Considera que se estructura violación del Artículo 83 de la Constitución Política, 683 del Estatuto Tributario y 11 del Código de Rentas del municipio de Tunja. Se obró en este caso por parte del Municipio de Tunja en clara violación de los preceptos legales citados.



El Artículo 683 del código tributario nacional y el Artículo 11 del Código de Rentas de Tunja, consagran que los funcionarios de deben aplicar un relevante espíritu de justicia, y que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación.

En este caso es ostensible la violación a las citadas normas y de contera el Artículo 83 de la Constitución Política, por cuanto se impuso sanción por no declarar cuando realmente mi patrocinada no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en Tunja.

II. CONTESTACION DE LA DEMANDA

- **MUNICIPIO DE TUNJA (fls. 85-91)**

La entidad a través de su apoderado contesta señalando que el actuar del Municipio de Tunja- Secretaria de Hacienda, en sede administrativa ha sido ajustado a la legalidad de los actos administrativos proferidos no vulneran el debido proceso, por lo que solicita se declare la improcedencia de las pretensiones incoadas.

En relación al silencio administrativo, señala que no se configura pues no se debe tener en cuenta la fecha en que se presenta el recurso de reconsideración, pues el recurso fue inadmitido razón por la que se contara el año, a partir de la fecha en que se resolvió admitirlo y allí se tendrá como fecha límite el 13 de enero de 2016.

Respecto de la incompetencia del funcionario que resolvió el recurso de reconsideración, aduce que el art 284 del decreto municipal 0389 de Tunja, la competencia general le corresponde a la secretaria de hacienda a través de sus dependencias, así que si la oficina de impuestos dependencia de la secretaria de hacienda, asume funciones de investigación tributaria, fiscalización y liquidación de impuestos a cargo de los contribuyentes, luego no existe nulidad, ya que la secretaria de hacienda dentro del nivel jerárquico es a quien le compete resolver los recursos contra los actos administrativos que emanen de la oficina de impuestos de la alcaldía Municipio de Tunja; en relación a la competencia de los funcionarios que suscriben el acto administrativo sancionatorio por no declarar, y , a través de Resolución N° 310 de 2004 se le asigna al cargo de Profesional universitaria 340 grado 05, la función de suscribir los actos administrativos en desarrollo de la función fiscalizadora relacionados con impuestos de industria y comercio. Y mediante resolución N° 006 de 30 de abril de 2010, se asignó funciones de suscribir actos administrativos en desarrollo de la función de liquidación.



Se explica la diferencia entre año gravable y vigencia fiscal, conforme al art 76 del decreto 0389 de 2006, por lo que no son términos iguales.

En relación a que **CORGIL ANDINA SA** sea contribuyente objeto de fiscalización, la demandada advierte que existe un procedimiento tributario, luego antes de proferir la liquidación de aforo la administración debe emplazar al incumplido para que en un término procedan a cumplir el deber omitido y la administración dentro de cinco años a proferir la liquidación de aforo. La unidad e fiscalización al efectuar un cruce de información con los contribuyentes **LUIS ANTONIO RICAURTE ALBARRACIN, EDS TISQUESUSA, Y HECTOR EMILIO PIRACOCA**, entre otros, y con base en dicha información la unidad de fiscalización, determino que **CORGIL ANDINA S.A**, si comercializa en la jurisdicción del municipio de Tunja, por tal razón se envió el requerimiento de información N° 247 de 2013, para que alegara la información requerida a fin de obtener bases y pruebas para soportar el registro ICA. Aduce la demandada que el impuesto de industria y comercio originado en la actividad comercial, y de acuerdo al principio de territorialidad, supone que el municipio solo puede cobrar el respectivo impuesto sobre los ingresos obtenidos en su jurisdicción, lo que lleva a que el contribuyente para determinar la base gravable deba restar del total de ingresos los ingresos obtenidos o generados en otros municipios, se considera que el sujeto pasivo ha obtenido ingresos en un municipio cuando ha desarrollado actividades comerciales, industriales o de servicios en su jurisdicción, utilizando o no un establecimiento comercial, , la ley 14/1983, ya no exige la realización del ingreso mediante establecimiento de comercio, sucursales o agencias, es suficiente con que se haga uso de las instalaciones e infraestructura de un municipio para generar el ingreso, para que se deba tributar en el respectivo municipio.

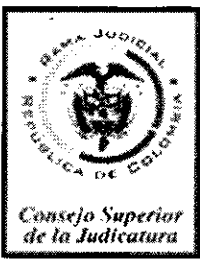
Trae a contexto la sentencia del Consejo de Estado de fecha 22 de noviembre de 1996, concluye finalmente que la sociedad demandante tiene el deber legal de cancelar la sanción impuesta pues omitió declarar el impuesto de industria y comercio para los años gravables 2009 y 2010.

III. ACTUACION PROCESAL

- **AUDIENCIA INICIAL**

Admitida la demanda el día 19 de mayo de 2016, notificadas las partes¹, fue presentada contestación por la entidad demandada dentro del término legal (fls. 85 y ss); con posterioridad se lleva a cabo la audiencia inicial el 14 de agosto de 2017 (fl. 146 y ss),

¹Ver folios 76 y ss.



desarrollándose la misma en los términos del artículo 180 del C.P.A.C.A, culminando con la fijación de fecha para la audiencia de pruebas.

- **AUDIENCIA DE PRUEBAS**

En fecha 4 de octubre de 2017, se realizó la audiencia de pruebas(fl. 159-160),, se suspendió la audiencia y se fijó para el día 15 de noviembre de 2017, donde se procedió a incorporar las pruebas decretadas así mismo se ordenó la presentación de los alegatos por escrito².

- **ALEGATOS**

- **PARTE DEMANDANTE (FLS. 168-170):**

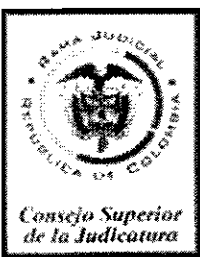
Dentro de la oportunidad el apoderado sobre el **SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO**, señala que el término de un año para resolver el recurso interpuesto debe contarse a partir de la fecha en que se produjo la admisión del mismo teniendo en cuenta que previamente hubo una inadmisión. El auto impugnado inadmite el recurso de reconsideración por cuanto "el poder otorgado por la representante legal no está protocolizado con la firma del apoderado, por consiguiente carece de los requisitos contemplados en el Artículo 65 en concordancia con el Artículo 84 del Código de Procedimiento Civil, ...".

Obsérvese que la inadmisión del recurso no obedeció a falta de cumplimiento de un requisito legal sino a una interpretación errónea efectuada por la entidad demandada. Dicho error lo reconoció la administración cuando decidió admitir el recurso el 13 de Enero de 2015.

Trae a contexto la providencia del Honorable Consejo de Estado, Febrero 26 de 2014, Radicación: 76001-23-31-000-2010-00079-01 (19219), Actor: COLEGIO BOLIVAR, Demandado: MUNICIPIO DE CALI, donde señaló:

"Ahora bien, en relación con el momento en el cual debe entenderse la interposición en debida forma del recurso de reconsideración, la jurisprudencia de la Sala ha sido unánime en indicar que debe tenerse en cuenta la fecha de su interposición como lo señala el artículo 732 E.T., es decir, en la que el contribuyente presenta el recurso ante la Administración."

²Fls. 164 y ss.



La jurisprudencia ha considerado que el término para la operancia del silencio administrativo positivo no se cuenta desde la fecha de admisión del recurso sino simplemente desde la interposición del mismo.

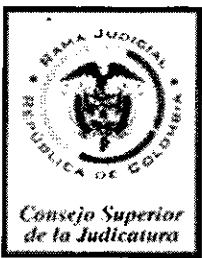
Sobre como contar el término para configurar el silencio administrativo positivo resaltó la sentencia del 15 de mayo de 2003, Exp. 12848, M.P. Dr. Germán Ayala Mantilla:

«Sobre la interpretación y aplicación de las anteriores disposiciones, ha precisado la Sala que para efectos de la operancia del silencio administrativo, que en materia tributaria tiene efectos positivos, como lo establece el artículo 734, éste surte efectos si la Administración no ha resuelto en el término de un año los recursos de reconsideración o reposición, a partir de su interposición en debida forma Entendiéndose que el término se cuenta a partir de mismo día de su interposición, puesto que así lo establece claramente la norma. Por la misma razón, no es necesario acudir a criterios adicionales para reconocer cuándo se interpuso el recurso en debida forma, puesto que su interposición se surte ante la Administración, y en "debida forma" significa que el recurso acredite los requisitos previstos en la leyJ>. (Resaltado fuera de texto) En ese sentido, la Sala ha tenido en cuenta la Fecha de interposición del recurso de reconsideración como parámetro para determinar la configuración del silencio administrativo positivo. Entonces, ante la existencia del acto ficto positivo, deben reconocerse los efectos que dicho acto produjo, que no son otros que entender resuelto el recurso de reconsideración a favor del recurrente, tal como se dispuso en la sentencia de primera instancia:»

En este caso se acreditaron los requisitos de ley del recurso desde la misma fecha en que fue interpuesto tal como lo reconoció el Municipio de Tunja el 13 de Enero de 2015 cuando admitió el medio de impugnación. La demandante presentó recurso de reconsideración contra los actos administrativos sancionatorios, aquí demandados, el 9 de diciembre de 2014; razón por la cual la entidad estatal accionada disponía de un (1) año para notificar la decisión so pena de que se registrara el silencio administrativo positivo, como en efecto ocurrió, conforme a lo previsto en el Artículo 419 del Código de Rentas del Municipio de Tunja en concordancia con el Artículo 732 del Estatuto Tributario Nacional. En efecto, el acto administrativo aquí demandado, la Resolución 172 de Noviembre 26 de 2015 de la Secretaria de Hacienda de Tunja, que resolvió el recurso de reconsideración y agotó la vía gubernativa fue notificada por edicto desfijado el 5 de Enero de 2016 cuando el plazo máximo para ello precluyó el 9 de Diciembre de 2015. En el escrito introductorio de la demanda se citó el precedente jurisprudencial sobre el tema que da total respaldo a las pretensiones en este sentido.

Adicionalmente y sobre el particular, en un proceso de impuesto de industria y comercio, el Honorable Consejo de Estado, Sección Cuarta, Consejero ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, en Sentencia de Noviembre 24 de 2016, Radicación número: 13001-23-33-000-2014-00156-01 (22084) Actor: COOMEVA ENTIDAD PROMOTORA DE SALUD S.A. Demandado: DISTRITO DE CARTAGENA, dijo lo siguiente:

"Como se deriva de la lectura del artículo 734, el silencio administrativo en materia tributaria en relación con el recurso de reconsideración o reposición tiene efectos



positivos, decisión que se concreta en un acto ficto en el que se dan por aceptados los fundamentos de derecho formulados en el recurso y se conceden las pretensiones contenidas en este. Debe precisarse que la norma transcrita es aplicable al presente caso, por virtud de la remisión expresa que hace el artículo 395 del Estatuto de Rentas del Distrito de Cartagena (Acuerdo Disirital 41 de 2006). En concordancia con la disposición que se comenta, el artículo 730-3 E.T. establece que es nula la resolución que decide el recurso de reconsideración, cuando se notifica de manera extemporánea, es decir, se genera la pérdida de competencia temporal que recae sobre la Administración para pronunciarse sobre los recursos e incluso para liquidar o modificar las declaraciones privadas. Finalmente, es preciso anotar que, en materia tributaria, el silencio administrativo no está sometido a la protocolización a la que hace referencia el artículo 85 del CPACA."

De conformidad con el Artículo 415, numeral 3) del Estatuto Tributario de Tunja, son nulas las resoluciones que decidan recursos "3. Cuando no se notifiquen dentro del término legal."

Respecto de la **NEGATIVA A LA PRÁCTICA Y VALORACIÓN DE PRUEBAS**, indicó el apoderado, que cuando no se decretan las pruebas y por ende no son practicadas se configura la causal de anulación en el Artículo 29 de la Constitución Política.

Sobre el particular dijo el Honorable Consejo de Estado dentro del Expediente 19681/2013-03-01 con potencia del Doctor HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS que:

"...2. Del decreto de pruebas en el proceso contencioso administrativo

Lo primero que conviene decir es que, por esencia, la prueba judicial es un medio procesal que permite llevarle al juez el convencimiento de los hechos que son materia u objeto del proceso y, por ende, le permite tomar una decisión fundada en la realidad fáctica. Eso es lo que significa que la decisión judicial deba fundarse en las pruebas oportunamente aportadas al proceso.

Para la admisión de las pruebas, la práctica y los criterios de valoración deben observarse las normas del Código de Procedimiento Civil, conforme lo establece el artículo 168 del Decreto 01 de 1984, y algunas otras reglas propias del proceso en el que se decreten.

