



**CONSEJO DE ESTADO**  
**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**  
**SECCIÓN CUARTA**

**Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C., veintiséis (26) de mayo de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 25000-23-37-000-2012-00077- 01 [20328]

**Actor: FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL**

**Demandado: DISTRITO CAPITAL**

**Impuesto fondo de pobres – períodos 2 a 6 de 2006**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 29 de mayo de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Cundinamarca, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas a la actora.

**ANTECEDENTES**

El 4 de febrero de 2011, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá notificó a la actora el **Emplazamiento para Declarar 2011EE16732** el impuesto de “*fondo de pobres*” correspondiente a los períodos 2 a 6 del año 2006<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Folios 127 c.a



El 9 de marzo de 2011, mediante Resolución 302-DDI-095759, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá impuso a la actora **sanción por no declarar** el impuesto de “*fondo de pobres*” por los períodos 2 a 6 del año 2006 por \$67.962.000<sup>2</sup>. El acto se notificó el 10 de marzo de 2011<sup>3</sup>.

El 11 de marzo de 2011, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá practicó **Liquidación Oficial de Aforo** [327-DDI-095947] del impuesto de “*fondo de pobres*” de los períodos 2 a 6 del año 2006 y determinó el impuesto en \$116.404.000<sup>4</sup>. Esta decisión se notificó el 11 de marzo de 2011<sup>5</sup>.

La actora interpuso recurso de reconsideración contra las dos decisiones y por Resolución DDI005029 de 23 de febrero de 2012, la Dirección Distrital de Impuestos **confirmó los actos recurridos**<sup>6</sup>.

## DEMANDA

La **FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL**, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, formuló las siguientes pretensiones<sup>7</sup>:

“1.1. *Se declare la acumulación en un solo expediente, de la demanda de Nulidad y Restablecimiento del Derecho contra las*

---

<sup>2</sup> Folios 23 a 28 c.ppal

<sup>3</sup> Folio 147 c.a

<sup>4</sup> Folio 17 a 22 c.ppal

<sup>5</sup> Folios 136 y 198 c.a

<sup>6</sup> Folios 29 a 38 c.ppal

<sup>7</sup> Folios 2 a 14 c.ppal

*Resoluciones Sanción y las Resoluciones que contienen la Liquidación de Aforo, con base en lo dispuesto en el artículo 165 del Código Contencioso Administrativo y, al haber sido resueltos los Recursos de Reconsideración a través de una sola Resolución, tal y como queda expuesto.*

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

- a) *La Resolución Sanción No. 302 DDI 095759 de marzo 9 de 2011, proferida por el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y el Consumo, por no presentar la declaración del Impuesto de Fondo de Pobres, por los períodos gravables de febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2006.*
- b) *La Resolución No. 327 DDI 095947 de marzo 11 de 2011, proferida por la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y el Consumo de la Dirección de Impuestos Distritales de la Secretaría de Hacienda, por medio de la cual se profiere Liquidación de Aforo, por no presentar la declaración del Impuesto de Fondo de Pobres, por los períodos gravables de febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2006.*
- c) *La Resolución No. DDI 005029 de febrero 23 de 2012, proferida por la Jefe de de (sic) la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, por medio de la cual se resuelve el Recurso de Reconsideración interpuesto contra las anteriores resoluciones que contienen la Sanción y la Liquidación de Aforo.*

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

- a) *Que se declare que la **FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL** no estaba obligada a presentar las declaraciones del Impuesto de Fondo de Pobres durante los períodos de febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2006, por no ser exigible dicho impuesto en la Jurisdicción del Distrito Capital, conforme a los fundamentos jurídicos que adelante se señalan.*



- b) Que en consecuencia, no corresponde aplicar la sanción por no declarar que se pretende imponer a la entidad demandante, ni es procedente practicarle liquidación de aforo para determinar el impuesto a cargo de Fondo de Pobres y Unificado de Fondo de Pobres y Azar y Espectáculos.*
- c) Que son de cargo de la entidad demandada las costas en que se incurra dentro del presente proceso.”*

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 29 y 338 de la Constitución Política.
- Artículo 161 del Decreto 1421 de 1993.
- Artículo 11 de la Ley 489 de 1998.
- Artículos 638 y 688 del Estatuto Tributario.
- Artículo 54 del Acuerdo Distrital 807 de 1993.
- Artículo 271 del Acuerdo Distrital 362 de 2002.
- Artículo 3 del Acuerdo Distrital 429 de 2005.
- Artículo 1 del Acuerdo Distrital 439 de 2005.

El concepto de la violación se sintetiza así:

### **Violación directa del artículo 338 de la Constitución Política**

Las resoluciones que sancionaron por no declarar y aforaron a la actora violan el artículo 338 de la Constitución Política, puesto que el Acuerdo 01 de 1918, que creó el Impuesto de Fondo de Pobres, y la Ley 72 de 1926, que lo convalidó, no fijaron los elementos esenciales de ese tributo y tal facultad es



indelegable en las autoridades tributarias, quienes tampoco pueden adecuarlos a cada caso particular.

El sujeto pasivo del Impuesto de Fondo de Pobres era indeterminado, pues no se establecía si era el empresario que realizaba el espectáculo, la propietaria del teatro o donde se llevaba a cabo el evento, la entidad vendedora de la boletería, el promotor del evento, etc.

**Violación de los artículos 54 del Decreto 807 de 1993, modificado por el artículo 271 del Decreto 362 de 2002 y 638 y 688 del E.T.**

La Administración se limitó a emplazar a la actora a invitarla a declarar sin formular ningún tipo de cargo en su contra, con lo cual omitió proferir pliego de cargos previo a la imposición de la sanción por no declarar el Impuesto de Fondo de Pobres de los períodos discutidos.

No es lo mismo un emplazamiento para declarar que un pliego de cargos, ya que el primero invita al contribuyente a declarar y, el segundo, pone en conocimiento del presunto contribuyente los períodos que se supone está obligado a declarar, el hecho generador, la base gravable del impuesto, la sanción y el régimen aplicable, etc. En ese sentido, se puede observar que en el artículo 688 del E.T., sobre la competencia de la actuación fiscalizadora, se indican uno a uno los diferentes actos administrativos mediante los cuales se pronuncia la Administración y en forma independiente se alude al pliego de cargos y al emplazamiento para declarar, ello, porque no se trata del mismo acto jurídico.



El artículo 54 del Decreto 807 de 2002 [modificado por el artículo 271 del Decreto 362 de 2002] y el artículo 638 del Estatuto Tributario establecen que para la imposición de una sanción mediante resolución independiente previamente debe formularse pliego de cargos. Este es un requisito *sine qua non* para la validez jurídica del acto administrativo, de suerte que si dicho acto previo no se profiere, se hace forzoso reconocer la nulidad de la resolución sanción.

#### **Excepción de inconstitucionalidad del artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001**

La remisión del artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001 a la sanción establecida en el artículo 60 del Decreto Distrital 807 de 1993 es abiertamente inconstitucional, porque se expidió para el impuesto de espectáculos públicos y dicho acuerdo no era el mecanismo idóneo para crear una sanción para el Impuesto de Fondo de Pobres. Además, porque no se estableció previamente a la conducta sancionada, para el Impuesto de Fondo de Pobres, con lo cual se viola el artículo 29 de la Constitución Política.

