

REQUERIMIENTO ESPECIAL - Acto administrativo que carece de control jurisdiccional

En varias oportunidades esta Corporación ha precisado que el requerimiento especial, es un acto de simple trámite que no crea una situación jurídica de carácter particular; se trata de un acto que propone las modificaciones que la Administración pretende efectuar a la liquidación privada y que debe ser expedido previamente a la práctica de la liquidación oficial. Por tanto, atendiendo a su naturaleza de preparatorio, no es autónomamente un acto objeto de control jurisdiccional.

PROCEDIMIENTOS ESTABLECIDOS EN ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL - aplicación a nivel territorial

Los procedimientos previstos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional relativos a las actuaciones indicadas en el precepto legal, deberán ser aplicados en los municipios y distritos, en los tributos administrados por ellos. Lo anterior implica que corresponde a los concejos municipales expedir las reglamentaciones en relación con los tributos locales, con sujeción a la limitación prevista en el artículo 313 [4] de la Constitución Política y dentro del marco legal preexistente.

LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION Y REQUERIMIENTO ESPECIAL - Constituyen actos administrativos que requieren ser motivados

Al respecto, la Sala debe precisar que la explicación sumaria de las modificaciones propuestas a la liquidación privada y los fundamentos de la liquidación oficial que exige el artículo 712 del Estatuto Tributario, suponen que en forma sucinta se le indiquen al contribuyente los soportes fácticos y jurídicos de la decisión. Igualmente de acuerdo con el artículo 707 ibídem, el término para dar respuesta al requerimiento es de tres meses a partir de la fecha de notificación. Indica lo anterior que se violó el derecho de defensa, porque éste no constituye un simple formalismo para que se pronuncie el administrado sino que debe tener la oportunidad efectiva de ser escuchado con miras a controvertir los cargos que en forma precisa se le endilgan y correlativamente la Administración tiene el deber de analizar los argumentos y exponer las razones por las cuales los acepta o los rechaza. Ha sido jurisprudencia constante de la Sala, considerar que tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial, son actos administrativos que requieren ser motivados, pues si la autoridad tributaria rechaza la liquidación privada presentada por el contribuyente, debe poner en conocimiento de éste los motivos de desacuerdo para permitirle ejercer su derecho de contradicción.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente (E) : HECTOR J. ROMERO DIAZ

Bogotá, D.C., catorce (14) de agosto de dos mil ocho (2008)

Radicación: 68001-23-15-000-2001-00910-01(15871)

Actor: EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES S.A. E.S.P. DE BUCARAMANGA

Demandado: MUNICIPIO DE BUCARAMANGA

AUTO

Se decide el recurso de apelación contra la Sentencia del 29 de abril de 2005, proferida por la Sala de descongestión para los Tribunales Administrativos de Santander, Norte de Santander y Cesar, que declaró la nulidad de los actos administrativos contenidos en el Requerimiento Especial No. 000013 del 18 de febrero de 2000, la Liquidación de Revisión No. 000083 del 26 de septiembre de 2000 y la Resolución No. 381 del 21 de diciembre de 2000, proferidos por la Secretaría de Hacienda Municipal de Bucaramanga.

ANTECEDENTES

TELEBUCARAMANGA S.A. E.S.P., antes denominada Empresas Públicas de Bucaramanga, radicó ante el municipio la declaración de Industria y Comercio por el año gravable 1998, en la cual declaró unos ingresos brutos por valor de \$29.346.753.000 y liquidó un impuesto a cargo por \$220.100.518.

El 12 de enero de 2000 la demandada practicó a la sociedad actora, visita contable para verificar los ingresos y deducciones correspondientes al año gravable 1998. Para tal fin se exhibió la declaración de renta correspondiente a dicho período y el libro mayor y balance. Como resultado de la diligencia, determinó una base gravable por valor de \$61.651.565.400 y un impuesto a cargo por \$462.386.740.

El 18 de febrero de 2000, le fue remitido el requerimiento especial No. 000013, en el que se propuso la modificación de la declaración de Industria y Comercio y Avisos y Tableros, incrementando la base gravable y como consecuencia se liquidó un mayor impuesto a cargo por \$462.386.740 y la sanción por inexactitud del 200%, que asciende a \$445.806.410.

El 26 de septiembre de 2000, se expidió la Liquidación de Revisión No. 000083 de 2000.