Las disposiciones del C.P.C. frente al régimen probatorio indican que las pruebas deben referirse al asunto materia del proceso y que "el juez rechazará in limine las legalmente prohibidas o ineficaces, las que versen sobre hechos notoriamente impertinentes y las manifiestamente superfluas".

Lo anterior significa que para determinar si procede el decreto de las pruebas propuestas por las partes, el juez debe analizar si éstas cumplen los requisitos legales, esto es, los requisitos de conducencia, pertinencia, utilidad y legalidad. La conducencia consiste en que el medio probatorio propuesto sea adecuado para demostrar el hecho. La pertinencia, por su parte, se fundamenta en que el hecho a demostrar tenga relación con el litigio. La utilidad, a su turno, radica en que el hecho que se pretende demostrar con la prueba no esté suficientemente acreditado con otra.

Finalmente, las pruebas, además de tener las características mencionadas, deben estar permitidas por la ley."

La Resolución 172 de Noviembre 26 de 2015 de la Secretaria de Hacienda de Tunja, aquí acusada y que resolvió el recurso de reconsideración agotando la vía gubernativa,



para nada se refirió a las pruebas aducidas por mi representada, entre ellas la certificación del revisor fiscal, las certificaciones testimoniales de las personas mencionadas en el acto sancionatorio por la administración tributaria municipal de Tunja, etc., no las decretó y en consecuencia no fueron valoradas con el rigor procesal que corresponde, violándose el debido proceso y derecho de defensa, encajando tal omisión en el numeral 5 del Artículo 133 del Código General del Proceso (antes numeral 6 del Artículo 140 del Código de Procedimiento Civil) que preceptúa que se genera nulidad cuando se omite la práctica de una prueba. Por lo demás se ratificó en todos y cada uno de los argumentos expuestos en la demanda que originó el trámite procesal de la referencia

- **MUNICIPIO DE TUNJA**

Guardó silencio.

- **MINISTERIO PUBLICO:**

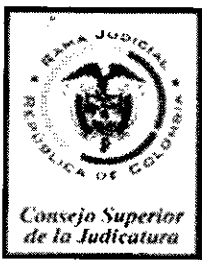
Guardó silencio.

IV. ANALISIS PROBATORIO

Al expediente se allegó el siguiente material probatorio, que fue decretado y practicado siguiendo las formalidades preestablecidas en las normas procesales, respetando el derecho de contradicción, publicidad y defensa de las partes y que por lo tanto se incorporaron al expediente como pruebas legalmente recaudadas y allegadas a la actuación procesal, razón por la cual se valorarán en conjunto, para soportar la decisión que en derecho corresponda:

Documentales:

- Copia de la resolución N°172 de 2015, por el cual la Alcaldía Municipal de Tunja - secretaria de Hacienda, resuelve el recurso de reconsideración contra las resoluciones 057 y 058 del 2 de octubre de 2014, y confirma la sanción a CORGIL ANDINA S.A, junto con su constancia de notificación por edicto, la cual se desfijo el 05 de enero de 2016. (fl. 51-59)
- Copia de la resolución N° 057 del 2 de octubre de 2014, por el cual la Alcaldía Municipal de Tunja- secretaria de Hacienda, profiere sanción por no declarar impuesto de industria y comercio año gravable 2009, fiscal 2010, al contribuyente CORGIL ANDINA S,A por la suma de \$12.122.000.00 (fl. 60-61).
- Copia de la resolución N° 058 del 2 de octubre de 2014, por el cual la Alcaldía Municipal de Tunja- secretaria de Hacienda, profiere sanción por no declarar



impuesto de industria y comercio año gravable 2010 fiscal 2011, al contribuyente CORGIL ANDINA S,A por la suma de \$11.292.000.00) (fl. 62-63).

- Copia de la Resolución N° 310 de fecha 6 de septiembre de 2004, por medio del cual se asigna funciones a un profesional universitario ubicado en la secretaría de hacienda municipal de Tunja (fl. 92-93).
- Copia de la Resolución N° 006 de fecha 30 de abril de 2010, por medio del cual se asigna función a un profesional universitario ubicado en la secretaría de hacienda municipal (fl. 94-95).
- Copia del requerimiento de información N° 247 de fecha 22 de mayo de 2013 y su oficio de remisión (fl. 96-97)
- Copia oficio OIM 644 de fecha 30 de mayo de 2013, mediante el cual la Secretaria de Hacienda- oficina de Impuestos del Municipio de Tunja, solicita a la DIAN para cruzar información para el impuesto de industria y comercio y complementarios de avisos y tableros.(fl. 98).
- Copia oficio N° 120235060 de fecha 20 de febrero de 2014, sobre el complemento a la respuesta del Oficio de fecha 5 de agosto de 2013 y 30 de mayo de 2013, por el cual la DIAN remite información (fl. 99).
- Copia oficio N° 120235238 de fecha 5 de agosto de 2013 en respuesta al oficio del 30 de mayo de 2013, la DIAN remite información (fl. 100-101).
- Copia de un pantallazo con al información del demandante (fl.102).
- Copia del Oficio OIF 402 de fecha 20 de febrero de 2014, por el cual la Secretaria de hacienda Oficina de impuestos alcaldía mayor de Tunja, le informa a corgil andina s.a, de la obligación tributaria (FL. 103-104).
- Copia del emplazamiento previo por no declarar N° 218/2014 Impuesto de Industria y comercio y su complementario avisos, año gravable 2009 de fecha 23 de julio de 2014 (fl. 105)
- Copia del emplazamiento previo por no declarar N° 219/2014 Impuesto de Industria y comercio y su complementario avisos, año gravable 2010 de fecha 23 de julio de 2014 (fl. 106)
- Copia del emplazamiento previo por no declarar N° 220/2014 Impuesto de Industria y comercio y su complementario avisos, año gravable 2011 de fecha 23 de julio de 2014 (fl. 107)
- Copia del emplazamiento previo por no declarar N° 221/2014 Impuesto de Industria y comercio y su complementario avisos, año gravable 2012 de fecha 23 de julio de 2014 (fl. 108)
- Copia del emplazamiento previo por no declarar N° 222/2014 Impuesto de Industria y comercio y su complementario avisos, año gravable 2013 de fecha 23 de julio de 2014 (fl. 109)
- Copia de certificación expedida por el señor LUIS ANTONIO RICARTUE ALBARRACIN, donde consta que posee vínculos comerciales con CORGIL ANDINA S.A, desde el mes de diciembre de 2005, la certificación es de fecha 30 de octubre de 2014 (fl.110).



- Copia de certificación expedida por el señor ALFONSO GONZALEZ TORRES, donde consta que posee vínculos comerciales con CORGIL ANDINA S.A, desde el mes de Septiembre de 2008, la certificación es de fecha 10 de noviembre de 2014, que realiza compras, pedidos por medio telefónico y/o correo electrónico (fl.111).
- Copia de certificación expedida por LUBRISERVICIOS LA AVENIDA, donde consta que posee vínculos comerciales con CORGIL ANDINA S.A, desde el mes de diciembre de 2000, la certificación es de fecha 14 de noviembre de 2014, que realiza compras, pedidos por medio telefónico y/o correo electrónico (fl.112).
- Copia de certificación expedida por EDS TISQUESUSSA S.A, donde consta que posee vínculos comerciales con CORGIL ANDINA S.A, desde el mes de junio de 2010, la certificación es de fecha 02 de octubre de 2014, que realiza compras, pedidos por medio telefónico y/o correo electrónico (fl.113).
- Oficio 1.3.1-2 2970 de fecha 31 de octubre de 2017, emitido por la Secretaria Administrativa de la Alcaldía Mayor de Tunja, mediante el cual informa al despacho que no existe la Unidad de Fiscalización y Unidad de liquidación de impuesto municipales como tampoco jefe de la Unidad de fiscalización y jefe de la unidad de liquidación de impuestos municipales (fl.163).
- Copia de la totalidad del expediente administrativo adelantado por el municipio de Tunja (cuaderno N° 1 anexo)
- Cuaderno N° 2 anexo contiene copia del estatuto de rentas del municipio de Tunja.

V. CONSIDERACIONES DEL DESPACHO

1. PROBLEMA JURIDICO

El problema jurídico a resolver, consiste en establecer si **los actos administrativos señalados en la demanda, La Resolución Sanción # 057 de Octubre 2 de 2014** proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Tunja, por medio de la cual se impuso Sanción Por No Declarar Impuesto de Industria y Comercio año gravable 2009, fiscal 2010; **la Resolución Sanción # 058 de Octubre 2 de 2014** proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Tunja, por medio de la cual se impuso Sanción Por No Declarar Impuesto de Industria y Comercio año gravable 2010, fiscal 2011 y **La Resolución # 172 de Noviembre 26 de 2015** por medio de la cual se confirmaron los actos administrativos sancionatorios, **se encuentran viciados de nulidad?**

Para el efecto se deben abordar los siguientes problemas asociados:

- i) *Se configuró la falta de competencia en el sub examine, de los funcionarios que efectúan el emplazamiento para declarar, así como de quien profiere al resolución Sanción y del funcionario que resuelve el recurso de reconsideración?*



- ii) *Se configura la falta de competencia, para resolver el recurso de reconsideración, ante el supuesto de la notificación extemporánea de la respuesta al recurso de reconsideración y por tanto la configuración del silencio administrativo positivo?*
- iii) *¿Recae sobre la demandante CORGIL ANDINA S.A obligación de declarar y pagar el impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tunja, por la prestación de servicios dentro su objeto social, durante los periodos gravables 2009 y 2010?*
- iv) *Existe violación al debido proceso y derecho de defensa en la actuación administrativa, adelantada por el municipio de Tunja?*
- v) *Diferencia entre año gravable y vigencia fiscal?*

2. TESIS

De acuerdo con lo expuesto, analizada la demanda, su contestación y las alegaciones finales, el despacho advierte que los argumentos relevantes de las partes, se concretarán en las siguientes:

- **Tesis Argumentativa de la Parte Demandante:**

Considera que se estructuró el silencio administrativo positivo por cuanto la entidad disponía de un año para notificar la decisión que resuelve el recurso de reconsideración, conforme al Artículo 419 del Código de Rentas del Municipio de Tunja en concordancia con el Artículo 732 del Estatuto Tributario Nacional. Los actos administrativos demandados están viciados de nulidad, por violación al debido proceso y al derecho de defensa, pues se omitió practicar y valorar pruebas, se dio valor probatorio a la información exógena, no existe claridad en cuanto a la anualidad que se cobra, Así mismo por cuanto Aduce también la falta de competencia de los funcionarios durante toda la actuación administrativa, esto es, el emplazamiento para declarar, así como de quien profiere al resolución Sanción y del funcionario que resuelve el recurso de reconsideración. De otra parte, no se estructura la obligación de declarar el impuesto, ya que la demandante no tiene sucursal o agencia en este Municipio, se generaría una doble tributación.

- **Tesis Argumentativa de la parte Demandada- MUNICIPIO DE TUNJA:**

Solicita de declare la improcedencia de las pretensiones incoadas, por cuanto los actos administrativos fueron expedidos ajustados a la legalidad, no vulneran el debido proceso. Respecto al silencio administrativo positivo aduce que no se configura ya que no se debe tener en cuenta la fecha en que se presenta el recurso de reconsideración, pues el recurso fue inadmitido razón por la que se contara el año, a partir de la fecha en que se resolvió admitirlo y allí se tendrá como fecha límite el 13 de enero de 2016. En cuanto a la falta de competencia del funcionario que resolvió el recurso de reconsideración, aduce que el art 284 del decreto municipal 0389 de Tunja, la competencia general le corresponde a la secretaria de hacienda a través de sus dependencias, así que si la oficina de impuestos dependencia de la secretaria de hacienda, asume funciones de



investigación tributaria, fiscalización y liquidación de impuestos a cargo de los contribuyentes, luego no existe nulidad, ya que la secretaria de hacienda dentro del nivel jerárquico es a quien le compete resolver los recursos contra los actos administrativos que emanen de la oficina de impuestos de la alcaldía Municipio de Tunja. La demandante si es contribuyente objeto de fiscalización, por cuanto se demostró que si comercializa en la jurisdicción del municipio de Tunja. Aduce la demandada que el ICA originado en la actividad comercial, se considera que el sujeto pasivo ha obtenido ingresos en un municipio cuando ha desarrollado actividades comerciales, industriales o de servicios en su jurisdicción, utilizando o no un establecimiento comercial, , la ley 14/1983, ya no exige la realización del ingreso mediante establecimiento de comercio. sucursales o agencias, es suficiente con que se haga uso de las instalaciones e infraestructura de un municipio para generar el ingreso, para que se deba tributar en el respectivo municipio.