#### **Estatus jurídico del Impuesto de Fondo de Pobres y la consecuente inconstitucionalidad e ilegalidad de los actos acusados**

Mediante el Acuerdo 399 y las Resoluciones SHD-00146<sup>8</sup> y DDI-013668<sup>9</sup>, todos de 2009, el Distrito Capital estableció y unificó, por primera vez, la

---

<sup>8</sup> Señaló los obligados y los plazos para declarar y pagar el Impuesto de Fondo de Pobres.



normativa del Impuesto de Fondo de Pobres. Antes, lo que existía era una multiplicidad de normas fragmentadas, dispersas e incompletas, algunas de las cuales excedían las facultades y competencias de la Constitución y la ley.

Así, el Impuesto de Fondo de Pobres se creó en 1918 a través del Acuerdo 1, que fue convalidado por la Ley 72 de 1926. El Acuerdo 33 de 1938 autorizó al Alcalde de Bogotá a traspasar la función de recaudar el impuesto de pobres a la Beneficencia de Cundinamarca, cesión que se hizo mediante contrato 05 de 1938, modificado por los contratos 600 de 1953 y 24 de 1956. En dichos contratos, el Alcalde también delegó la determinación, fiscalización, discusión, devolución y cobro del tributo, por lo que excedió lo autorizado por el Concejo Distrital.

Además, el artículo 161 del Decreto Ley 1421 de 1993 establece que es atribución del Distrito Capital, la gestión, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro de los tributos distritales.

Por imposibilidad de la Beneficencia de Cundinamarca de recaudar el tributo, mediante el Acuerdo 52 de 2001, el Distrito Capital acogió el régimen sancionatorio establecido para el impuesto de espectáculos públicos. Sin embargo, para esa fecha no estableció los lugares y plazos para el pago del impuesto.

---

<sup>9</sup> Adoptó el formulario para el pago del impuesto de Fondo de Pobres.





Igualmente, el demandado intentó reasumir el recaudo del impuesto de fondo de pobres mediante Resolución 429 de 2005, que estableció los plazos y lugares para la presentación de las declaraciones.

No obstante, dicha resolución fue modificada por la Resolución 439 de 2005, en el sentido de que la Resolución 429 del mismo año entraría en vigencia una vez se suscribiera el convenio que garantizara la atención a la población beneficiaria del impuesto. Como ese contrato no se firmó, la Beneficencia mantuvo la función de recaudar pero no tenía cómo hacerla efectiva.

Las anteriores resoluciones fueron derogadas por la Resolución SDH-00146 de 29 de abril de 2009, que estableció los lugares y plazos para la presentación y pago del impuesto, a partir de mayo de 2009. Asimismo, la Resolución DDI-0136608 de 2009 adoptó el formulario de pago del impuesto.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La Dirección Distrital de Impuestos se opuso a las pretensiones de la demanda con los argumentos que se resumen a continuación<sup>10</sup>:

Con la expedición del Decreto Distrital 807 de 1993 se armonizó la normativa fiscal vigente en el Distrito Capital. Así, el artículo 10 del citado decreto, en consonancia con el Decreto Ley 1421 de 1993, establece que corresponde a la Dirección Distrital del Impuestos, a través de sus dependencias, la gestión,

---

<sup>10</sup> Folios 159 a 168 c.ppal





administración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro de los tributos distritales.

El artículo 1 del Acuerdo 399 de 2009 fusionó los Impuestos de Fondo de Pobres y de Espectáculos Públicos, bajo la denominación de impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos públicos, cuyo cobro y administración está a cargo de la Dirección Distrital de Impuestos.

El sujeto pasivo del Impuesto de Fondo de Pobres es la persona natural o jurídica de cualquier naturaleza que realice espectáculos públicos, sea de manera permanente u ocasional en la jurisdicción del Distrito Capital, a menos que esté expresamente exenta o no sujeta al impuesto.

En un caso similar, sobre los elementos esenciales del impuesto de espectáculos públicos, la Corte Constitucional precisó que aunque estos no estaban claramente definidos, eran determinables, porque el sujeto pasivo del impuesto se establece de acuerdo con la actividad de elaboración y producción de billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, es decir, que se trata de la persona, empresario, dueño o concesionario que quiere llevar a cabo el juego o el espectáculo<sup>11</sup>.

Como las actividades realizadas por la actora en los períodos 2 a 6 de 2006 no se encontraban en ninguna de las exenciones y/o no sujeciones del

---

<sup>11</sup> Sentencia C-537 de 1995



impuesto de fondo de pobres, no hubo violación al ordenamiento jurídico. De modo que no es posible acceder a las pretensiones de la demanda.

De conformidad con el artículo 103 del Decreto 807 de 1993, no es obligatorio proferir pliego de cargos antes de la resolución sanción, puesto que el artículo 716 del Estatuto Tributario, al cual se remite la norma distrital, prevé que vencido el término que se otorga en el emplazamiento por no declarar [art. 715 E.T.] sin que se haya presentado la declaración respectiva, la Administración debe imponer la sanción del artículo 643 del mismo ordenamiento.

Es claro, entonces, que el procedimiento de aforo es especial, por lo que las normas que lo regulan deben preferirse a las normas generales. Así lo precisó el Consejo de Estado en sentencia de 28 de enero de 2010, en la que expresamente se refirió al artículo 54 del Decreto 807 de 1993 e indicó que esta norma no se aplica al procedimiento de aforo porque para tales efectos el legislador dispuso reglas especiales<sup>12</sup>.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, con base en lo siguiente<sup>13</sup>:

---

<sup>12</sup> Exp. 17209, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

<sup>13</sup> Folios 205 a 233 c.ppal



Los actos administrativos demandados no violan el artículo 338 de la Constitución Política, porque el Acuerdo 1 de 1918 estableció los elementos esenciales del tributo y la Ley 72 de 1926 convalidó dicha regulación.

Como resultado de la legitimación aludida, los artículos 7 [literal j)] y 121 del Decreto 423 de 1996, así como 7 [literal j)] y 129 del Decreto 352 de 2002, contienen la reglamentación puntual sobre el Impuesto de Fondo de Pobres.

El hecho de que la resolución sanción se haya aplicado con base en una norma sancionatoria tipificada para el impuesto de espectáculos públicos, no viola el derecho del debido proceso [art. 29 de la C.P.] de la actora. Ello, porque en desarrollo del principio de autonomía tributaria territorial y por efecto de la remisión que el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001 hizo al ordenamiento del impuesto de espectáculos públicos [artículos 12, 34, 60 y 82 del Decreto 807 de 1993], la sanción se encontraba previamente establecida en la ley, conforme con el principio de *nullun crimen sine lege, nulla poena sine lege*.

Los actos por los cuales el Distrito Capital transfirió a la Beneficencia de Cundinamarca el recaudo del Impuesto de Fondo de Pobres no son inconstitucionales, pues el artículo 338 de la Constitución Política otorga a las entidades territoriales autonomía administrativa, conforme con la cual, además de desarrollar los elementos esenciales del tributo, pueden ceder el recaudo.



Fue así como el artículo 12 del Acuerdo 33 de 1938 autorizó al Alcalde para que trasladara el recaudo del Impuesto de Fondo de Pobres a la Junta General de Beneficencia de Cundinamarca. Lo anterior, a través del contrato suscrito por las partes el 24 de febrero de 1956 y que terminó el 26 de mayo de 2005, por Oficio Distrital 2005EE144712.