El 1º de diciembre de 2000, la sociedad contribuyente presentó recurso de reposición ante el Grupo de Impuestos de la Secretaría de Hacienda de la Alcaldía de Bucaramanga, el cual fue resuelto negativamente mediante Resolución No. 381 del 21 de diciembre de 2000.

DEMANDA

La EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES S.A. E.S.P. DE BUCARAMANGA, presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Santander para que se declarara la nulidad de los actos administrativos proferidos por la Secretaría de Hacienda del municipio de Bucaramanga, el requerimiento especial No. 000013 del 18 de febrero de 2000, de la liquidación de revisión No. 000083 del 26 de septiembre de 2000 y de la Resolución No. 381 el 21 de diciembre de 2000, mediante los cuales se modificó la declaración de industria y comercio y, avisos y tableros correspondiente a la vigencia fiscal de 1998.

Como restablecimiento del derecho, solicitó se declarara la firmeza de la declaración privada de Impuesto de Industria y Comercio por el año gravable de 1998; se condenara al Municipio de Bucaramanga a reintegrar a la sociedad demandante toda suma que se acredite haber pagado por concepto del impuesto referido por el año gravable de 1998, liquidados a valor presente y con los intereses legales, en la forma y oportunidad consignada en los artículos 176 a 178 del Código Contencioso Administrativo.

Citó como normas violadas los artículos 51 y 66 de la Ley 383 de 1997; 84 del C.C.A. y el artículo 26 de la Constitución Política.

El concepto de violación se sintetiza así:

Los actos administrativos acusados debían someterse al artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, toda vez que el artículo 51 de la Ley 383 de 1997, determinó que el impuesto de Industria y Comercio en la prestación de los servicios públicos domiciliarios se causa en el municipio donde se preste el servicio al usuario final, sobre el valor promedio mensual facturado y no como lo pretende el Municipio de Bucaramanga, **sobre el promedio mensual de ingresos brutos**, de conformidad con el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, para los

demás contribuyentes no constituidos como empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios.

El municipio siguió el procedimiento de liquidación e imposición de sanciones establecidas en el artículo 106 del Acuerdo No. 039 de 1989 y estableció como término para contestar y presentar pruebas respecto del requerimiento especial, dos meses, sin tener en cuenta que debía aplicar el artículo 707 del Estatuto Tributario en virtud de lo dispuesto en el artículo 66 de Ley 387 de 1997.

Los actos demandados no expresaron las razones en que sustenta la modificación de la liquidación privada del contribuyente, conforme el artículo 703 del Estatuto Tributario. Su inobservancia genera la nulidad insaneable del acto por expedición irregular de conformidad con lo normado en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo.

El contribuyente no cometió ninguna inexactitud en el reporte de los hechos generadores, la base impositiva o los impuestos a cargo, en consecuencia no hay lugar a la sanción por inexactitud.

OPOSICIÓN

La Administración Municipal se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes razones:

Las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios no gozan de base gravable especial, por cuanto la ley determinó que el impuesto de Industria y Comercio en la prestación de servicios públicos domiciliarios, se causa en el municipio donde se preste el servicio al usuario final, sobre el valor promedio mensual facturado, tratamiento que es igualmente aplicable a todas las actividades industriales, comerciales y de servicios.

El impuesto se determina anualmente; lo que indica que la base gravable corresponde al total de los ingresos mensuales promedio obtenido en el año correspondiente, acatando la regla general que trata el artículo 7 del Acuerdo Municipal No. 039 de 1989, como el parágrafo 2 del artículo 51 de la Ley 383 de 1997.

Para efectos de la sanción impuesta, se aplicó el artículo 66 de la Ley 383 de 1997, es decir la parte sustantiva de la norma, no siendo correcto adoptar un nuevo régimen sancionatorio en cuanto a porcentajes, por estar establecidos en el Acuerdo Municipal No. 039 de 1989.

SENTENCIA APELADA

La Sala de Descongestión para los Tribunales Administrativos de Santander, Norte de Santander y Cesar, mediante Sentencia del 29 de abril de 2005, declaró la nulidad de los actos administrativos contenidos en el Requerimiento Especial No. 000013 del 18 de febrero de 2000, la liquidación de Revisión No. 000083 y la Resolución 381 del 21 de diciembre de 2000, proferidos por la Jefatura de la Unidad de Impuestos de la Secretaría de Hacienda Municipal de Bucaramanga.