- **Tesis Argumentativa propuesta por el Juzgado**

El Juzgado Accederá a las pretensiones de la demanda, ya que se desvirtuó la legalidad de los actos administrativos demandados, pues se estructuró la falta de competencia de la Secretaria de Hacienda del Municipio de Tunja, para expedir la resolución N° 0172/2015, mediante el cual se resuelve los recurso de reconsideración, ya que esta decisión fue notificada a la demandante fuera del término de ley, causando que se configurara de pleno derecho el silencio administrativo positivo, a favor de la actora. De otra parte, se logró establecer que CORGIL ANDINA S.A no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en la jurisdicción del Municipio de Tunja, por cuanto si bien tiene actividad comercial con algunos comerciantes de Tunja, no utiliza la infraestructura del Municipio y los elementos del contrato de venta de bienes, se estructuraron en el domicilio de la sociedad, adicionalmente para los años gravables de 2009 y 2010, la demandante había pagado el impuesto en mención en los Municipios de Bogotá y Cota. Finalmente se establece que la entidad demandada violó el debido proceso, por cuanto omitió la valoración de pruebas que le fueron aportadas con los recursos de reconsideración.

3. MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

A efectos de resolver el interrogante planteado en el problema jurídico, es imperioso traer al plenario, la base legal y jurisprudencial que regula el tema propuesto en esta instancia, al tenor del siguiente orden expositivo: **i) El impuesto de industria y comercio; y ii) La Territorialidad del impuesto.**



i) DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

El Impuesto de Industria y Comercio tiene su origen en la Ley 97 de 1913³, Ley 84 de 1915⁴, Ley 14 de 1983⁵ y Ley 56 de 1981⁶, de las cuales se hará mención más adelante. Constitucionalmente, el artículo 287 precisó:

“Artículo 287. Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:

(...)

3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.” (Negrilla de la Sala).

Esta facultad de establecer impuestos por parte de las entidades territoriales, se enmarca dentro de las correspondientes disposiciones constitucionales y legales, para el caso de los municipios se prescribe:

“Art. 313. Corresponde a los Concejos:

(...)

4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales”

“ART. 362.-Los bienes y rentas tributarias o no tributarias o provenientes de la explotación de monopolios de las entidades territoriales, son de su propiedad exclusiva y gozan de las mismas garantías que la propiedad y renta de los particulares.

Los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y en consecuencia la ley no podrá trasladarlos a la Nación, salvo temporalmente en caso de guerra exterior” (Negrilla de la Sala)

Así las cosas, la Constitución Política funda el sistema tributario en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, a la vez que prohíbe la aplicación retroactiva de la ley tributaria (art. 363), de esta manera el régimen legal del impuesto de industria y comercio y de avisos y tableros, establece que les corresponde a las autoridades locales competentes, de conformidad con la Constitución y la ley, efectuar no sólo la imposición sino el recaudo del mismo.

La Ley 14 de 1983 *“Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”*, fijó algunos criterios para que las entidades territoriales, particularmente los municipios establezcan las excepciones pertinentes, es decir, señalando en cuales casos o respecto de cuales entidades no se causa la obligación tributaria. Respecto a los presupuestos legales de causación del impuesto, dispone el artículo 32 de la Ley 14 de 1983:

³ *“Que da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales”.*

⁴ *“Por la cual se reforman y adicionan las Leyes 4 y 97 de 1913”.*

⁵ *“Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”.*

⁶ *“Por la cual se dictan normas sobre obras públicas de generación eléctrica, y acueductos, sistemas de regadío y otras y se regulan las expropiaciones y servidumbres de los bienes afectados por tales obras”.*



"ARTÍCULO 32.-El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

ARTÍCULO 33.- El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

1. Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y
2. Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.

Los municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta Ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo.

(...)

Artículo 36º.- Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra - venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho. (Negrilla de la Sala).

Conforme a este precepto, se tiene que el régimen legal del impuesto de industria y comercio y de avisos y tableros, establece que les corresponde a las autoridades locales competentes, de conformidad con la Constitución y la ley, efectuar no sólo la imposición sino el recaudo del mismo.

Así mismo la Jurisprudencia⁷, ha sostenido:

"En efecto, dicho artículo se limita a señalar de manera general cuál es el hecho gravado con el impuesto de industria y comercio (actividades industriales, comerciales y de servicio), y el factor territorial que determina cuál es el municipio llamado a percibirlo (realización de tales actividades en la jurisdicción municipal respectiva). Al proceder de esta manera, el legislador deja un amplio margen de libertad a los

⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-121/06. Magistrado Ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra.



concejos municipales para adoptar o no el tributo dentro de sus territorios, así como para determinar de manera específica aquellas actividades que caen bajo la descripción genérica del hecho gravado que hace el legislador, pudiendo también reglamentar el recaudo, fiscalización, control y ejecución del tributo. Así, la norma concilia de manera adecuada los principios de unidad y de autonomía en materia de facultades impositivas, por lo cual la Corte descarta que dichos principios hayan sido vulnerados por el legislador. (Negrilla de la Sala)

Al respecto el estatuto de rentas del MUNICIPIO DE TUNJA, Decreto 389 De 2006, establece:

TITULO II
CAPITULO I
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, AVISOS Y TABLEROS

ARTICULO 72. HECHO GENERADOR. El hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial, de servicios o financiera en la jurisdicción del municipio de Tunja, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.

ARTICULO 74. SUJETO PASIVO. Es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio la persona natural o jurídica, o la sociedad de hecho, que realice el hecho generador de la obligación tributaria.

También son contribuyentes del impuesto de industria y comercio, las sociedades de economía mixta y las empresas industriales y comerciales del Estado del orden Nacional, Departamental y municipal y las sucesiones ilíquidas.

PARAGRAFO. Una persona natural o jurídica o sociedad de hecho realiza actividad industrial, comercial o de servicios, en el Municipio de Tunja cuando en su desarrollo operacional utiliza la dotación e infraestructura del Municipio directamente o a través de sus agencias o en representación de ellas.

Se entiende por dotación e infraestructura del municipio los recursos físicos, económicos sociales que en el existan, tales servicios públicos medios de comunicación e instituciones públicas y privadas.

.....

ARTICULO 76. PERIODO GRAVABLE. Por periodo gravable se entiende el tiempo dentro del cual se causa la obligación tributaria del impuesto de industria y comercio del año gravable inmediatamente anterior.

ARTICULO 85. BASE GRAVABLE. El impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho.

Por tanto el impuesto de industria y comercio constituye un tributo territorial que recae sobre las actividades comerciales, industriales y de servicios que se realizan directa o indirectamente, permanente o transitoriamente, con o sin establecimiento de comercio en el territorio municipal, siendo la base gravable los ingresos brutos obtenidos en el año inmediatamente anterior.



ii) TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983⁸, reproducido en el artículo 195 del Decreto - Ley 1333 de 1986⁹, establece que: *“el impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”*.

Con base en esta disposición, el Consejo de Estado ha definido que los elementos del tributo son los siguientes:

“Hecho generador: La realización o ejercicio de actividades industriales comerciales o de servicios en el territorio del municipio. **Sujeto Activo:** El municipio respectivo. **Sujeto Pasivo:** Las personas naturales o jurídicas o las sociedades de hecho que realicen directa o indirectamente el hecho generador de la obligación tributaria. **Base gravable:** El monto del promedio mensual de ingresos brutos del año anterior obtenidos por el sujeto que desarrolla la actividad gravada”¹⁰.

Con fundamento en lo anterior, la territorialidad del impuesto de industria y comercio se determina atendiendo al lugar donde se desarrollan las actividades o servicios que generan el gravamen.

Así lo explicó la Corte Constitucional al realizar el estudio de constitucionalidad de los artículos 32 y 35 de la Ley 14 de 1983, compilados como artículos 195 y 198 del Decreto 1333 de 1986, al señalar:

“Así pues, las sentencias cuyos apartes se acaban de comentar o transcribir son una pequeña muestra de la prolifera jurisprudencia del Consejo de Estado en materia del factor territorial como determinante del hecho gravado en el impuesto de industria y comercio. Y, ciertamente, como lo denuncia la demandada, y lo corrobora la jurisprudencia que parcialmente se acaba de comentar, esta actividad de la jurisdicción contenciosa demuestra que el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 no contiene reglas particulares para establecer el factor territorial en todas hipótesis (sic) que plantea el desarrollo de las actividades industriales, comerciales y de servicios, es decir para determinar en dónde se entienden realizadas ciertas actividades gravadas, lo que dificulta en ciertos casos establecer en forma precisa el sujeto activo del impuesto, es decir el municipio llamado a cobrarlo.

Ahora bien, tales casos son excepcionales, pues son aquellos en que, por alguna razón, uno o varios de los elementos de la actividad gravada no se ubican en un solo municipio. Tal sucede, como se ha visto, con la actividad comercial del industrial que vende sus productos en municipios distintos al de su sede fabril, o puede presentarse también con la actividad industrial que consiste en un proceso

⁸ “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”

⁹ “por el cual se expide el Código de Régimen Municipal”.

¹⁰ CONSEJO DE ESTADO. Sentencia de fecha 24. Noviembre de 2000. Radicado: 7600123240001999061201 (10889).



que se desarrolla en varios municipios, con aquellas otras actividades que se inician en un municipio y culminan en otro, como las de transporte, o en ciertos casos con la prestación de servicios públicos o la de servicios profesionales que igualmente se cumplen en varios municipios. Para algunos de estos casos difíciles, como se vio, el legislador ha establecido reglas especiales tendientes a definir el factor territorial (ver supra, consideración 5.2), pero para otros no lo ha hecho aun, o lo ha hecho de manera todavía muy general.

(...)

Al respecto la Corte aprecia lo siguiente: los problemas jurídicos que se han originado en torno de la norma aplicada son de dos clases: unos, los suscitados por la actividad normativa de los concejos municipales o distritales, que al ejercer sus facultades tributarias han excedido las reglas generales contenidas en el artículo 32 de Ley 14 de 1983, aquí parcialmente acusada, poniendo a los contribuyentes en situación de sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, por un mismo hecho económico, en varios municipios; vulnerado con ello la prohibición de doble tributación que emana del principio constitucional de equidad tributaria. Este tipo de problemas jurídicos no proviene de lo que la norma acusada genéricamente prescribe, sino de la forma en que ha sido precisada o reglamentada por algunos concejos municipales. Por ello, la Jurisdicción Contenciosa ha tenido que declarar la nulidad de los acuerdos respectivos.

(...)

Lo anterior lleva a concluir que, como lo afirman algunos de los intervinientes, los problemas interpretativos que denuncia la demanda no provienen tanto de lo que la norma prescribe, sino más bien de la forma en que la misma ha sido desarrollada o aplicada. No obstante, debe admitirse que el carácter absolutamente general de las pautas fijadas por el legislador en el artículo 32, ahora bajo examen, en especial en lo relativo al señalamiento del factor territorial como elemento determinante del sujeto activo del tributo, ha llevado a la necesidad de interpretarlo en el momento de su aplicación, en especial en aquellos casos conflictivos en los cuales alguno de los elementos de la actividad gravada tiene implicaciones en varios municipios. Sin embargo, estima la Corte que dicha labor interpretativa ha sido posible, es decir, que a partir de lo que genéricamente dispone la disposición han podido los tribunales, el Consejo de Estado y las autoridades administrativas establecer el factor territorial determinante del sujeto activo del tributo, por lo cual no puede afirmarse que la indeterminación de la norma sea de tal magnitud que equivalga a un oscuridad o confusión total.

Ahora bien, dado que la ley, por definición, es de contenido general, y que en materia de tributos de las entidades territoriales debe serlo aun más para no invadir la órbita de las atribuciones de los departamentos, municipios y distritos en estos asuntos, por lo cual no le es dado al legislador establecer detalladamente cada uno de los casos particulares de territorialidad, la Corte encuentra que la norma se ajusta a la Constitución, pues a pesar de su generalidad no es imprecisa o confusa, a tal punto que resulte ininteligible y por lo mismo incierta en la determinación del sujeto activo del tributo.

5.7 Empero, lo anterior no obsta para que, con el mismo carácter general propio de la actividad legislativa, respetuoso de las competencias de las entidades territoriales, la ley pueda en un futuro entrar a señalar ciertas pautas, orientaciones, regulaciones o limitaciones para evitar los conflictos de normas municipales en el espacio, o los conflictos entre las administraciones municipales y los contribuyentes suscitados por la actuación administrativa a la hora de liquidar el tributo de industria y comercio, en especial en aquellos casos conflictivos en los cuales las actividades gravadas tienen factores o elementos que se vinculan a más de un municipio. A vía de ejemplo, tales normas podrían definir criterios para establecer a qué municipio se le atribuye prevalentemente la verificación de la actividad gravada en casos como la actividad de



transporte, el comercio electrónico o las actividades sobre intangibles, la actividad industrial que consiste en un proceso que se desarrolla en varios municipios, ciertos casos de la prestación de servicios personales, etc...