Asimismo, en el expediente no existe prueba de que además del recaudo se hubieran cedido otras facultades, como la fiscalización y determinación del tributo. Solo se aporta prueba del traslado de la potestad de recaudo a la Beneficencia, según el Acuerdo 33 de 1938 y el contrato de 24 de febrero de 1956.

Como el recaudo del tributo involucra todas las actividades necesarias para que el impuesto llegue a las arcas del Estado, la Beneficencia estaba facultada para reglamentar aspectos como la presentación de la declaración, lugares de recaudo, cuentas bancarias, etc., como lo contempló la Circular 0001 de 13 de agosto de 2002 de la Beneficencia de Cundinamarca. Dicha directriz administrativa rigió hasta cuando la Dirección Distrital de Impuestos reasumió el recaudo del Impuesto de Fondo de Pobres, a través de las Resoluciones SHD-000146 de 2009 y DDI-013668 de 2009.

Aunque en los períodos 2 a 6 de 2006 la Dirección Distrital de Impuestos no había reasumido la competencia del recaudo del impuesto, a pesar de la expedición de las Resoluciones 429 y 439 de 2005, este aspecto se encontraba regulado en la Circular 0001 de 2002 expedida por el Gerente General de la Beneficencia de Cundinamarca.



No se vulneran el artículo 54 del Decreto 807 de 1993 ni los artículos 638 y 688 del Estatuto Tributario, pues el acto previo e indispensable para imponer la sanción por no declarar en resolución independiente es el emplazamiento previo por no declarar, de conformidad con el procedimiento especial aforo establecido en los artículos 715 y 716 del E.T. aplicable por remisión del artículo 103 del Decreto 807 de 1993.

Finalmente, no se impone condena en costas por no estar probadas.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La **demandante** reiteró los argumentos de la demanda y, además, sostuvo lo siguiente<sup>14</sup>:

El fallo impugnado viola los artículos 338 y 29 de la Constitución Política porque:

- El Tribunal desconoció que los actos administrativos demandados violaron el artículo 338 de la Constitución Política, dado que no es cierto que el Acuerdo 1 de 1918, convalidado por la Ley 72 de 1926, estableció los elementos esenciales del Impuesto de Fondo de Pobres, pues fue con la expedición del Acuerdo 399 de 2009, posterior a los actos demandados, que se reglamentó en debida forma dicho tributo.

---

<sup>14</sup> Folios 236 a 241 c.ppal



- Al estudiar la legalidad de la sanción, el Tribunal hizo una interpretación analógica de las normas sancionatorias y trató indistintamente el impuesto de espectáculos públicos, el Impuesto de Fondo de Pobres y el impuesto de azar y espectáculos.

Dentro del proceso se presentó un hecho nuevo, con la aptitud suficiente para definir el presente debate. Se trata de la expedición de la Ley 1493 de 2011, que derogó el Impuesto de Fondo de Pobres y creó un incentivo para que los contribuyentes morosos de este impuesto por periodos anteriores al año 2011, quedaran al día con la Administración Distrital.

La actora se acogió a este beneficio mediante escrito de 1º de agosto de 2012.

La Administración Distrital se negó a conceder el beneficio alegando supuestas violaciones constitucionales, que de existir, no le compete resolver, porque no es el escenario ni la oportunidad debido a que la Ley 1493 de 2011 se encuentra vigente.

El 4 de abril de 2014<sup>15</sup> y el 7 de julio de 2015<sup>16</sup>, la demandante dio alcance al recurso de apelación para aportar algunas de las sentencias del Tribunal que resolvieron los procesos adelantados entre las mismas partes, respecto de otros periodos fiscales del Impuesto de Fondo de Pobres.

---

<sup>15</sup> Folios 298 a 356 c.ppal

<sup>16</sup> Folios 357 a 374 c.ppal



## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos del recurso de apelación<sup>17</sup>.

La **Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá** alegó de conclusión de manera extemporánea<sup>18</sup>.

El **Ministerio Público** solicitó acceder a las pretensiones de la demanda, para lo cual pidió aplicar por inconstitucional el artículo 9 del Acuerdo 52 del 2001 que, a su vez, remite al artículo 60 del Decreto 807 de 1993, toda vez que la ley no estableció la sanción por no declarar el Impuesto de Fondo de Pobres ni autorizó que se adoptara la prevista para el impuesto de espectáculos públicos.

Además, la autonomía tributaria de los municipios no es ilimitada, puesto que tales entidades territoriales están obligadas a desarrollarla dentro de los límites de la Constitución y la ley, conforme con el artículo 287 de la C.P.

Por lo tanto, el que el Acuerdo 52 de 2001 tomara como propia la sanción por no declarar del impuesto de espectáculos públicos equivale a establecer una sanción que la ley que creó el Impuesto de Fondo de Pobres no estableció, lo que comporta la violación del derecho del debido proceso [art. 29 C.P.].

---

<sup>17</sup> Folios 380 a 385 c.ppal

<sup>18</sup> Folios 143 a 417 c.ppal





## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala determina si la actora estaba obligada a declarar el Impuesto de Fondo de Pobres por los períodos gravables 2 a 6 de 2006. En consecuencia, precisa si se ajustan al ordenamiento jurídico la sanción por no declarar y la liquidación de aforo de que dan cuenta los actos acusados.

Para ello, analiza, en primer lugar, la procedencia de lo que la actora denominó como “*hecho nuevo fuera del proceso*”. Luego, se refiere a las normas que regulan este impuesto en el Distrito Capital y a los efectos de la cesión de la facultad de recaudo en la determinación del tributo, pues se discute que durante los períodos en discusión el impuesto de fondo de pobres no era exigible, por lo cual tampoco existía el deber de declararlo.

Adicionalmente, estudia la excepción de inconstitucionalidad del artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, que alegó la actora y que también propuso el Ministerio Público.

Por último, la Sala establece si se desconoció el debido proceso de la actora porque la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió la resolución sanción por no declarar sin haberle notificado pliego de cargos.



Para abordar los puntos en mención, la Sala reitera el criterio expuesto en sentencias de 28 de mayo y 3 de junio de 2015, en las que se estudió un asunto similar entre las mismas partes<sup>19</sup>.

### **Cuestión previa: Hecho nuevo dentro del proceso**

La demandante alega que la expedición de la Ley 1493 de 2011<sup>20</sup> constituye un hecho nuevo, pues solicitó y tiene derecho al beneficio para contribuyentes cumplidos, por lo cual quedan al día todas las obligaciones pendientes por concepto del Impuesto de Fondo de Pobres.

El artículo 35 de la Ley 1493 de 2011 dispuso lo siguiente:

**“Artículo 35. Beneficio para los contribuyentes cumplidos.** Los productores de los espectáculos públicos que durante el año 2011 hubieren pagado los impuestos que se derogan en esta ley para tal sector y respecto de la cual se declaran no sujetos, como beneficio por su cumplimiento quedarán al día por todas las obligaciones de los años anteriores y no serán objeto de acción alguna por parte de las administraciones tributarias.