El artículo 66 de la Ley 383 de 1997 consagra la aplicación de los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para efectos de declaraciones tributarias y procesos de fiscalización de los Municipios y Distritos; en consecuencia no podía fundamentar su actuación en el Acuerdo Municipal 039 de 1989.

La sala consideró vulnerados los artículos 703 y 707 del Estatuto Tributario con la expedición de los actos administrativos demandados, por no darse explicación a las razones que los sustentan y estar viciados de nulidad por cuanto se pretermitió el término señalado para la respuesta, al no haberse otorgado los tres (3) meses establecidos en la norma.

En virtud de lo establecido en el artículo 647 del Estatuto Tributario, la Administración Municipal aplicó en forma equivocada la sanción por inexactitud equivalente al 200% del valor dejado de declarar, al aplicar el Acuerdo 039 de 1989.

Por último, resolvió no acceder a la solicitud de reintegro de las sumas pagadas por concepto de industria y comercio por el año gravable de 1998, derivadas de los actos acusados, toda vez que no se demostró durante el trámite del proceso pago alguno por mencionado concepto.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada interpuso recurso de apelación contra la providencia de primera instancia, solicitando la revocatoria del fallo proferido, reiterando los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, por cuanto el municipio aplicó la norma vigente en la Jurisdicción, el Acuerdo 039 de 1989.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes demandante y demandada, guardaron silencio.

El Ministerio Público solicitó que se confirmara la Sentencia recurrida.

De conformidad con el artículo 66 de la Ley 383 de 1997, “las entidades territoriales a las que alude, - municipios y distritos – para los efectos tributarios descritos en la disposición, deben estar sometidos a los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario.”

El municipio debía aplicar los artículos 703 y 704 del Estatuto Tributario, que regulan en su orden “el requerimiento especial como requisito previo a la liquidación” y la “respuesta al requerimiento especial”; cuya inobservancia vicia de nulidad las actuaciones posteriores, teniendo en cuenta que son normas de superior jerarquía.

La actuación de la administración municipal, desconoce el artículo 707 del Estatuto Tributario, al conceder dos meses para contestar el requerimiento especial; en consecuencia, incurre en la causal de nulidad consagrada en el numeral 2º del artículo 730 del Estatuto Tributario.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de la actuación administrativa mediante la cual el municipio de Bucaramanga, determinó el impuesto de Industria y Comercio y, Avisos y Complementarios de la EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES DE BUCARAMANGA S.A. E.S.P., antes

EMPRESAS PÚBLICAS DE BUCARAMANGA, correspondiente al año gravable 1998.

En primer lugar, la Sala se pronunciará frente a la pretensión efectuada por la Sociedad demandante, relacionada con la declaratoria de nulidad del Requerimiento Especial No. 000013 del 18 de febrero de 2000.

En varias oportunidades esta Corporación ha precisado que el requerimiento especial, es un acto de simple trámite que no crea una situación jurídica de carácter particular; se trata de un acto que propone las modificaciones que la Administración pretende efectuar a la liquidación privada y que debe ser expedido previamente a la práctica de la liquidación oficial. Por tanto, atendiendo a su naturaleza de preparatorio, no es autónomamente un acto objeto de control jurisdiccional.

En cuanto al asunto de fondo, corresponde a la Sala establecer la normatividad aplicable al caso objeto de estudio, teniendo en cuenta que la entidad demandada adelantó el procedimiento gubernativo con base en el Acuerdo No. 039 de 1989 cuando se encontraba vigente la Ley 383 de 1997.

Precisa la Sala, que la Ley 383 de 1997, disponía en el artículo 66¹:

“Los municipios y distritos para efectos de las declaraciones tributarias y los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los Impuestos del Orden Nacional.”

De la norma transcrita se advierte que los procedimientos previstos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional relativos a las actuaciones indicadas en el precepto legal, deberán ser aplicados en los municipios y distritos, en los tributos administrados por ellos. Lo anterior implica que corresponde a los concejos municipales expedir las reglamentaciones en relación con los tributos locales, con sujeción a la limitación prevista en el artículo 313 [4] de la Constitución Política y dentro del marco legal preexistente.