Es más, la Corte considera que para que la solución de estos conflictos no se produzca por la vía de la interpretación de la ley en sede judicial, como se viene presentando hasta ahora, es conveniente la expedición de normas legales que con carácter general señalen pautas, orientaciones, regulaciones o limitaciones relativas al factor territorial como determinante del sujeto activo del impuesto de industria y comercio, para evitar situaciones de doble tributación por el mismo hecho económico, o conflictos entre las administraciones municipales y los contribuyentes, suscitados por la actuación administrativa a la hora de liquidar el tributo de industria y comercio, en aquellos casos en los cuales las actividades gravadas presentan elementos que se vinculan a más de un municipio¹¹.

De igual forma el Honorable Consejo de Estado, ha precisado que el hecho generador del impuesto de industria y comercio no es ni el consumo de bienes ni el domicilio del sujeto pasivo, es la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios y por tanto el gravamen surge en el lugar de la prestación de tal actividad donde surgieron los ingresos, en los siguientes términos:

"En efecto, a juicio de la Sala, no puede el municipio determinar la base gravable del impuesto, teniendo como fundamento que es en su jurisdicción donde se encuentra domiciliada la contribuyente, o que es en ésta a donde se destina la carga transportada, o donde se acordó y se lleva el control del servicio prestado por la actora, pues ello implicaría crear un hecho generador no previsto en la ley y desconocer que el hecho generador del impuesto de industria y comercio no es ni el consumo de bienes ni el domicilio del sujeto pasivo, es la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios y el gravamen surge en el lugar de la prestación de tales actividades.

.....

En efecto, esta Corporación en sentencia de fecha 17 de mayo de 1993, dictada dentro del expediente 4640, con ponencia del Doctor Guillermo Chahín Lizcano, reiterada en posteriores pronunciamientos expresó: "Tampoco facultan las leyes a un municipio para imponer gravamen de industria y comercio a los ingresos no obtenidos en su territorio, por la circunstancia de que la actora no haya declarado ni pagado en tales entidades territoriales el impuesto, porque del hecho de que éstas se abstengan de ejercer su facultad de imposición no puede colegirse que se autoriza prorrogar la jurisdicción de otros municipios fuera de su territorio, como repetidamente lo ha señalado la Sala."¹²

Con fundamento en lo anteriormente expuesto se concluye que el hecho generador lo constituyen las actividades o servicios desarrollados en un determinado municipio; el sujeto pasivo es quien ejecuta las actividades o servicios objeto del gravamen y el sujeto activo es el municipio donde se desarrollan las actividades o servicios gravadas con el tributo, independientemente de que el contribuyente cuente o no con agencias,

¹¹ C-121 de 2006 de 22 de febrero de 2006. Magistrado Ponente Dr. Marco Gerardo Monroy Cabra.

¹² CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié. Sentencia de 12 de abril de 2002. Radicación 05001-23-25-000-1997-1939-01(12565).



sucursales o establecimientos de comercio en dicha jurisdicción pues el domicilio del sujeto pasivo no constituye el hecho generador.

La sección cuarta del Consejo de Estado¹³, ha estructurado una línea jurisprudencial frente al tema de la **territorialidad del impuesto de industria y comercio**, en los siguientes términos:

(i) Sentencia del 24 de octubre de 2013 (expediente 19094)

En este caso, una empresa con sede comercial en Cota, Cundinamarca, vendía electrodomésticos a clientes ubicados en Bogotá. La promoción de los productos se efectuaba en Bogotá, por medio de agentes comerciales sin facultades para ofrecer descuentos o modificar los precios fijados por la empresa en Cota. Los compradores debían desplazarse a ese distrito especial para perfeccionar la compra o realizarla a través de internet.

La Secretaría de Hacienda de Bogotá adicionó ingresos por ventas a clientes en su jurisdicción.

En esta providencia, la Sección Cuarta del Consejo de Estado determinó que la actividad comercial se realiza donde se fijan los elementos esenciales del acuerdo de compraventa y no donde se toman los pedidos, se entregan los productos o se ejercen labores de coordinación y asesoría.

(ii) Sentencia del 17 de septiembre del 2014 (expediente 20060)

En esta ocasión, se analizó la situación de una empresa que cambió su domicilio principal de la ciudad de Bogotá al distrito especial de Medellín. La actividad principal de la compañía consistía en la venta de celulares y otros productos electrónicos a clientes ubicados, entre otros distrito especiales, en Bogotá, por medio electrónicos o con asistencia de agentes comerciales sin capacidad de determinar los términos contractuales de las ventas.

La Secretaría de Hacienda Distrital adicionó ingresos por ventas a clientes en Bogotá.

A juicio de la Sala, ni el domicilio del cliente, ni el lugar de la entrega de los bienes, ni el sitio en que se suscribe el contrato, ni el domicilio contractual pueden tenerse como fundamento para establecer dónde se realizó la actividad comercial, porque dichos aspectos son distintos de la comercialización de los bienes y, por lo tanto, son insuficientes para concluir, sin duda alguna, que se ha realizado el hecho imponible en un determinado ente territorial, para el caso, en el distrito especial capital.

(iii) Sentencia del 8 de septiembre de 2016 (expediente 19256)

En esta providencia la Sección, estudió el caso de una sociedad con sede administrativa en Cota, Cundinamarca, que mantenía relaciones comerciales con clientes establecidos en Bogotá, a través de tres líneas de negocio: (i) recarga y venta de pines, (ii) venta de celulares y electrodomésticos y (iii) venta de tarjetas prepago.

¹³ Ver: CONSEJO DE ESTADO- SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- SECCIÓN CUARTA: Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ, Bogotá, D.C., catorce (14) de junio de dos mil dieciocho (2018), Radicación número: 11001-03-15-000-2018-00286-01(AC), sentencia de 6 de marzo de 2018, radicado N° 2017-01507-01, M.P.: Julio Roberto Piza Rodríguez y 15 de marzo de 2018, radicado N° 2017-01514-01, M.P.: Stella Jeannette Carvajal Basto.



En la parte motiva de esta sentencia, a partir del análisis del fallo de constitucionalidad C-121 de 2006 y de la jurisprudencia del Consejo de Estado, la Sala explicó que:

a. La actividad comercial se entiende realizada en la entidad territorial en la que el contribuyente «aproveche la infraestructura de servicios, el mercado y los demás recursos de un determinado distrito especial»¹⁴.

b. En la actividad comercial, el ICA se causa en el distrito especial en que se acuerden cosa y precio.

c. No son criterios determinantes para establecer la territorialidad del ICA los lugares en que:

«Se formula la orden del pedido;
Se coordina la venta;
Se entrega la mercancía;
Se suscribe el contrato;
Está domiciliado el vendedor;
Se envía a los agentes para concretar la venta».

De acuerdo con las providencias referenciadas, para la Sala es claro que el criterio sentado por esta Sección hasta 2011 fue ampliamente reevaluado en sentencias posteriores que, además, versan sobre situaciones fácticas similares al sub lite...”

4. EL CASO CONCRETO:

Procede el despacho a resolver el problema jurídico que se concreta a establecer si los actos administrativos señalados en la demanda, se encuentran viciados de nulidad y abordar los problemas jurídicos asociados.

Para el efecto, la parte demandante aduce que se estructuró el **silencio administrativo positivo** por cuanto la entidad disponía de un año para notificar la decisión que resuelve el recurso de reconsideración, conforme al Artículo 419 del Código de Rentas del Municipio de Tunja en concordancia con el Artículo 732 del Estatuto Tributario Nacional. Los actos administrativos demandados están viciados de nulidad, por violación al debido proceso y al derecho de defensa, pues se omitió practicar y valorar pruebas, se dio valor probatorio a la información exógena, no existe claridad en cuanto a la anualidad que se cobra, Así mismo por cuanto Aduce también la falta de competencia de los funcionarios durante toda la actuación administrativa, esto es, el emplazamiento para declarar, así como de quien profiere al resolución Sanción y del funcionario que resuelve el recurso de reconsideración. De otra parte no se estructura la obligación de declarar el impuesto, ya que la demandante no tiene sucursal o agencia en este Municipio, se generaría una doble tributación.

En contraposición la parte demandada aduce que los actos administrativos fueron expedidos ajustados a la legalidad, no vulneran el debido proceso. Respecto al silencio administrativo positivo no se configura ya que no se debe tener en cuenta la fecha en

¹⁴ Corte Constitucional. Sentencia C-121 de 2006.



que se presenta el recurso de reconsideración, pues el recurso fue inadmitido razón por la que se contara el año, a partir de la fecha en que se resolvió admitirlo y allí se tendrá como fecha límite el 13 de enero de 2016. En cuanto a la falta de competencia del funcionario que resolvió el recurso de reconsideración, aduce que el art 284 del decreto municipal 0389 de Tunja, la competencia general le corresponde a la secretaria de hacienda a través de sus dependencias, así que si la oficina de impuestos dependencia de la secretaria de hacienda, asume funciones de investigación tributaria, fiscalización y liquidación de impuestos a cargo de los contribuyentes, luego no existe nulidad, ya que la secretaria de hacienda dentro del nivel jerárquico es a quien le compete resolver los recursos contra los actos administrativos que emanen de la oficina de impuestos de la alcaldía Municipio de Tunja. La demandante si es contribuyente objeto de fiscalización, por cuanto se demostró que si comercializa en la jurisdicción del municipio de Tunja, pues el ICA originado en la actividad comercial, se considera que el sujeto pasivo ha obtenido ingresos en un municipio cuando ha desarrollado actividades comerciales, industriales o de servicios en su jurisdicción, utilizando o no un establecimiento comercial, la ley 14/1983, ya no exige la realización del ingreso mediante establecimiento de comercio, sucursales o agencias, es suficiente con que se haga uso de las instalaciones e infraestructura de un municipio para generar el ingreso, para que se deba tributar en el respectivo municipio.

En el sub examine se destaca que está acreditado lo siguiente (ver expediente administrativo que dio origen a los actos demandados- Anexo N° 1):

- El profesional universitario de Fiscalización de la secretaria de Hacienda oficina de Impuestos del MUNICIPIO DE TUNJA, expide los requerimientos de información N° 247 de fecha 22 de mayo de 2013, dirigido a CORGIL ANDINA S.A, mediante el cual les solicita documentos, e informa que están adelantando un cruce de información con entidades contribuyentes del Impuestos de Industria y Comercio, donde suministraron información de los montos facturados por sus proveedores en los últimos cinco años (fl. 1)
- Oficio mediante el cual se emite respuesta al requerimiento, con radicado de fecha 04 de junio de 2018, mediante el cual se adjuntan documentos solicitados y se indica respecto de las declaraciones de renta que tiene reserva legal. Además se explica respecto del impuesto de industria y comercio que la sociedad no ejerce actividades comerciales en Tunja, pues todas sus operaciones se realizan en la ciudad de cota donde cancelan el tributo en mención (fl. 3-4)
- Oficio O.P 615 de 2013, por el cual el profesional universitario de Fiscalización de la secretaria de Hacienda oficina de Impuestos del MUNICIPIO DE TUNJA, le informa a CORGIL ANDINA, que su oficio de repuesta al requerimiento de información no tiene la documentación que señala adjuntar. Le señala que es considerado sujeto pasivo del impuesto debido a que utiliza la infraestructura del municipio, le indica



la obligación de registrarse ante la oficina de impuestos, señala enviarle el formulario para ese efecto. Adicionalmente le señala que se ha determinado el incumplimiento de su obligación, previos los operativos realizados en la ciudad donde se concluye que las ventas son realizadas a través de sus vendedores que se desplazan a la ciudad, le indica el plazo para registrarse y pagar (FL. 5).