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

---

<sup>19</sup> Expedientes 20489, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y 20606, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>20</sup> Por la cual se toman medidas para formalizar el sector del espectáculo público de las artes escénicas, se otorgan competencias de inspección, vigilancia y control sobre las sociedades de gestión colectiva y se dictan otras disposiciones



La anterior norma fue reglamentada por el Decreto 1258 de 14 de junio de 2012, que en el artículo 20, dispuso lo siguiente:

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

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

*Parágrafo. La constancia de la declaración y pago servirá como soporte para que se suspendan o revoquen las actuaciones de determinación del impuesto generadas con anterioridad a la expedición de la Ley 1493 de 2011”.*

Conforme con las disposiciones transcritas, los productores de espectáculos públicos de artes escénicas que durante el 2011 hubieran pagado todos los impuestos derogados por la Ley 1493 de 2011<sup>21</sup>, tenían como beneficio quedar al día en todas las obligaciones de los años anteriores y no eran

---

<sup>21</sup> **“Artículo 37. Vigencias y derogatorias.** *Esta ley rige a partir de la fecha de su promulgación y deroga en lo que respecta a los espectáculos públicos de las artes escénicas en ella definidos, el impuesto a los espectáculos públicos, de que trata el numeral 1 del artículo 7° de la Ley 12 de 1932, el literal a) del artículo 3° de la Ley 33 de 1968 y las normas que los desarrollan, igualmente deroga en lo que respecta a dichos espectáculos públicos de las artes escénicas, el impuesto al deporte de que trata el artículo 77 de la Ley 181 de 1995 y las demás disposiciones relacionadas con este impuesto, así como el artículo 2° de la Ley 30 de 1971. Y deroga **en lo que respecta dichos espectáculos públicos de las artes escénicas el impuesto del fondo de pobres autorizado por Acuerdo 399 de 2009.**”*



objeto de fiscalización, siempre y cuando comprobaran (i) que durante el año 2011 pagaron los impuestos derogados por la citada ley o, ii) que a más tardar, dentro de los tres meses siguientes a la promulgación de la ley (marzo de 2011), se pusieron al día con la declaración y pago de los correspondientes impuestos.

En el caso en estudio, con base en las normas que consagran el beneficio en mención, el 1 de agosto de 2012 la actora presentó derecho de petición, para que se dé *“cumplimiento a lo que ordena, a lo que manda la ley, en el sentido de dar por terminada toda actuación administrativa y judicial en curso – revocando la totalidad de los actos administrativos proferidos en contra de la Fundación Teatro Nacional- en razón del referido Impuesto de Fondo de Pobres y Unificado de Fondo de Pobres, Azar y Espectáculos, tal y como lo dispone la varias veces citada Ley 1493 de 2011 y su respectivo Decreto Reglamentario número 1258 de junio de 2012”*<sup>22</sup>.

La solicitud fue de carácter general, pues no se refiere a algún período gravable en particular.

Para demostrar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por el año 2011, la actora aportó copia de las declaraciones del impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos por el año gravable 2011<sup>23</sup>.

---

<sup>22</sup> Folios 247 a 250 c.ppal

<sup>23</sup> Folios 251 a 262 c.ppal



En respuesta al derecho de petición, el 17 de agosto de 2012 el demandado comunicó a la actora, lo siguiente<sup>24</sup>:

*«[...] el beneficio de no iniciar o suspender, aplica para los procesos en curso respecto de la determinación oficial de los impuestos sobre los años 2011 y anteriores».*

Asimismo, le comunicó que<sup>25</sup>:

*“[...] en lo que concierne a los fallos proferidos por la Oficina de Recursos Tributarios a la entrada en vigencia de la Ley y de su Decreto Reglamentario, no es posible acceder a la petición de revocatoria de la totalidad de los fallos administrativos proferidos en contra de la FUNDACIÓN TEATRO NACIONAL porque **respecto de ellos se encuentra agotada la vía gubernativa**, además, entre otras porque de acceder a la petición, esta Oficina estaría transgrediendo el principio de seguridad jurídica contenido en los artículos 87 y siguientes del Código Contencioso Administrativo, la orden Constitucional de irretroactividad de las normas tributarias y el mandato de igualdad para todos los administrados, así:.” (Destaca la Sala)*

La respuesta en el sentido de que el beneficio se aplica a los procesos en curso y correlativamente no se aplica a los ya terminados porque está agotada la vía gubernativa, constituye un acto administrativo definitivo porque resuelve de fondo sobre la procedencia del beneficio<sup>26</sup>. Por consiguiente, dicho acto es demandable ante esta jurisdicción.

---

<sup>24</sup> Folios 243 a 246 c.ppal

<sup>25</sup> Ibidem

<sup>26</sup> Es de anotar que para la Administración los actos demandados obedecen a procesos administrativos ya terminados porque respecto de estos se agotó la vía gubernativa mediante los actos que decidieron el recurso de reconsideración.



No obstante, en este caso la actora no demandó la legalidad del acto que le negó el beneficio, pues lo que cuestionó fue la legalidad de los actos por los cuales el Distrito Capital le impuso sanción por no declarar y le practicó liquidación de aforo respecto al Impuesto de Fondo de Pobres por los períodos 2 a 6 de 2006.

A su vez, la negativa del beneficio tributario más que un hecho nuevo, constituye una verdadera pretensión que es diferente al objeto del proceso, que, se reitera, gira en torno a la legalidad de los actos de determinación oficial del Impuesto de Fondo de Pobres y de la sanción por no declarar<sup>27</sup>.

En consecuencia, en este proceso no cabe pronunciamiento alguno frente a la legalidad de la decisión de la Administración de negar a la actora el beneficio del artículo 35 de la Ley 1493 de 2011.

### **El Impuesto de Fondo de Pobres y el alcance de la cesión de la facultad de recaudo en la fiscalización y determinación del tributo**

En varias oportunidades la Sala se ha pronunciado sobre la legalidad del Impuesto de Fondo de Pobres, criterio que reitera de nuevo en esta ocasión<sup>28</sup>.

---

<sup>27</sup> Sentencias de 28 de mayo de 2015, exp 20489. C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez y de 3 de junio de 2015, exp. 20606, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>28</sup> Sentencias de 9 de junio de 2000, exp. 10029 C.P. Julio Enrique Correa Restrepo, de 9 de octubre de 2014, exp. 20330, C.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 28 de mayo de 2015, exp. 20489, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



El artículo 1 del Acuerdo 1 de 1918 creó el Impuesto de Fondo de Pobres, destinado a proteger a las personas desprovistas de todo recurso que estuvieran en estado de mendicidad, recogiénolas en casas de beneficencia. El artículo 2 del mismo acuerdo dispuso que el mencionado impuesto se conformaba por el producto del 10% del valor de las entradas efectivas a teatros, conciertos, cinematógrafos, plazas de toros y demás espectáculos públicos análogos y el producto de \$100 mensuales sobre cada sala o establecimiento de bailes públicos.

Asimismo, el artículo 3 del acuerdo previó que quedaba a cargo de la Alcaldía reglamentar cómo hacer efectiva esta renta, que la renta recaudada quedaba incorporada en el presupuesto vigente y que la Tesorería la llevaría a una cuenta especial, que se denominaría de la misma manera que el impuesto [artículo 5].

El artículo 6 de la Ley 72 de 1926 autorizó al Concejo de Bogotá para organizar libremente sus rentas, percepción y cobro, ya por administración directa, delegada o por arrendamiento, y a darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales y ***“sin necesidad de previa autorización crear los impuestos y contribuciones que estime necesarios, dentro de la Constitución y la ley”***<sup>29</sup>.