¹ Con la reforma tributaria contenida en la Ley 788 de 2002 se sustituyó la norma mencionada, en el artículo 59 que expresa: “Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el estatuto tributario nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de éstas respecto del monto de los impuestos.

En el caso sub-judice, la administración municipal profirió la Liquidación de Revisión No. 0083 del 26 de septiembre de 2000, previo requerimiento especial, siguiendo el procedimiento establecido en el Acuerdo 039 de 1989, mediante el cual se expidió el Estatuto Municipal de Impuesto de Industria y Comercio y Avisos y Tableros para el municipio de Bucaramanga², según el cual se aplica una sanción de inexactitud del 200% sobre el valor dejado de declarar y el término para contestar el requerimiento es de dos meses a partir de la fecha de notificación³.

Es evidente que con tal proceder la Administración, desconoció el artículo 66 de la Ley 383 de 1997 que se encontraba vigente al momento de proferirse los actos ahora impugnados (2000), toda vez que éstos debían estar sometidos al procedimiento establecido en los artículos 702 al 714 del Estatuto Tributario Nacional.

La Sala advierte que tanto el Requerimiento Especial⁴ como la Liquidación Oficial de Revisión,⁵ carecen de explicación sobre los ingresos que se adicionaron; en el primero de los actos, en el numeral 2) indica que los ingresos fueron tomados de la declaración de renta del año gravable 1998 y del libro mayor y balance No. 11457 y, en la motivación de la Liquidación Oficial se dice que *“la sociedad no logró aclarar y/o desvirtuar mediante las correspondientes pruebas y soportes contables”*, sin que pueda conocerse por qué el funcionario llegó a esa conclusión.

Al respecto, la Sala debe precisar que la explicación sumaria de las modificaciones propuestas a la liquidación privada y los fundamentos de la liquidación oficial que exige el artículo 712 del Estatuto Tributario, suponen que en forma sucinta se le indiquen al contribuyente los soportes fácticos y jurídicos de la decisión. Igualmente de acuerdo con el artículo 707 ibídem, el término para dar respuesta al requerimiento es de tres meses a partir de la fecha de notificación.

² Fl. 101 a 187

³ Artículo 68 y 106 del Acuerdo 039 de 1989 (fl. 101-187).

⁴ Fl. 27

⁵ Fl. 28

Indica lo anterior que se violó el derecho de defensa, porque éste no constituye un simple formalismo para que se pronuncie el administrado sino que debe tener la oportunidad efectiva de ser escuchado con miras a controvertir los cargos que en forma precisa se le endilgan y correlativamente la Administración tiene el deber de analizar los argumentos y exponer las razones por las cuales los acepta o los rechaza.

Ha sido jurisprudencia constante de la Sala,⁶ considerar que tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial, son actos administrativos que requieren ser motivados, pues si la autoridad tributaria rechaza la liquidación privada presentada por el contribuyente, debe poner en conocimiento de éste los motivos de desacuerdo para permitirle ejercer su derecho de contradicción.

En efecto, de conformidad con el artículo 35 del Código Contencioso Administrativo, los actos administrativos que contienen decisiones que afectan a los particulares deben motivarse al menos de forma sumaria, pues el análisis de los hechos y razones que fundamentan la decisión, garantizan el derecho de defensa y de audiencia del contribuyente y enmarcan el contenido de la liquidación de revisión y su discusión. Por lo anterior, los motivos de los actos administrativos constituyen un elemento estructural y su ausencia o la falsa motivación generan la nulidad del acto, de conformidad con el artículo 84 *ibídem*. Del mismo modo, si el acto previo de la liquidación de revisión se expide sin explicación sumaria, se afecta la validez del proceso administrativo, con base en precisas normas tributarias como son los artículos 730-4 del Estatuto Tributario.

Las razones anteriores permiten a la Sala concluir que los actos administrativos impugnados trasgredieron el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario Nacional y en consecuencia incurren en las causales de nulidad establecidas en el artículo 730 numeral 2, 4 y 6 *ibídem*.

De conformidad con las consideraciones que anteceden, se confirmará la sentencia recurrida.

⁶ Sentencias de 5 de octubre del 2001, Expediente 12095; de mayo 18 del 2006, Expediente 14778; de 14 de junio de 2007, Expediente: 15680, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

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

F A L L A:

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CÚMPLASE.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