- Copia de la respuesta emitida por CORGIL ANDINA S.A a través de apoderado, anexa copia del poder, certificado de cámara de comercio, explicando las razones por las cuales considera que no debe registrarse (fl. (-14)
- Copia de la solicitud efectuada por el apoderado de CORGIL ANDINA a la Oficina de impuestos, con el fin de que se sirva expedir copia del expediente (fl. 15-16).
- Copia del Oficio dirigido a la DIAN, con fecha de radicado el 30 de julio de 2013, suscrito por la Secretaria de Hacienda de Tunja, y la profesional especializado oficina de impuestos, mediante el cual le solicitan información sobre la declaración de renta de los años 2011 y 2012, lo anterior para el proceso de fiscalización sobre el impuesto de industria y comercio (fl. 17)
- Copia de las respuestas emitidas por la DIAN (fls. 18-20).
- Copia del oficio N°402 del 20 de febrero de 2014, por el cual la profesional universitario de Fiscalización de la secretaria de Hacienda oficina de Impuestos del MUNICIPIO DE TUNJA, le informa a CORGIL ANDINA, que se efectuó su inscripción en el registro del ICA (fl. 22-24)
- En fecha **23 de julio de 2014** la profesional universitario de Fiscalización de la secretaria de Hacienda oficina de impuestos del MUNICIPIO DE TUNJA, realiza los emplazamientos previos por no declarar a CORGIL ANDINA S,A con N° 218, 219,220, 221 y 222, correspondientes a los años gravables 2009 al 2013, por la declaración de impuesto de industria y comercio (fls. 26-30)
- Con radicado de fecha 25 de agosto de 2014 CORGIL ANDINA S.A a través de su apoderado, contesta los emplazamientos por no declarar, para los años gravables 2009 a 2013 y solicita el archivo de las diligencias, resaltando que la administración municipal no dio cumplimiento al art. 400 que señala el emplazamiento "previa comprobación de su obligación" (fls. 31-90)
- Obra a folios 91-93, 96-98, 101-106, reportes de libros auxiliares generales de EDS Tisquesusa, y otros documentos que contienen una relación Donde figura CORGIL ANDINA S,A.
- Copia de la Resolución N° 060 del 02 de octubre de 2014, por medio del cual el PROFESIONAL Universitario Unidad de liquidación- Secretaria De Hacienda Municipio De Tunja, emite resolución sanción por no declarar impuesto de industria y comercio año gravable 2012, fiscal 2013 en contra de CORGIL ANDINA S.A (fl. 94 y vto)
- Copia de la Resolución N° 059 del 02 de octubre de 2014, por medio del cual el PROFESIONAL Universitario Unidad de liquidación- Secretaria De Hacienda Municipio De Tunja, emite resolución sanción por no declarar impuesto de industria



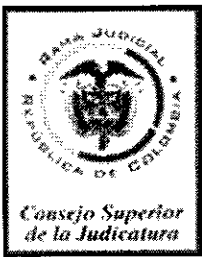
y comercio año gravable 2011, fiscal 2012 en contra de CORGIL ANDINA S.A (fl. 99-100 y vto)

- Copia de la Resolución N° 058 del 02 de octubre de 2014, por medio del cual el PROFESIONAL Universitario Unidad de liquidación- Secretaria De Hacienda Municipio De Tunja, emite resolución sanción por no declarar impuesto de industria y comercio año gravable 2010, fiscal 2011 en contra de CORGIL ANDINA S.A; (fl. 107y vto)
- Copia de la Resolución N° 057 del 02 de octubre de 2014, por medio del cual el PROFESIONAL Universitario Unidad de liquidación- Secretaria De Hacienda Municipio De Tunja, emite resolución sanción por no declarar impuesto de industria y comercio año gravable 2009, fiscal 2010 en contra de CORGIL ANDINA S.A; (fl. 108 y vto)
- Copia de los recursos de reconsideración elevados por CORGIL ANDINA S.A a través de su apoderada, con fecha 9 de diciembre de 2014 contra las resoluciones N° 058 y 057 de 204, en los cuales se aportan pruebas documentales (fls. 113-242)
- Copia del auto N° 176 de fecha 18 de diciembre de 2014, por el cual se inadmite el recurso de reconsideración, concediendo término para subsanar, notificada el 8 de enero de 2015 al apoderado (fl. 244-251).
- Copia del escrito mediante el cual la apoderada interpone recurso de reposición en contra de la inadmisión al recurso de reconsideración (fl. 254-271)
- Copia del auto N° 002 del 13 de enero de 2015, por el cual se resuelve el recurso de reposición, se revoca la decisión y en su lugar se decide admitir el recurso de reconsideración , con el respectivo envío de citación para notificación (fl. 272-275, 277-278)
- Constancia de notificación a través de edicto que se desfijo el 26 de febrero de 2015 (fl. 284)
- Copia de la resolución N° 172 del 26 de noviembre de 2015, por medio del cual la Secretaría de Hacienda de Tunja, resuelve el recurso de reconsideración confirmado las resoluciones N° 057 y 058 de 2014, notificada mediante edicto desfijado el 05 de enero de 2016 (fl. 285-294).

De acuerdo a lo anterior, empezaremos por despejar el primer interrogante:

- i) ***Se configuró la falta de competencia en el sub examine, de los funcionarios que efectúan el emplazamiento para declarar, así como de quien profiere la resolución Sanción y del funcionario que resuelve el recurso de reconsideración?***

En relación a la falta de competencia del funcionario que realizó el emplazamiento por no declarar, la resolución sanción y el recurso de reconsideración, debe decirse que el Estatuto Tributario en el artículo 684 señala lo siguiente:



“...Art. 684. Facultades de fiscalización e investigación.

La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Para tal efecto podrá:

a. Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.

b. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.

d. Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.

e. Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.

e. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.

f. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.

.....”

Art. 688. Competencia para la actuación fiscalizadora.

Corresponde al Jefe de la unidad de fiscalización, proferir los requerimientos especiales, los pliegos y traslados de cargos o actas, los emplazamientos para corregir y para declarar y demás actos de trámite en los procesos de determinación de impuestos, anticipos y retenciones, y todos los demás actos previos a la aplicación de sanciones con respecto a las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.

Corresponde a los funcionarios de esta Unidad, previa autorización o comisión del jefe de Fiscalización, adelantar las visitas, investigaciones, verificaciones, cruces, requerimientos ordinarios y en general, las actuaciones preparatorias a los actos de competencia del jefe de dicha unidad.

.....

Art. 691. Competencia para ampliar requerimientos especiales, proferir liquidaciones oficiales y aplicar sanciones.

Corresponde al Jefe de la Unidad de Liquidación, proferir las ampliaciones a los requerimientos especiales; las liquidaciones de revisión; corrección y aforo; la adición de impuestos y demás actos de determinación oficial de impuestos, anticipos y retenciones; así como la aplicación y reliquidación de las sanciones por extemporaneidad, corrección, inexactitud, por no declarar, por libros de contabilidad, por no inscripción, por no expedir certificados, por no explicación de gastos, por no informar, la clausura del establecimiento; las resoluciones de reintegro de sumas indebidamente devueltas así como sus sanciones, y en general, de aquellas sanciones cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario y se refieran al cumplimiento de las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.



Corresponde a los funcionarios de esta unidad, previa autorización, comisión o reparto del jefe de liquidación, adelantar los estudios, verificaciones, visitas, pruebas, proyectar las resoluciones y liquidaciones y demás actuaciones previas y necesarias para proferir los actos de competencia del jefe de dicha unidad.

A su turno el artículo 720 señala:

"Artículo 720. Recursos contra los actos de la administración tributaria. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este Estatuto, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos Nacionales, procede el Recurso de Reconsideración.

El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Administración de Impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.

Cuando el acto haya sido proferido por el Administrador de Impuestos o sus delegados, el recurso de reconsideración deberá interponerse ante el mismo funcionario que lo profirió".

El art. 721 dispuso:

"Artículo 721. Competencia funcional de discusión. Corresponde al Jefe de la Unidad de Recursos Tributarios, fallar los recursos de reconsideración contra los diversos actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones, y en general, los demás recursos cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario.(...)"

La norma general establece que quien debe adelantar la actuación fiscalizadora, el emplazamiento por no declarar, es el jefe de la unidad de liquidación, y el que debe resolver el recurso de reconsideración es el jefe de la unidad de recursos tributarios. Cabe mencionar que en el MUNICIPIO DE TUNJA, en su estatuto tributario, arts. 364, 370 y ss, se reprodujo las anteriores prescripciones normativas.

No obstante lo anterior, la **SECRETARIA DE HACIENDA** del **MUNICIPIO DE TUNJA**, que es la dependencia encargada de Impuestos, expidió las Resoluciones N° 310 del 06 de septiembre de 2004 y 006 del 30 de abril de 2010, por medio de las cuales, al no tener en su planta de personal la unidad de fiscalización, ni de liquidación, asigna las funciones a profesionales ubicados en la Secretaría de Hacienda Municipal. De otra parte, el Acuerdo 028 de 2010 expedido por el Concejo Municipal de Tunja, en su art. 6 señaló competencia a la Secretaría de hacienda para resolver los recursos de reconsideración.

Lo anterior, permite inferir que dicha estructura señalada en las normas en cuestión, fue concebida para la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así, al existir normativa interna de la entidad que asigna esas funciones a empleados al interior de la Secretaría de Hacienda, permite establecer que actuaron precisamente en ejercicio de las competencias asignadas a sus cargos, en consecuencia no se estructura la falta de competencia señalada por la parte demandante.



- ii) *Se configura la falta de competencia, para resolver el recurso de reconsideración, ante el supuesto de la notificación extemporánea de la respuesta al recurso de reconsideración y por tanto la configuración del silencio administrativo positivo?*

Frente al tema ha indicado la jurisprudencia lo siguiente:¹⁵

“..Para el análisis del asunto es necesario referirse a la normativa que establece el término para resolver el recurso de reconsideración y la configuración del silencio administrativo positivo, esto es, los artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario que prevén lo siguiente:

ARTÍCULO 732. TÉRMINO PARA RESOLVER LOS RECURSOS. *La Administración de Impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.”*

ARTÍCULO 734. SILENCIO ADMINISTRATIVO. *Si transcurrido el término señalado en el artículo 732, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.*

En relación con el artículo 732 del Estatuto Tributario que establece que el término para resolver el recurso de reconsideración es de un año, contado a partir de su interposición en debida forma, la Sala ha señalado que no basta que en ese plazo sea proferido el acto sino que es necesario que en ese mismo lapso se dé a conocer al interesado mediante la notificación, pues hasta que el contribuyente no lo conozca no produce efectos jurídicos.

En efecto, en cuanto la expresión «resolver» contenida en este artículo, la jurisprudencia¹⁶ ha precisado que la decisión a la que se refiere la Ley, es la «notificada legalmente», esto es, dentro de la oportunidad legal, ya que de otra manera no puede considerarse resuelto el recurso, como quiera que si el contribuyente no ha tenido conocimiento del acto administrativo, este no produce los efectos jurídicos correspondientes y, por tanto, no puede tenerse como fallado el recurso presentado¹⁷.

La Sala ha destacado que el plazo de «un año» previsto en el artículo 732 del E.T., es un término preclusivo, porque el artículo 734 ib. establece que se configura el silencio administrativo positivo ante su incumplimiento. Al ser un término preclusivo, se entiende que al vencimiento del mismo, la Administración pierde competencia para manifestar su voluntad y, en ese orden, el acto deviene en nulo¹⁸.

Ahora bien, en relación con la notificación del acto que resuelve el recurso de reconsideración, el inciso segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario establece / lo siguiente: (...)

¹⁵ Sentencias del 8 de septiembre de 2016, Exp. 18945, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, 20 de septiembre de 2017, Exp. 20890, M.P. (E) Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto y 19 de octubre de 2017, Exp. 22283, M.P. Dr. Milton Chaves García. Recientemente en providencia del CONSEJO DE ESTADO- SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- SECCIÓN CUARTA- Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO- Bogotá D.C., trece (13) de diciembre de dos mil diecisiete (2017)- Radicación número: 17001-23-33-000-2013-00218-01(21072)

¹⁶ Sentencia del 23 de junio del 2000, Exp. 10070, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva, reiterada el 23 de agosto de 2002, Exp. 13829, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

¹⁷ Sentencia del 12 de abril de 2007, Exp. 15532, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

¹⁸ Sentencia del 21 de octubre de 2010, Exp. 17142, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



Art. 565. Formas de notificación de las actuaciones de la administración tributaria. (...)

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.”

Como se observa, para notificar la resolución que resuelve un recurso de reconsideración, se acude de manera principal a la notificación personal y si no es posible surtir la notificación por este medio, se acude a la notificación por edicto de manera subsidiaria.

Ahora bien, en relación con la forma de contar el término contenido en el inciso segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario, se advierte que en la sentencia C-929 de 2005, la Corte Constitucional declaró exequible la expresión “contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación” del artículo 565 del Estatuto Tributario, con fundamento en que dicha expresión significa que «el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, cuenta con el término establecido en la norma (diez días), para acudir ante la administración a fin de ser notificado de manera personal o, en su defecto, si no comparece se procederá a la notificación por edicto. Es decir, los términos para la interposición de las acciones correspondientes, comienzan a contarse a partir de la realización de la notificación, y no como lo interpreta el actor, desde el día de la introducción al correo del aviso de citación, el cual tiene precisamente ese efecto, citar al interesado para que se notifique del acto particular que ha resuelto su recurso».