---

<sup>29</sup> ***“Artículo 6.- El Concejo Municipal de Bogotá, puede organizar libremente sus rentas, percepción y cobro, ya por administración directa, delegada o por arrendamiento, y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales y sin necesidad de previa autorización crear los impuestos y contribuciones que estime necesarios, dentro de la Constitución y las leyes.”***



Igualmente, en el artículo 17 de la citada ley<sup>30</sup> estableció que quedaban *“vigentes todas las disposiciones especiales que se han dictado sobre rentas y percepción de ellas en el Municipio de Bogotá y adicionadas y reformadas las disposiciones del Código Político y Municipal y las demás contrarias a la presente Ley”*. Por ende, ratificó la legalidad del Impuesto de Fondo de Pobres.

De acuerdo con lo precisado por la Sala, la Ley 72 de 1926 convalidó la expedición irregular del impuesto, comoquiera que fue un tributo creado por un acuerdo municipal y no por la ley. Además, ratificó la vigencia del tributo e hizo suyo el acto viciado, pues no solamente le dio el estatus de norma legal al impuesto creado, sino que lo aceptó y reconoció como si ella lo hubiera creado<sup>31</sup>.

El Decreto 423 de 1996<sup>32</sup> se refirió al impuesto fondo de pobres, en el literal j) del artículo 7, como uno de los impuestos vigentes<sup>33</sup>.

---

<sup>30</sup> **“Artículo 17.-** *Quedan vigentes todas las disposiciones especiales que se han dictado sobre rentas y percepción de ellas en el Municipio de Bogotá y adicionadas y reformadas las disposiciones del Código Político y Municipal y las demás contrarias a la presente Ley.”*

<sup>31</sup> Sentencia de 9 de junio de 2000, exp. 10029, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo, reiterada en sentencias de 9 de octubre de 2014, exp. 20330, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, y de 28 de mayo de 2015, exp. 20489, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>32</sup> *“Por el cual se expide el cuerpo jurídico que compilan las normas sustanciales vigentes de los tributos distritales”*

<sup>33</sup> **Artículo 7. Impuestos Distritales.** *Esta compilación comprende los siguientes impuestos, que se encuentran vigentes en el Distrito Capital y son rentas de su propiedad:*

*a) Impuesto predial unificado.*

*[...]*

*j) Impuesto del fondo de pobres.*



A su vez, el Decreto 352 de 2002<sup>34</sup>, listó el Impuesto de Fondo de Pobres como impuesto del Distrito Capital, así:

*“Artículo 7. Impuestos distritales. Esta compilación comprende los siguientes impuestos, que se encuentran vigentes en el Distrito Capital y son rentas de su propiedad:*

*[...]*

*j) Impuesto del fondo de pobres.*

*[...]*”

Y en el artículo 129 del mismo decreto dispuso lo siguiente:

*“Artículo 129. Impuesto de pobres. El impuesto del fondo de pobres fue creado por el Acuerdo 1º de 1918 y el artículo 17 de la Ley 72 de 1926.*

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

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

Estas normas se aplicaron hasta la expedición del Acuerdo 399 de 2009<sup>35</sup> que en su artículo 1 fusionó el impuesto de azar y espectáculos con el de fondo de

---

*[...]*

<sup>34</sup> *“Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital”*

<sup>35</sup> *“Por medio del cual se adoptan medidas de simplificación tributaria en el Distrito Capital”*



pobres, bajo la denominación de **impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos**<sup>36</sup>.

Asimismo, el artículo 1 parágrafo 2º del mismo acuerdo dispuso que *“Los contribuyentes del impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos en el Distrito Capital, deberán presentar y pagar la declaración del impuesto, dentro del mes siguiente a la realización de la actividad gravada, dentro de los plazos que se establezcan para el efecto por parte del Gobierno Distrital, descontando el valor pagado por concepto de anticipo o retención practicada.”*

De acuerdo con las normas en mención y como lo ha precisado la Sala, los elementos esenciales del Impuesto de Fondo de Pobres son los siguientes<sup>37</sup>:

---

<sup>36</sup> **“Artículo 1. Fusión de tributos.** *Bajo la denominación de impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos cúbrense y adminístrense unificadamente el impuesto de azar y espectáculos y el impuesto de fondo de pobres.*

*La tarifa unificada de este impuesto es el 10% sobre el valor de los ingresos brutos por las actividades gravadas así como sobre el valor de los premios que deben entregarse por concepto de sorteos de las ventas bajo el sistema de clubes, de rifas promocionales y los concursos.*

*Para efectos de la fiscalización y determinación del impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos, la administración tributaria podrá aplicar controles de caja, establecer presunciones mensuales de ingreso y realizar la determinación estimativa de que trata el artículo 117 del Decreto 807 de 1993.*

*Las autoridades distritales encargadas de autorizar espectáculos públicos exigirán el registro de estos contribuyentes y la presentación de pólizas para garantizar el pago de los impuestos. Para tal efecto, la póliza tendrá una vigencia no inferior a dos (2) años, contados a partir de la fecha de realización del espectáculo.*

*Este impuesto se causa sin perjuicio del impuesto de industria y comercio a que hubiere lugar.”*

<sup>37</sup> Sentencias de 9 de octubre de 2014, exp. 20330 C.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 28 de mayo de 2015, exp 20489 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



1. **Sujeto activo:** el Distrito Capital.
2. **Sujetos pasivos:** la persona natural o jurídica que realice espectáculos públicos en los teatros, cinematógrafos, plaza de toros, hipódromos, circos de maromas y demás espectáculos públicos análogos que cobren el ingreso al público.
3. **Hecho generador:** La realización de cualquier espectáculo público, sin importar la denominación que le dé el empresario en el que se cobre el ingreso al público.
4. **Base gravable:** el valor de las entradas efectivas.
5. **Tarifa:** El 10% de la base gravable.

Respecto de la facultad de recaudo del Impuesto de Fondo de Pobres, la Sala reitera que mediante contrato suscrito el 24 de febrero de 1956, el Distrito Especial de Bogotá cedió dicha facultad a la Beneficencia de Cundinamarca, con fundamento en el artículo 12 del Acuerdo 33 de 1938, que disponía lo siguiente:

*“**Artículo 12.** Autorízase al Alcalde para **traspasar** a la Junta General de Beneficencia de Cundinamarca el **recaudo del impuesto del Fondo de Pobres** mediante un contrato por el cual la Junta General de Beneficencia se **comprometa al sostenimiento de todos los indigentes** que le remita la Alcaldía en las condiciones que se estipulen en dicho contrato, el cual no requerirá para su validez la posterior aprobación del Concejo.”*

Así, con los recursos recaudados, la Beneficencia de Cundinamarca debía atender a los indigentes que le remitiera la Alcaldía de Bogotá en las condiciones que se establecieran en el contrato.



La cesión de la facultad de recaudar los tributos es válida porque tiene que ver con la administración misma de estos, por lo cual, como en este caso, dicha facultad podía transferirse a entidades creadas para atender asuntos específicos de la Administración. En manera alguna dicha cesión implica la modificación del sujeto activo del tributo que, en el caso del Impuesto de Fondo de Pobres, es el Distrito Capital, quien, además, mantuvo la competencia para ejercer los demás aspectos de la administración del tributo, entre ellos, la fiscalización y cobro del impuesto<sup>38</sup>.