En ese entendido, el criterio actual de la Sala, en relación con el artículo 565 del Estatuto Tributario, se concreta en que:

“3.4. Habida consideración que el artículo 565 del Estatuto Tributario establece que la notificación personal debe practicarse dentro de los 10 días siguientes, contados desde el envío de la citación, y el artículo 59 del Código de Régimen Político y Municipal dispone que los términos señalados en días se cuentan hábiles, debe entenderse que dicho plazo empieza a correr a partir del primer día hábil siguiente a la introducción de correo del aviso citatorio. Y, no desde el recibo de la citación, ...”⁹. (Negrillas fuera de texto)

La parte actora señala que presentó recurso de reconsideración contra los actos administrativos sancionatorios, aquí demandados, el 9 de diciembre de 2014, razón por la cual la entidad estatal accionada disponía de un (1) año para notificar la decisión so pena de que se registrara el silencio administrativo positivo, como en efecto ocurrió, conforme a lo previsto en el Artículo 419 del Código de Rentas del Municipio de Tunja en concordancia con el Artículo 732 del Estatuto Tributario Nacional. Así la Resolución 172 de Noviembre 26 de 2015 de la Secretaria de Hacienda de Tunja, que resolvió el recurso de reconsideración y agotó la vía gubernativa fue notificada por edicto desfijado el 5 de Enero de 2016 cuando el plazo máximo para ello precluyó el 9 de Diciembre de 2015. La entidad demandada duce que no se configuro por cuanto, el término debe contabilizarse a partir de la fecha en que fue admitido el recurso de reconsideración.

⁹ Sentencia de 8 de septiembre de 2016, Exp. 18945, M.P Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



En un caso de similares contornos, el TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOYACA²⁰, apoyado en jurisprudencia del Consejo de Estado, señaló características del silencio administrativo positivo, bajo la siguiente argumentación:

“...Para que se configure el silencio administrativo positivo en materia tributaria se ha condicionado la decisión favorable al cumplimiento de dos situaciones: 1. Que el recurso se interponga en debida forma y 2. Que transcurra el termino de un (1) año sin que la decisión de la administración se haya manifestado produciendo efectos legales. Así lo ha sostenido la sección cuarta del Consejo de Estado:

De los artículos 732 y 734 del Estatuto tributario se desprende que en relación con el silencio administrativo positivo, la ley fiscal condiciona la decisión favorable a las pretensiones del contribuyente, a la comprobación de la ocurrencia de dos hechos a saber: a) que el recurso se interponga en debida forma, esto es con la totalidad de los requisitos exigidos para el efecto, en el artículo 722 del Estatuto tributario y, b) que transcurra el termino de un año, sin haber sido resuelto...²¹

....Ahora bien, el artículo 732 ibidem señala que el año se deberá contar a partir de la interposición del recurso en debida forma, frente a lo cual el Consejo de Estado ha explicado lo que se debe entender por la expresión “en debida forma”, al respecto sostuvo:

“... Ahora bien, en relación con el momento en el cual debe entenderse la interposición en debida forma del recurso de reconsideración, la jurisprudencia de la SALA ha sido unánime en indicar que debe tenerse en cuenta la fecha de su interposición como lo señala el artículo 732 E.T., es decir, en la que el contribuyente presenta el recurso ante la ADMINISTRACIÓN,(...) En ese sentido, la sala ha tenido en cuenta la fecha de interposición del recurso de reconsideración como parámetro para determinar la configuración del silencio administrativo positivo (...)²²

Ahora bien, descendiendo al caso sub examine, se acreditó que la sociedad demandante presentó los recursos de reconsideración en fecha **9 de diciembre de 2014**, contra las resoluciones N° 058 y 057 de 204 (fls. 113-242 cuaderno anexo N. 1); en consecuencia el término con el que contaba la administración de un año, iría hasta el **9 de diciembre de 2015**. En fecha **26 de noviembre de 2015**, la secretaria de hacienda expidió la Resolución N° 172 del, por medio del cual resuelve el recurso de reconsideración confirmando las resoluciones N° 057 y 058 de 2014, decisión que notificó a la demandante mediante edicto desfijado el **05 de enero de 2016** (fl. 285-294). Entonces, si bien la administración resolvió el recurso antes de cumplirse el término de un año, se tiene que **no lo notificó o puso en conocimiento de la sociedad demandante**, sino hasta el **5 de enero de 2016**, esto es, un mes después de cumplirse el término que señala el art 734 del E.T, lo cual generó que perdiera competencia para resolver sobre el recurso conforme a lo prescrito en el art 730 del E.T, por cuanto no se notificó dentro del término de ley, configurándose la nulidad del

²⁰ En providencia del 18 de junio de 2015, MP FABIO IVAN AFANADOR GARCIA. Ny R exp No. 15001233300020130050300.

²¹ Consejo de estado, Sección cuarta, sentencia del 19 de mayo de 2011, rad: 73001-23-31-000-2005-01185-01(17434) C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

²² Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 26 de febrero de 2014, Rad: (19219), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

acto demandado²³, y de *pleno derecho* el silencio administrativo positivo, lo que significa que el recurso fue favorable a las pretensiones de la parte actora.

Así los argumentos de defensa de la entidad demandada respecto al tema, no son de recibo para el despacho en la medida en que la ley no admite otra interpretación, respecto a partir de cuándo se cuenta el término de un año, y es precisamente a partir de la fecha en que se interpone el recurso, y no a partir de que este se admite; es tanto así, que en el evento de que se inadmita el recurso y no se subsane, ello no releva a la administración de pronunciarse de fondo sobre el recurso de reconsideración²⁴. En consecuencia, la Secretaría de Hacienda del Municipio de Tunja, para la fecha en que notificó la Resolución N° 172 de 2015, había perdido competencia para resolver sobre el recurso de reconsideración por cuanto no se notificó dentro del término de ley, configurándose la nulidad del acto demandado conforme al art 730 del E.T, y el silencio administrativo positivo, lo que significa que el recurso fue favorable a las pretensiones de la parte actora.

iii) ¿Recae sobre la demandante CORGIL ANDINA S.A obligación de declarar y pagar el impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tunja, por la prestación de servicios dentro su objeto social, durante los periodos gravables 2009 y 2010?

Tomando en consideración la línea jurisprudencial que se señaló en el marco jurídico de esta providencia, se tiene que es evidente que CORGIL ANDINA S.A no está obligado a declarar el impuesto de industria y comercio en el municipio de Tunja, como pasa a explicarse:

Se ha considerado que ni el lugar en el que se entrega la mercancía, ni el domicilio donde el comprador tiene su sede son criterios determinantes para fijar la territorialidad del ICA

²³ **Art. 730. Causales de nulidad.**

Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos:

1. Cuando se practiquen por funcionario incompetente.

2. Cuando se omita el requerimiento especial previo a la liquidación de revisión o se pretermita el término señalado para la respuesta, conforme a lo previsto en la ley, en tributos que se determinan con base en declaraciones periódicas.

3. Cuando no se notifiquen dentro del término legal.

4. Cuando se omitan las bases gravables, el monto de los tributos o la explicación de las modificaciones efectuadas respecto de la declaración, o de los fundamentos del aforo.

5. Cuando correspondan a procedimientos legalmente concluidos.

6. Cuando adolezcan de otros vicios procedimentales, expresamente señalados por la ley como causal de nulidad.

²⁴ Sobre el tema se pueden consultar las sentencias del Consejo de Estado: **CONSEJO DE ESTADO- SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- SECCIÓN CUARTA- Consejero ponente (E): HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS- Bogotá D.C , dos (2) de marzo de dos mil diecisiete (2017)- Radicación número: 25000-23-37-000-2013-00417-01(21440)- CONSEJO DE ESTADO- SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- SECCIÓN CUARTA- Consejero ponente: GERMÁN AYALA MANTILLA- Bogotá, D.C., primero 1º de junio del año dos mil uno.- Radicación número: 19001-23-31-000-1997-0015-01(11610)**



en actividades comerciales. En efecto, el Consejo de Estado, en un aco de similares contornos, para la venta de mercancías, explicó:

"..Sobre este tópic, el Consejo de Estado - Sala de lo Contencioso Administrativo -Sección Cuarta, mediante sentencia del 28 de agosto de 2014, Exp. 19256. CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, precisó:

"...2.2.1.-El impuesto de Industria y Comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades industriales, comerciales y de servicio. Es criterio uniforme y consolidado de la Sala, que su causación, cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, tiene lugar en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compraventa, esto es, el precio, el plazo de pago y la cosa que se vende. Así mismo, que para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos.

Ha señalado también la Sección, que la labor que efectúan los agentes de venta, es de coordinación, distinta por demás, a la de comercialización de bienes, y que por lo tanto, aquella no genera el tributo.

De manera, que "más que circunscribir la realización de la "actividad comercial" al domicilio principal del contribuyente, lo que procede es establecer el "Domicilio de ejecución de los contratos", concepto que necesariamente se traduce en aplicar la ejecución de la actividad misma a la jurisdicción que el sujeto pasivo del ICA utiliza para lograr la consolidación de los negocios de los cuales deriva su ingreso".

Todo, porque a diferencia de lo que sucede con las actividades industriales, en el caso de las actividades comerciales no existe un precepto legal que fije un criterio único que permita circunscribirlas a determinado territorio, luego resulta necesario, que "...éste se determine,...mediante el análisis de las piezas probatorias allegadas al proceso, partiendo de la definición de lo que se entiende por "Actividad Comercial"

Para esto, debe tenerse en cuenta que la actividad comercial en este caso, se concreta en la comercialización de electrodomésticos por parte de LG y que por lo tanto, ésta se materializa con los contratos de compraventa cuyo perfeccionamiento, de acuerdo con la regulación civil y comercial, se da cuando existe acuerdo entre las partes sobre la cosa y el precio..."²⁵

Se concluye, que se ha establecido de manera uniforme y consolidada, que la causación del ICA, en cuanto a la **actividad comercial de venta de bienes**, se genera en el lugar donde confluyen los elementos del contrato de compraventa, concernientes al **precio, plazo para el pago y lo que se vende**, así para establecer la jurisdicción en donde se estructura dicho tributo, no es importante establecer el sitio desde donde se realizan los pedidos, tampoco que las actividades comerciales, se realicen en el domicilio principal del contribuyente, sino que es necesario establecer el domicilio de ejecución de los contratos. Así pues, el lugar donde se ejerce la actividad comercial de venta y distribución de bienes es aquel donde se fijan los elementos esenciales del acuerdo y no donde se toman los pedidos, se entregan los productos o se ejercen labores de coordinación y asesoría.

²⁵ Recordemos que este criterio ha sido reiterado por el Consejo de estado, entre otras providencias: sentencia del 8 de junio de 2016, exp. 21.681. CP. Martha Teresa Briceño de Valencia, Consejero ponente: CARMELO PERDÓMO CUÉTER, Bogotá, D.C., dieciocho (18) de septiembre de dos mil diecisiete (2017), Radicación número: 11001-03-15-000-2017-01983-00(AC)

En el caso concreto, la sociedad **CORGIL ANDINA S.A**, realizó actividad comercial de venta de mercancías “filtros”, a través de medio telefónico y correo electrónico con **EDS TISQUESUSA S.A, LUBRISERVICIOS LA AVENIDA, ALFONSO GONZALEZ TORRES, LUIS ANTONIO RICAURTE ALABARRACIN** - *sociedades y personas naturales que ejercen su actividad comercial en el Municipio de Tunja* - (ver folios 129-132 del expediente administrativo cuaderno N1); quiere decir lo anterior, que los elementos del contrato, acordar el precio, forma de pago y la cosa, se efectuó a través de medios tecnológicos (sin utilizar infraestructura del municipio) desde el domicilio principal de la sociedad, esto es, para el año 2009 y parte del 2010 era en Bogotá y del 2010 en adelante en Cota, así los que utilizaron la infraestructura del municipio eran los comerciantes de la ciudad de Tunja y no la sociedad demandante, como lo considero la Secretaria de Hacienda.

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 (que indicó el hecho generado del impuesto de industria y comercio), fue objeto de estudio de constitucionalidad a través de la sentencia C-121 de 2006, donde se resaltó que para los casos de actividades comerciales realizadas a través de medios tecnológicos, el legislador debía prever ese tipo de casos con el fin de ser más concretos frente a la territorialidad del impuesto de industria y comercio, por ello hoy en día existe el artículo 343 de la ley 1819 de 2016 (Ley de reforma Tributaria)²⁶.

²⁶ Ver concepto del Ministerio de hacienda y Crédito Público N° 021343 basado en la siguiente consulta: “¿Qué se puede entender por lugar de perfeccionamiento de la venta? ¿La ciudad donde se desplaza el vendedor a tomar el pedido? O ¿la ciudad donde se factura y desde donde se despacha la mercancía?”.