Es de anotar que la terminación del contrato de recaudo del Impuesto de Fondo de Pobres se informó mediante oficio 2005EE144712 del 26 de mayo de 2005<sup>39</sup>, como consta en los considerandos de la **Resolución 429 de 9 de junio de 2005**, en los que se precisó lo siguiente:

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

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

---

<sup>38</sup> Sentencia de 28 de mayo de 2015, exp 20489 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>39</sup> Por la cual se establecen los lugares y plazos la presentación y pago de la declaración tributaria del impuesto del Fondo de Pobres.

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

*En mérito de lo expuesto*

**RESUELVE:**

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

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

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

**Artículo 3. Vigencia.** *La presente Resolución rige a partir del primero (1º) de junio del año 2005 ».* (Destaca la Sala)

A pesar de que conforme con la Resolución 429 de 9 de junio de 2005, a partir del 1 de junio 2005 el Distrito Capital reasumía el **recaudo** del Impuesto de Fondo de Pobres, **la Resolución 439 de 20 de junio de 2005**<sup>40</sup> dispuso que la anterior resolución regiría a partir de la firma del convenio que garantizara la atención de la población beneficiaria del Impuesto de Fondo de Pobres<sup>41</sup>.

---

<sup>40</sup> Por medio de la cual se modifica la vigencia de la Resolución 429 del 9 de junio de 2005

<sup>41</sup> **Artículo 1º.** Modifíquese el artículo 3 de la Resolución 429 del 9 de junio de 2005, el cual quedará así:





La falta de suscripción del convenio condujo a que el Distrito Capital reasumiera la facultad de recaudo solo **a partir del 1 de mayo de 2009**, con la **Resolución No. SDH-000146 de 29 de abril de 2009**, como consta en los considerandos de dicho acto, que dispuso lo siguiente

*[...]*

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

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

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

---

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





*Que en virtud de lo anterior se hace necesario, establecer los lugares y plazos para la presentación de la declaración tributaria y el pago del impuesto Fondo de Pobres a partir del mes de mayo de 2009.*

*En mérito de lo expuesto,*

### **RESUELVE**

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

**Parágrafo.** *Una vez la Dirección Distrital de Impuestos disponga el servicio de presentación y pago electrónico de la declaración del impuesto Fondo de Pobres, los contribuyentes podrán cumplir su obligación de declarar y pagar, a través de dicho medio.*

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

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

**Artículo 3°. Vigencia.** *La presente Resolución rige a partir del primero (1°) de mayo de 2009 y deroga las Resoluciones 429 de 9 de junio de 2005 y 439 de 20 de junio de 2005. (Destaca la Sala)*

Como se precisó, el Acuerdo 399 de 15 de septiembre de 2009 recogió la normativa referente al Impuesto de Fondo de Pobres y dispuso la fusión de ese impuesto con el impuesto de azar y espectáculos, bajo la denominación de impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos y se refirió a la declaración y pago del tributo. El artículo 1 del citado acuerdo dispuso lo siguiente:



**“Artículo 1º. Fusión de tributos.** *Bajo la denominación de impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos cúbrense y adminístrense unificadamente el impuesto de azar y espectáculos y el impuesto de fondo de pobres.*

*La tarifa unificada de este impuesto es el 10% sobre el valor de los ingresos brutos por las actividades gravadas así como sobre el valor de los premios que deben entregarse por concepto de sorteos de las ventas bajo el sistema de clubes, de rifas promocionales y los concursos.*  
[...]

**Parágrafo 2º. Declaración y pago del impuesto.** *Los contribuyentes del impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos en el Distrito Capital, deberán presentar y pagar la declaración del impuesto, dentro del mes siguiente a la realización de la actividad gravada, dentro de los plazos que se establezcan para el efecto por parte del Gobierno Distrital, descontando el valor pagado por concepto de anticipo o retención practicada.*

**Parágrafo 3º.** *La declaración y pago del impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos se realizará en el formulario que para tal efecto prescriba la Dirección Distrital de Impuestos.”*

Así pues, el hecho de que a partir del 1 de mayo de 2009 el Distrito Capital hubiera reasumido la competencia de recaudar el impuesto de fondo de pobres no significa que dicha entidad territorial hubiera cedido la titularidad del tributo ni que hubiera perdido la competencia para fiscalizar, determinar y cobrar el impuesto, pues solo cedió la facultad de recaudo, que también hace parte de la administración del impuesto.

No obstante, el hecho de no tener la facultad de recaudo por los períodos 2 a 6 de 2006 no quiere decir, como se indicó, que el demandado perdiera la



titularidad del Impuesto de Fondo de Pobres o la competencia para fiscalizar y determinar dicho impuesto.

Por lo tanto, para los períodos gravables 2 a 6 de 2006, el Distrito Capital tenía las facultades de fiscalizar, sancionar y determinar el Impuesto de Fondo de Pobres.

### **Excepción de inconstitucionalidad**

La actora y el Ministerio Público sostienen que el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, con base en el que el Distrito Capital impuso a la actora la sanción por no declarar, es inconstitucional porque la remisión normativa no es el mecanismo para crear sanciones y porque la sanción se estableció con posterioridad a la creación del Impuesto de Fondo de Pobres, lo que vulnera el principio de legalidad [artículo 29 de la Constitución Política], que consiste en que las sanciones, además de estar clara y expresamente definidas en la ley del tributo omitido, deben ser previas a la conducta que se pretende sancionar.

El artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001 del Concejo del Distrito Capital dispuso lo siguiente:

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

Así, la sanción por no declarar a la que remite el acuerdo en mención es la del artículo 60 numeral 3 del Decreto 807 de 1993, para el impuesto de espectáculos públicos, que prevé lo siguiente:

*“Artículo 60. Sanción por no declarar. La sanción por no declarar dentro del mes siguiente al emplazamiento o a la notificación del auto que ordene inspección tributaria, será equivalente a:*

*[...]*

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

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

La anterior remisión normativa si bien puede constituir una falta a la técnica jurídica<sup>42</sup>, no desconoce, en sí misma, el principio de legalidad del tributo y las sanciones.

En cuanto a la remisión a las normas sancionatorias, la Corte Constitucional ha precisado que en estas deben estar presentes los contenidos mínimos que

---

<sup>42</sup> Corte Constitucional, sentencia C-710-2001.

permitan al intérprete y ejecutor de la norma identificar un determinado cuerpo normativo sin que haya lugar a ambigüedades ni a indeterminaciones y que las normas deben contener los elementos que permitan definir con precisión y claridad la conducta sancionada, como se advierte en el presente asunto.

Al respecto, la Corte Constitucional sostuvo lo siguiente<sup>43</sup>:

*“Así mismo que para que la remisión normativa que eventualmente se efectuó sea constitucional i) la disposición que la efectúa ha de comprender unos contenidos mínimos que le permitan al intérprete y ejecutor de la norma identificar un determinado cuerpo normativo sin que haya lugar a ambigüedades ni a indeterminaciones al respecto; ii) que las normas a las que se remite contengan, en efecto, los elementos que permiten definir con precisión y claridad la conducta sancionada, de forma tal que su aplicación se efectúe con el respeto debido al principio de tipicidad. Finalmente no sobra reiterar que lógicamente a las personas no se les puede aplicar una descripción de la conducta sancionada efectuada con posterioridad a la realización de dicha conducta, porque ello desconocería el principio de lex praevia.”*

Además, tanto el Acuerdo 52 de 2001 como el Decreto 807 de 1993 fueron expedidos con fundamento en el artículo 162 del Decreto Ley 1421 de 1993, que establece que las normas del Estatuto Tributario Nacional sobre procedimiento, **sanciones**, declaración, recaudación, fiscalización, terminación, discusión, cobro y, en general, la administración de los tributos serán aplicables en el Distrito Capital conforme con la naturaleza y estructura

---

<sup>43</sup> Corte Constitucional C-507-2006

funcional de los impuestos de este<sup>44</sup>, regla que es similar a la del artículo 59 de la Ley 788 de 2002<sup>45</sup>.

Con relación a la última norma en mención, la Sala ha precisado que los municipios y departamentos deben aplicar tanto **el régimen sancionatorio (aspecto sustancial)** como el procedimiento para la imposición de las sanciones previstas en el Estatuto Tributario. No obstante, esas entidades territoriales están facultadas para disminuir el monto de las sanciones, que es un aspecto sustancial, y, en general, para simplificar procedimientos, incluido el sancionatorio (que es un aspecto procedimental)<sup>46</sup>.

Cabe reiterar que la sanción establecida en el artículo 60 del Decreto 807 de 1993, es la prevista en el artículo 643 del Estatuto Tributario<sup>47</sup>, **pues**

---

<sup>44</sup> En similar sentido lo hacía el artículo 66 de la Ley 383 de 1997:

<sup>45</sup> **“Artículo 59. Procedimiento tributario territorial.** Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.”

<sup>46</sup> Sentencia de 29 de noviembre de 2012, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, exp 17062, reiterada en sentencia de 24 de octubre de 2013, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, exp. 19735 y de 28 de mayo de 2015, exp. 20489 .C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>47</sup> **“Artículo 643. Sanción por no declarar. La sanción por no declarar será equivalente:**

1. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, al veinte por ciento (20%) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior.



**comparten el mismo supuesto** -la omisión del contribuyente de declarar aun cuando le asiste el cumplimiento de dicha obligación- y **la misma finalidad** -reprender el incumplimiento del deber formal de declarar-. En ese sentido la Sala precisó lo siguiente<sup>48</sup>:

*“En el caso concreto, se observa que la sanción en estudio es aquella que se impone por el incumplimiento del deber formal de declarar, denominada sanción por no declarar, prevista en el artículo 643 del Estatuto Tributario, que resulta compatible con el impuesto de fondo de pobres, porque en este tributo, al igual que en los señalados en la norma a nivel nacional, se parte del supuesto de que el contribuyente o responsable tiene que cumplir con esa obligación, pese a lo cual, omite hacerlo.”*

También se reitera que lo que hizo el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001 fue **remittir** “a la normativa sancionatoria y procedimental establecida para el impuesto de espectáculos públicos” y que la sanción por no declarar debe imponerse siguiendo el procedimiento del Estatuto Tributario Nacional<sup>49</sup>, como lo prevé el artículo 103 del Decreto 807 de 1993 “Por el cual se

- 
2. *En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre las ventas, al diez por ciento (10%) de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de ventas presentada, el que fuere superior.*
  3. *En el caso de que la omisión se refiera a la declaración de retenciones, al diez por ciento (10%) de los cheques girados o costos y gastos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al ciento por ciento (100%) de las retenciones que figuren en la última declaración de retenciones presentada, el que fuere superior.*
  4. *En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto de timbre, la sanción por no declarar será equivalente a cinco (5) veces el valor del impuesto que ha debido pagarse. [...]*

<sup>48</sup> Sentencia de 28 de mayo de 2015, exp. 20489, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez,

<sup>49</sup> *Ibidem*





*armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional y de dictan otras disposiciones”.*<sup>50</sup>

En lo que respecta al argumento concerniente a que la norma que fija la sanción no es previa al hecho sancionado [el incumplimiento del deber de declarar por los períodos 2 a 6 de 2006], la Sala encuentra que la norma sancionatoria, es decir, el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, comenzó a regir a partir del 31 de diciembre de 2001<sup>51</sup> y la infracción se cometió el año 2006. De manera que la conducta sancionada se materializó con posterioridad a la tipificación de la infracción, ello de conformidad con el principio de legalidad consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política.

En consecuencia, no procede la excepción de inconstitucionalidad y el Distrito Capital podía imponer la sanción por no declarar con base en el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, en concordancia con el artículo 60 numeral 3 del Decreto 807 de 1993. Igualmente, podía practicar la liquidación de aforo para lo cual debía aplicar el procedimiento previsto en el artículo 103 del Decreto 807 de 1993, en concordancia con los artículos 715 y siguientes del Estatuto Tributario.

---

<sup>50</sup> **“Artículo 103.-** Liquidación de Aforo. Cuando los contribuyentes no hayan cumplido con la obligación de presentar las declaraciones, la Dirección Distrital de Impuestos, podrá determinar los tributos, mediante la expedición de una liquidación de aforo, para lo cual deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en los artículos 715, 716, 717, 718 y 719 del Estatuto Tributario en concordancia con lo consagrado en los artículos 60 y 62”. Los artículos 60 y 62 del Decreto 807 de 1993 se refieren, en su orden, a la sanción por no declarar y a la sanción por extemporaneidad por la presentación de la declaración posterior al emplazamiento o auto que ordena inspección tributaria.

<sup>51</sup> Publicado en los Anales No. 219 de 31 de diciembre de 2001 y en el Registro Distrital No. 2545 de 31 de diciembre de 2001. Ello, en consonancia con el artículo 13 del mismo Acuerdo, que ordenó su entrada en vigor a partir de su publicación.

## **Debido proceso en la imposición de la sanción por no declarar**

La sanción por no declarar el Impuesto de Fondo de Pobres está regulada en el artículo 9 del Acuerdo 50 de 2001, en concordancia con el artículo 60 numeral 5 del Decreto 807 de 1993, cuyo texto es el siguiente:

**“Artículo 60. Sanción por no declarar.** La sanción por no declarar dentro del mes siguiente al emplazamiento o a la notificación del acto que ordena inspección tributaria, será equivalente a:

[...]

5. En el caso de que la omisión de la declaración se refiera al impuesto sobre espectáculos públicos, al impuesto de juegos, o al impuesto de rifas, sorteos, concursos, bingos y similares, al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos durante el período al cual corresponda la declaración no presentada, o de los ingresos brutos que figuren en la última declaración presentada, la que fuere superior.

[...].”

El procedimiento para imponer la sanción por no declarar está consagrado en el artículo 103 del Decreto 807 de 1993<sup>52</sup>, que alude a los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario, conforme con los cuales la Administración debe proferir un emplazamiento por no declarar y en caso de que el contribuyente

---

<sup>52</sup> **“Artículo 103.- Liquidación de Aforo.** Cuando los contribuyentes no hayan cumplido con la obligación de presentar las declaraciones, la Dirección Distrital de Impuestos, podrá determinar los tributos, mediante la expedición de una liquidación de aforo, para lo cual deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en los artículos 715, 716, 717, 718 y 719 del Estatuto Tributario en concordancia con lo consagrado en los artículos 60 y 62”. Los artículos 60 y 62 del Decreto 807 de 1993 se refieren, en su orden, a la sanción por no declarar y a la sanción por extemporaneidad por la presentación de la declaración posterior al emplazamiento o auto que ordena inspección tributaria.”



no declare, procede la sanción por no declarar el tributo<sup>53</sup> que, en este caso, como se precisó, está prevista en el artículo 9 del Acuerdo 52 de 2001, en concordancia con el artículo 60 numeral 5 del Decreto 807 de 1993.