La respuesta fue: “para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias ante cada municipio en donde realice su actividad comercial, el contribuyente debe determinar a partir de su forma de operación el municipio en donde se entiende perfeccionada cada venta, es decir, «el municipio en donde se convienen el precio y la cosa vendida». No resulta relevante en este tipo de ventas el lugar de despacho o de destino de las mercancías, puesto que, como se observa, este no fue el criterio utilizado por el legislador para esta regla de territorialidad”. También se habla de la dificultad que van a tener las empresas que presenten servicios de televisión, internet, telefonía fija y móvil, navegación móvil y servicio de datos, entre otras, pues deben declarar el impuesto de industria y comercio en cada uno de los municipios donde tengan usuarios o suscriptores de estos servicios.

“... Territorialidad del impuesto de industria y comercio

Desde la ley 14 de 1983 en su artículo 32 se estableció que la territorialidad del ICA “recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”.

Desde tiempo atrás, se han presentado distintas posturas en relación con la territorialidad del ICA, prestándose para que los municipios pretendan obtener el pago del tributo en sus municipios a cualquier costa, y son innumerables las demandas ante los tribunales para que diriman las controversias; pues bien mediante la sentencia 19256 de agosto de 2014, el Consejo de Estado unificó su criterio en este aspecto y consideró que el impuesto de Industria y Comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades industriales, comerciales y de servicio, que su causación, cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, tiene lugar en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compraventa, esto es, el precio, el plazo de pago y la cosa que se vende. Así mismo, que para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos.

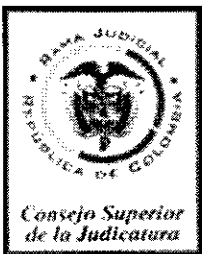
Ha señalado también la Sección, que la labor que efectúan los agentes de venta, es de coordinación, distinta por demás, a la de comercialización de bienes, y que por lo tanto, aquella no genera el tributo.

De manera, que “más que circunscribir la realización de la “actividad comercial” al domicilio principal del contribuyente, lo que procede es establecer el “Domicilio de ejecución de los contratos”, concepto que necesariamente se traduce en aplicar la ejecución de la actividad misma a la jurisdicción que el sujeto pasivo del ICA utiliza para lograr la consolidación de los negocios de los cuales deriva su ingreso.

Ahora bien, este tema de la territorialidad del impuesto de industria y comercio ha tenido recientemente cambios mediante el artículo 343 de la ley 1819 de 2016 (Ley de reforma Tributaria) en el cual se define que el impuesto de industria y comercio se causa a favor del municipio en el cual se realice la actividad gravada, bajo las siguientes reglas:

Se mantienen las reglas especiales de causación para el sector financiero señaladas en el artículo 211 del Decreto-ley 1333 de 1986 y de servicios públicos domiciliarios previstas en la Ley 383 de 1997.

1. En la actividad industrial se mantiene la regla prevista en el artículo 77 de la Ley 49 de 1990 y se entiende que la comercialización de productos por él elaborados es la culminación de su actividad industrial y por tanto no causa el impuesto como actividad comercial en cabeza del mismo.



Ahora bien, atendiendo a que CORGIL ANDINA S.A, realizó actividades comerciales venta de filtros con comerciantes del Municipio de Tunja, se tiene que no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tunja, por cuanto dicha actividad la ejecutó en el municipio donde tiene su domicilio, y donde se acreditó que lo pagó, para los años 2009 y 2010; circunstancia que desconoció la entidad demandada. En consecuencia, la demandante no era contribuyente del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tunja.

iv) Existe violación al debido proceso y derecho de defensa en la actuación administrativa, adelantada por el municipio de Tunja?

La actora resalta que no le fueron practicadas y valoradas, las pruebas que allegó con el recurso de reconsideración, además que no le permitieron acceder al expediente y conocer las pruebas que la administración municipal tenía para considerarlo que debía pagar el impuesto en mención, finalmente que el emplazamiento por no declarar no tenía sustento.

Al respecto está acreditado con el expediente administrativo allegado por la entidad accionada, que el emplazamiento se basó en un cruce de información donde pudo establecer que algunos comerciantes de Tunja, tenían como proveedor de sus mercancías a la sociedad CORGIL ANDINA S.A. No obstante, mencionarse ese cruce de información, no se puede verificar en el expediente, pues únicamente se establece en las resoluciones sanción los valores a tener en cuenta para hallar el monto de la sanción, pero no se puede verificar claramente la acreditación de los mismos, ya que solo obra a folios 91-93, 96-9 y 101-106, reportes de libros auxiliares generales de EDS Tisquesusa, y otros documentos que contienen una relación donde figura CORGIL ANDINA S.A, pero no de los demás comerciantes, claro está que en las resoluciones sanción si se menciona el valor de cada uno de los comerciantes, se reitera que el cruce de información base no está plenamente acreditada en el expediente administrativo.

2. En la actividad comercial se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

- a) Si la actividad se realiza en un establecimiento de comercio abierto al público o en puntos de venta, se entenderá realizada en el municipio en donde estos se encuentren;
- b) Si la actividad se realiza en un municipio en donde no existe establecimiento de comercio ni puntos de venta, la actividad se entenderá realizada en el municipio en donde se perfecciona la venta. Por tanto, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio en donde se convienen el precio y la cosa vendida;
- c) Las ventas directas al consumidor a través de correo, catálogos, compras en línea, tele ventas y ventas electrónicas se entenderán gravadas en el municipio que corresponda al lugar de despacho de la mercancía;
- d) En la actividad de inversionistas, los ingresos se entienden gravados en el municipio o distrito donde se encuentra ubicada la sede de la sociedad donde se poseen las inversiones.

En la actividad de servicios, el ingreso se entenderá percibido en el lugar donde se ejecute la prestación del mismo, salvo en los siguientes casos:

- a) En la actividad de transporte el ingreso se entenderá percibido en el municipio o distrito desde donde se despacha el bien, mercancía o persona;
- b) En los servicios de televisión e Internet por suscripción y telefonía fija, el ingreso se entiende percibido en el municipio en el que se encuentre el suscriptor del servicio, según el lugar informado en el respectivo contrato;
- c) En el servicio de telefonía móvil, navegación móvil y servicio de datos, el ingreso se entiende percibido en el domicilio principal del usuario que registre al momento de la suscripción del contrato o en el documento de actualización. Las empresas de telefonía móvil deberán llevar un registro de ingresos discriminados por cada municipio o distrito, conforme la regla aquí establecida. El valor de ingresos cuya jurisdicción no pueda establecerse se distribuirá proporcionalmente en el total de municipios según su participación en los ingresos ya distribuidos. Lo previsto en este literal entrará en vigencia a partir del 1 de enero de 2018....

De otra parte, el hecho de que CORGIL ADINA SA a través de su apoderado haya efectuado solicitud de copias de todo el expediente y la administración no se haya pronunciado al respecto, no es excusa para que el apoderado acudiera directamente a las oficinas de la demandada y pudiera acceder al expediente, así que por esta situación no se configura violación al debido proceso y al derecho de defensa.

Le asiste razón a la parte demandante, cuando señala que la administración no practicó ni valoró las pruebas allegadas con el recurso de reconsideración, las que dejan claridad absoluta que CORGIL ADINA S.A para los años gravables 2009 - 2013, pagó el impuesto de industria y comercio en Bogotá y Cota, pues además de aportar copia de las declaraciones, y reportes de pago, anexo certificación del revisor fiscal; situación ésta que la SECRETARIA DE HACIENDA DE TUNJA, dejó de lado, y no valoró al momento de resolver el recurso, causando violación al debido proceso por falta de valoración probatoria.

Respecto al tema de la **carga de la prueba en materia tributaria** el Consejo de Estado, ha señalado:²⁷

El artículo 684 del Estatuto Tributario Nacional —en adelante ET— señala que la autoridad tributaria está dotada de facultades de fiscalización e investigación, dirigidas a garantizar el efectivo cumplimiento de las normas fiscales sustanciales, esto es, comprobar el cumplimiento de los presupuestos que la ley dispone para legitimar el tributo declarado.

Sin embargo, en materia tributaria opera, de manera relativa, la carga dinámica de la prueba²⁸, en el entendido de que es el contribuyente el que se encuentra en posición privilegiada para probar el hecho económico declarado. El contribuyente es quien debe contar con los soportes de los hechos plasmados en la declaración privada.

Lo anterior también es acorde con lo previsto en las siguientes normas: (i) los artículos 786 a 791 del ET²⁹, que consagran la obligación de los contribuyentes

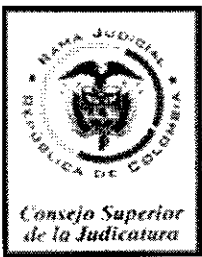
²⁷ CONSEJO DE ESTADO- SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- SECCIÓN CUARTA- Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ- Bogotá, D.C., catorce (14) de junio de dos mil dieciocho (2018)- Reiteración de lo dicho en la sentencia del 12 de marzo de 2012, expediente: Radicación número: 08001-23-31-000-2006-0; 952-01(17734), Actor: SOCIEDAD TRÁNSCOM COLOMBIA S.A. Demandado: DIAN.

²⁸ La carga dinámica de la prueba conlleva que «la parte que se encuentre en posición privilegiada para probar un hecho debe allegar la prueba respectiva... la carga de la prueba se traslada a la parte a que se encuentra en condiciones de aportar los medios al proceso» Prueba Judicial, Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla.

La Sección Tercera del Consejo de Estado ha precisado que «El principio de la carga dinámica de la prueba se presenta como una excepción a la regla general según la cual, quien alega, prueba; la excepción que este principio consagra consiste precisamente en que el deber de probar un determinado hecho o circunstancia se impone a la parte que se encuentre en mejores condiciones de hacerlo, aun cuando no lo haya alegado o invocado. Este principio se plantea como una solución para aquellos casos en los que el esclarecimiento de los hechos depende del conocimiento de aspectos técnicos o científicos muy puntuales que solo una de las partes tiene el privilegio de manejar. En síntesis, la aplicación del principio de la carga dinámica está condicionada al criterio del juez y supone la inversión de la carga de la prueba para un caso concreto». CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN TERCERA. Bogotá, D.C., tres (3) de mayo de dos mil uno (2001). Radicación número: 05001-23-31-000-1992-1670-01(12338). Actor: GLADYS ARANGO DE FERNÁNDEZ Y OTRO.

²⁹ «CAPÍTULO III. CIRCUNSTANCIAS ESPECIALES QUE DEBEN SER PROBADAS POR EL CONTRIBUYENTE.

ARTÍCULO 786. LAS DE LOS INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA. Cuando exista alguna prueba distinta de la declaración de renta y complementarios del contribuyente, sobre la existencia de un ingreso, y éste alega haberlo recibido en circunstancias que no lo hacen constitutivo de renta, está obligado a demostrar tales circunstancias.



de probar ciertos hechos económicos, y (ii) el artículo 745 del ET, que prescribe que las dudas provenientes de vicios probatorios existentes en el momento de practicar las liquidaciones o de fallar los recursos, deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente, siempre que este no se encuentre obligado a probar determinados hechos de acuerdo con las normas del capítulo I del Título VI del ET.

Así se puede advertir que si bien la carga de la prueba está en cabeza del contribuyente, la administración tiene el deber de comprobar el cumplimiento de los presupuestos que la ley dispone para legitimar el tributo declarado. En el sub examine, la secretaría de hacienda, no obstante el actor haberle probado que ya había pagado el impuesto en otro municipio, se abstuvo de pronunciarse al respecto, violando el debido proceso.

En consecuencia de dicha omisión, también pretermitió pronunciarse sobre uno de los límites a la facultad de imposición que ostentan las entidades territoriales, y es precisamente la prohibición de **doble tributación por un mismo hecho económico**³⁰, el cual tiene su fundamento en los principios constitucionales de equidad y progresividad, en los que se funda el sistema tributario colombiano de conformidad con el artículo 363 del C.P, pues permitir lo contrario (gravar dos veces el mismo hecho económico) llevaría a desconocer la capacidad económica del contribuyente como parámetro determinante del deber de contribuir con el financiamiento de las cargas públicas del Estado.

ARTÍCULO 787. LAS DE LOS PAGOS Y PASIVOS NEGADOS POR LOS BENEFICIARIOS. Cuando el contribuyente ha solicitado en su declaración de renta y complementarios la aceptación de costos, deducciones, exenciones especiales o pasivos, cumpliendo todos los requisitos legales, si el tercero beneficiado con los pagos o acreencias respectivos niega el hecho, el contribuyente está obligado a informar sobre todas las circunstancias de modo, tiempo y lugar referentes al mismo, a fin de que las oficinas de impuestos prosigan la investigación.

ARTÍCULO 788. LAS QUE LOS HACEN ACREEDORES A UNA EXENCIÓN. Los contribuyentes están obligados a demostrar las circunstancias que los hacen acreedores a una exención tributaria, cuando para gozar de ésta no resulte suficiente conocer solamente la naturaleza del ingreso o del activo.

ARTÍCULO 789. LOS HECHOS QUE JUSTIFICAN AUMENTO PATRIMONIAL. Los hechos que justifiquen los aumentos patrimoniales deben ser probados por el contribuyente, salvo cuando se consideren ciertos de conformidad con el artículo 746.

ARTÍCULO 790. DE LOS ACTIVOS POSEÍDOS A NOMBRE DE TERCEROS. Cuando sobre la posesión de un activo, por un contribuyente, exista alguna prueba distinta de su declaración de renta y complementarios, y éste alega que el bien lo tiene a nombre de otra persona, debe probar este hecho.

ARTÍCULO 791. DE LAS TRANSACCIONES EFECTUADAS CON PERSONAS FALLECIDAS. La Administración Tributaria desconocerá los costos, deducciones, descuentos y pasivos patrimoniales cuando la identificación de los beneficiarios no corresponda a cédulas vigentes, y tal error no podrá ser subsanado posteriormente, a menos que el contribuyente o responsable pruebe que la operación se realizó antes del fallecimiento de la persona cuya cédula fue informada, o con su sucesión.

³⁰ Ver también la sentencia C-121. 2006: "...No obstante lo anterior, la Corte también detecta que, como lo denuncia la demanda y algunas de las intervenciones, en el desarrollo y la aplicación del artículo acusado por parte de diversos municipios, se han originado conflictos jurídicos de diversa índole, que han tenido que ser resueltos por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, en especial para hacer efectiva la prohibición de doble tributación por un mismo hecho económico: prohibición que, como muy bien lo ha explicado el h. Consejo de Estado, dimana de los principios constitucionales de equidad y progresividad del sistema tributario a que alude el artículo 363 superior; en efecto, conforme a estos dos principios, no puede haber doble tributación con base en un mismo hecho económico, "porque ello desconocería la capacidad contributiva de los contribuyentes, que pretende establecer una correlación entre la obligación tributaria y su capacidad económica, de suerte que sea su capacidad económica la que sirva de parámetro para cumplir con su deber de contribuir con el financiamiento de las cargas públicas del Estado, consagrado en el artículo 95 de la Constitución Política."³⁰

... De esta manera es evidente que no puede haber doble tributación, puesto que unos mismos ingresos no pueden estar gravados por distintos municipios



Se destaca que la secretaria de hacienda de Tunja, solo tuvo en cuenta las pruebas aportadas por la sociedad demandante, en relación a las certificaciones de los comerciantes con los que ejerció actividad comercial, eso para señalar que si tenían actividad comercial en Tunja, pero dejo de lado también, el tipo de actividad que ejercía con los comerciantes de Tunja, no valoró lo que allí se certificó, como es que las actividades se hacían por teléfono o correo electrónico, lo que descartaba también, que se utilizara la infraestructura del municipio. Entonces la administración solo tuvo en cuenta la información exógena - cruce de información- que señala en la parte motiva de cada una de las resoluciones sanción, pero dicho cruce de información solo probó que la sociedad CORGIL ANDINA S,A efectuó actividad comercial con diferentes comerciantes de Tunja, ahora bien, como se dijo antes, al aportarse pruebas por parte de la demandante con el recurso de reconsideración, relativas a acreditar como fue la relación comercial lo cual descartaba que estuviere obligado a tributar en este municipio, y además que ya se había pagado el impuesto de industria y comercio en otros municipios, ello para establecer que no se estuviere violando el principio de doble tributación; es evidente que dichas pruebas no fueron valoradas por la administración municipal, violando así el derecho al debido proceso.

v) *Diferencia entre año gravable y vigencia fiscal?*

La parte actora también señala que se confundió el concepto de año gravable con vigencia fiscal. Frente al tema el Consejo de Estado ha precisado que en el impuesto de industria y comercio se distinguen los conceptos de «*periodo gravable*», que es aquel que sirve de base para la cuantificación del impuesto, y «*vigencia fiscal*», que es el período en el cual se cumplen las obligaciones de presentar la declaración y pagar el impuesto.³¹

En el caso concreto, se demandan las **Resoluciones Sanción # 057 de Octubre 2 de 2014** proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Tunja, por medio de la cual se impuso Sanción Por No Declarar Impuesto de Industria y Comercio año gravable 2009, fiscal 2010; y **Resolución Sanción # 058 de Octubre 2 de 2014** proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Tunja, por medio de la cual se impuso Sanción Por No Declarar Impuesto de Industria y Comercio año gravable 2010, fiscal 2011, así que los periodos gravables hacen referencia a los ingresos base para cuantificar el impuesto, y el periodo fiscal, es en el que se encuentra la obligación de declarar y pagar el impuesto para el caso del municipio de Tunja, es el año siguiente a que se reciben los ingresos. Para el despacho no existe confusión sobre el asunto.

Finalmente y una vez despejado los interrogantes señalados por la parte actora, se advierte que es viable la nulidad de los actos administrativos demandados, por falta de competencia,

³¹ Sentencias del 9 de noviembre de 2001, expediente 1229, Consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié; del 27 de octubre de 2005, expediente 14787, Consejera ponente Ligia López Díaz; del 24 de mayo del 2012, expediente 18132, Consejera ponente Martha Teresa Briceño de Valencia; del 6 de marzo de 2014, expediente 19649, Consejera ponente Martha Teresa Briceño de Valencia y, del 12 de diciembre de 2014, expediente 20361, Consejera ponente Martha Teresa Briceño de Valencia, entre muchas otras.



por notificación extemporánea, configurándose la nulidad del acto demandado³², y el silencio administrativo positivo, lo que significa que el recurso fue favorable a las pretensiones de la parte actora y violación al debido proceso; por tanto se debe acceder a las pretensiones de la demanda.

VI. CONCLUSION

Recapitulando debe decirse que se logró desvirtuar la legalidad de los actos administrativos demandados, por cuanto se configuró la falta de competencia de la secretaria de Hacienda del municipio de Tunja, para resolver el recurso de reconsideración, puesto que procedió a notificar la resolución N° 172 de 2015, fuera del término legal, lo cual a su vez configuró *de pleno derecho* el silencio administrativo positivo a favor de la parte demandante. También se logró establecer que CORGIL ANDINA S.A no es sujeto pasivo luego no está obligada a declarar y pagar el impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tunja para los años gravables 2009- fiscal 2010 y gravable 2010- fiscal 2011, ya que si bien tiene actividad comercial con comerciantes del municipio de Tunja, no utilizó infraestructura del Municipio, y tampoco acordó los elementos del contrato de compraventa de bienes (cosa, precio y plazo de pago) en la jurisdicción del municipio, por el contrario se acreditó que su actividad comercial la ejerce en los municipios de Bogotá y Cota, lugares donde además pago los impuestos para los años gravables solicitados. Se acreditó durante el proceso que la entidad accionada omitió la valoración de pruebas que fueron aportadas con el recurso de reconsideración, violando así el debido proceso.

Conforme a lo anterior es procedente acceder a las pretensiones de la demanda, se declarar la nulidad de los actos demandados y a título de restablecimiento declarar que la demandante no debe pagar ninguna sanción por no declarar el impuesto de industria y comercio durante el periodo gravable 2009 fiscal 2010 y gravable 2010 fiscal 2011, en la jurisdicción del Municipio de Tunja.

• COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO:

Atendiendo lo contemplado en el artículo 188 de la ley 1437 de 2011, y en el numeral 1 del artículo 365 del C.G.P, el despacho impone condenar en costas a la parte vencida, esto es

³² **Art. 730. Causales de nulidad.**

Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos:

1. Cuando se practiquen por funcionario incompetente.

2. Cuando se omita el requerimiento especial previo a la liquidación de revisión o se pretermita el término señalado para la respuesta, conforme a lo previsto en la ley, en tributos que se determinan con base en declaraciones periódicas.

3. Cuando no se notifiquen dentro del término legal:

4. Cuando se omitan las bases gravables, el monto de los tributos o la explicación de las modificaciones efectuadas respecto de la declaración, o de los fundamentos del aforo.

5. Cuando correspondan a procedimientos legalmente concluidos.

6. Cuando adolezcan de otros vicios procedimentales, expresamente señalados por la ley como causal de nulidad.



la parte demandante, y acogiendo la sentencia del Consejo de Estado de fecha 7 de abril de 2016, NI 1291-2014, Sección 2 subsección A. Dr. WILLIAM HERNANDEZ GOMEZ, que señala el criterio objetivo de valoración para la condena en costas, de acuerdo a lo anterior, la condena se liquidará por la Secretaría de éste Despacho y seguirá el trámite contemplado en el artículo 366 y ss del C.G.P.

Tomando en consideración el artículo en comento, el juzgado fija las agencias en derecho que se hayan causado dentro del presente asunto, de conformidad al Acuerdo No. PSAA16-10554 del Consejo Superior de la Judicatura, de fecha 5 de agosto de 2016, acto administrativo que en su artículo 5º, numeral 1. PROCESOS DECLARATIVOS EN GENERAL, fija como tarifa por la cuantía, cuando en la demanda se formulen pretensiones de contenido pecuniario, de menor cuantía, entre el 4% y el 10% de lo pedido. En ese sentido, se fija como agencias en derecho el 4% de la estimación de la cuantía indicada en el escrito de la demanda fue (fl.50) en atención a la duración del proceso, la naturaleza y calidad de la gestión desarrollada, y que corresponde a la suma de **NOVECIENTOS TREINTA Y SEIS MIL QUINIENTOS SESENTA PESOS (\$936.560oo)** a favor de la parte demandante.

VII. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Catorce Administrativo Oral del Circuito de Tunja, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley.

RESUELVE

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de La Resolución Sanción # 057 de Octubre 2 de 2014 proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Tunja, por medio de la cual se impuso Sanción Por No Declarar Impuesto de Industria y Comercio año gravable 2009, fiscal 2010; Nulidad de **la Resolución Sanción # 058 de Octubre 2 de 2014** proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal de Tunja, por medio de la cual se impuso Sanción Por No Declarar Impuesto de Industria y Comercio año gravable 2010, fiscal 2011 y **Nulidad de La Resolución # 172 de Noviembre 26 de 2015** por medio de la cual se confirmaron los actos administrativos sancionatorios, por cuanto se logró desvirtuar la presunción de legalidad, conforme se expuso en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, Declarar que **CORGIL ANDINA S,A** no está obligada a pagar suma alguna por concepto de sanción pecuniaria por no declarar el impuesto de industria y comercio durante el periodo gravable 2009 fiscal 2010 y gravable 2010 fiscal 2011, en la jurisdicción del Municipio de Tunja.



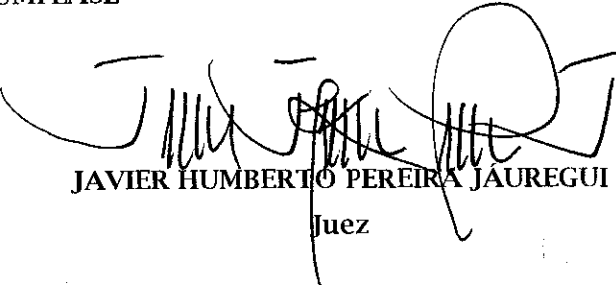
TERCERO: Condenar en costas a la parte DEMANDADA. Por secretaría efectúese la respectiva liquidación. Como agencias en derecho fíjese la suma de NOVECIENTOS TREINTA Y SEIS MIL QUINIENTOS SESENTA PESOS (\$936.560oo) a favor de la parte demandante.

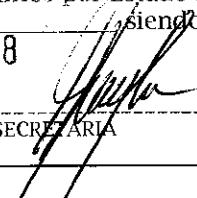
CUARTO: Notifíquese esta providencia en los términos del artículo 203 del CPACA en concordancia con lo dispuesto en el artículo 295 del Código General del Proceso.

QUINTO: En firme esta providencia por secretaria remítanse las comunicaciones de que tratan el inciso final del art. 192 del C.P.A.C.A

SEXTO: Una vez en firme esta providencia, archívese el expediente, dejando previamente las anotaciones y constancias de rigor. Si existe excedente de gastos procesales devuélvase al interesado. Realícese las constancias de rigor en el sistema de información judicial Siglo XXI.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE


JAVIER HUMBERTO PEREIRA JAUREGUI
Juez

<p>JUZGADO CATORCE ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO JUDICIAL DE TUNJA</p> <p>El fallo anterior se notificó por Estado N° <u>30</u> de HOY, <u>16 JUL 2018</u> siendo las 8:00 A.M.</p> <p> SECRETARÍA</p>
--