En ese sentido, para la imposición de la sanción por no declarar el Impuesto de Fondo de Pobres, el acto de trámite previo y obligatorio establecido por la normativa nacional y distrital es el emplazamiento para declarar, pues las normas en mención no prevén que deba expedirse pliego de cargos.

Es de anotar que el pliego de cargos y el emplazamiento para declarar son actos de trámite de contenido diferente, pues, en general, el primero es un acto por el cual la autoridad tributaria propone al contribuyente la imposición de una sanción que corresponde a una infracción en la que este ha incurrido y el segundo, que es de aplicación especial, es un acto que invita al contribuyente a cumplir con el deber de declarar y le otorga la posibilidad de presentar la declaración dentro del mes siguiente a su notificación. Solo en caso de que persista en la omisión, la Administración está facultada para imponer la sanción por no declarar el impuesto correspondiente.

---

<sup>53</sup> **“Artículo 715. Emplazamiento previo por no declarar.** Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados por la Administración de Impuestos, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndoseles 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 en el artículo 642.”*

**“Artículo 716. Consecuencia de la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento.** Vencido el término que otorga el emplazamiento de que trata el artículo anterior, sin que se hubiere presentado la declaración respectiva, la Administración de Impuestos procederá a aplicar la sanción por no declarar prevista en el artículo 643.”

Adicionalmente, en diversas oportunidades la Sala ha precisado que la sanción por no declarar no requiere la expedición previa del pliego de cargos, comoquiera que no existe disposición que exija la expedición de dicho acto como requisito previo a la imposición de la referida sanción<sup>54</sup>.

Asimismo, la Sala ha sostenido que **el emplazamiento para declarar es el requisito de validez para la imposición de la sanción por no declarar** y que la formulación del pliego de cargos no es aplicable al trámite especial de aforo<sup>55</sup>.

Sobre el particular, la Sala sostuvo lo siguiente<sup>56</sup>:

*“La formulación de pliego de cargos antes de la imposición de la sanción mediante resolución independiente, es una previsión general y, por tanto, inaplicable frente al trámite especial del proceso de aforo, que sólo exige el emplazamiento para declarar como acto previo a la sanción<sup>57</sup>, y no ordenó la formulación de pliego de cargos como exigencia adicional<sup>58</sup>.”*

*Sobre este punto, en sentencia de 28 de enero de 2010, exp. 17209, C.P. doctora Martha Teresa Briceño de Valencia, la Sala reiteró que para la imposición de la sanción por no declarar, el acto previo establecido por la ley es el emplazamiento para declarar, de acuerdo con el trámite especial de aforo que prevén los artículos 103 del Decreto*

---

<sup>54</sup> Sentencias de 13 de noviembre de 2008, Exp. 16350, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 28 de junio de 2010, Exp. 17415, C.P. William Giraldo Giraldo; 3 de marzo de 2011, Exp. 17459, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>55</sup> Artículo 717 del Estatuto Tributario

<sup>56</sup> Sentencia de 29 de abril de 2010, exp. 16693, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>57</sup> En este sentido, ver la sentencia del 15 de noviembre de 2007, exp. 15015, C. P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

<sup>58</sup> Sentencia del 13 de octubre de 2000, exp. 10657, C. P. Dr. Daniel Manrique Guzmán.



*807 de 1993, y 715 y 716 del Estatuto Tributario, para los obligados a declarar que omiten cumplir dicho deber”. (Subraya la Sala)*

En esas condiciones, la expedición y notificación del emplazamiento para declarar es el único requisito de validez para la imposición sanción por no declarar.

En el caso en estudio, se encuentran probados los siguientes hechos:

- Por Resolución 2011EE16732 de 4 de febrero de 2011, el demandado emplazó a la demandante para que declarara el Impuesto de Fondo de Pobres por los periodos 2 a 6 de 2006, para lo cual dio un plazo de un mes<sup>59</sup>.
- El emplazamiento para declarar se expidió con fundamento en el artículo 103 del Decreto 807 de 1993, que, como se precisó, hace aplicable a la sanción por no declarar el Impuesto de Fondo de Pobres, el artículo 715 del E.T., que prevé lo siguiente:

*“**Artículo 715. Emplazamiento previo por no declarar.** Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán **emplazados** por la administración de impuestos, previa comprobación de sus obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndoseles de las consecuencias legales en caso de persistir en su omisión.*

*El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá*

---

<sup>59</sup> Folios 127 c.a.

*liquidar y pagar una sanción por extemporaneidad, en los términos previstos en el artículo 642.” (Destaca la Sala)*

- Dado que la actora no declaró dentro del mes concedido en el emplazamiento anterior, por Resolución 302-DDI-095759 de 9 de marzo de 2011, el demandado impuso a la actora sanción por no declarar el Impuesto de Fondo de Pobres por los periodos 2 a 6 de 2006<sup>60</sup>.
- El 11 de marzo de 2011, el demandado practicó la Liquidación Oficial de Aforo del impuesto de fondo de pobres.
- La actora interpuso recurso de reconsideración contra las dos decisiones y por Resolución DDI005029 de 23 de febrero de 2012, el demandado confirmó los actos recurridos<sup>61</sup>.

Es de anotar que la Administración aplicó correctamente el artículo 103 del Decreto 807 de 1993, pues la expedición previa del emplazamiento para declarar es requisito de validez de la sanción por no declarar, en concordancia con los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario<sup>62</sup>.

Lo anterior, porque, se insiste, se emplazó a la actora para que declarara y se le dio la oportunidad de presentar las declaraciones del Impuesto de Fondo de Pobres de los periodos 2 a 6 de 2006, dentro del mes siguiente a la notificación del emplazamiento, de manera que no se encuentra violación

---

<sup>60</sup> Folios 23 a 28 c.ppal

<sup>61</sup> Folios 29 a 38 c.ppal

<sup>62</sup> Sentencias de 29 de abril de 2010, exp. 16693, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y de 3 de marzo de 2011, exp. 18328, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



alguna del derecho del debido proceso de la actora ni causal de nulidad de los actos administrativos enjuiciados.

Por lo expuesto, respecto de los períodos 2 a 6 de 2006 proceden tanto la sanción por no declarar como la liquidación de aforo previstas en los actos acusados.

En relación con la condena en costas, el artículo 188 del C.P.A.C.A., dispone lo siguiente:

*“**Condena en costas.** Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.*

El artículo 365 del Código General del Proceso señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

*“1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.*

*“Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.*

*“2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.*



***“3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.***

*“4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.*

*“5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.*

*“6. Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.*

*“7. Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.*

***“8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.***

*“9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.”*

En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 3 del artículo 365 del C.G.P. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que ***“Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”***<sup>63</sup>.

---

<sup>63</sup> Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



En esas condiciones, se advierte que, una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas o agencias en derecho. Por tanto, se confirma la decisión de no condenar en costas en primera instancia y se niegan en esta instancia.

Las razones que anteceden son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

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

## **F A L L A**

***CONFÍRMASE*** la sentencia apelada.

No se condena en costas al demandante.

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

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



**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA  
BÁRCENAS**

**Presidente**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

