**Concepto Nº 002504**

**29-01-2018**

**Dirección de Apoyo Fiscal**

7.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial

Radicado: 2-2018-002504

Bogotá D.C.

Señora

**CLARA JOHANNA GRACIA GIL**

Profesional Especializada – Secretaría de Hacienda

Alcaldía Municipal de Chía – Cundinamarca

clara.gracia@chia.gov.co

Radicado entrada 1-2018-004358

No. Expediente 1334/2018/RCO

**Asunto:**Procedimiento tributario - Determinación y cobro

Respetada señora Clara Johanna:

Recibimos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, quien recibiera por traslado de la Contraloría General de la República, su solicitud de concepto relativa a la prescripción de la acción de cobro, con el fin de atender el numeral 7 que dice:

*“Teniendo en cuenta que la Alcaldía de Chía no cuenta con la modalidad de declaración privada del impuesto predial unificado, acogiéndose al*[*artículo 717*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=893)*del Estatuto Tributario Nacional, el cual determina que la administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado; puede la secretaría de hacienda una vez pierda la competencia temporal para liquidar el impuesto hacerlo? Puede decretar de oficio la prescripción de estas obligaciones que no liquidó en término?”*

De conformidad con el Decreto 4712 de 2008 la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos. No obstante, damos respuesta en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

De conformidad con el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, los procedimientos tributarios que deben aplicar las entidades territoriales en la administración de sus impuestos es el previsto en el Estatuto Tributario Nacional. Dice el citado artículo:

***“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 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.”*(Subrayado fuera de texto)

Como se observa, la ley establece el marco normativo del procedimiento aplicable y, en consideración a la especial naturaleza de los tributos territoriales, faculta a la entidad territorial para que, de un lado, disminuya el monto de las sanciones teniendo en cuenta su proporción en relación con los montos de los impuestos territoriales; y, de otro lado, simplifique los términos de aplicación del Estatuto Tributario Nacional.

La obligación tributaria nace cuando se realizan los presupuestos que la ley establece como constitutivos del tributo, particularmente la ocurrencia del hecho generador por parte del sujeto pasivo. El cumplimiento de dicha obligación, que se concreta en el pago, debe acaecer de la forma y en los tiempos establecidos por el sujeto activo (municipio), ya sea mediante liquidación privada del contribuyente (declaración privada) o liquidación oficial practicada por la administración tributaria. Revisando el ETN se infiere que el procedimiento a seguir en caso de incumplimiento, será el de liquidación de aforo previsto en el [artículo 717](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=893) del Estatuto Tributario Nacional, pues recordemos es el marco de ley en materia de procedimiento. El [artículo 717](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=893) establece:

[***Artículo 717***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=893)***. Liquidación de aforo.****Agotado el procedimiento previsto en los artículos*[*643*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=800)*,*[*715*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=891)*y*[*716*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=892)*, la administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado.*

De la lectura del artículo citado se observa que, para proferir liquidación de aforo, acto mediante el cual se determina oficialmente el impuesto a cargo pendiente de pago, debe agotarse el procedimiento que contiene como pasos precedentes *emplazamiento previo por no declarar, sanción por no declarar, y consecuencia de la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento*. Cuando se trata de tributos cuyo cumplimiento se ejerce sin declaración tributaria, como es el Predial Unificado, la administración debe obviar el emplazamiento para declarar y la sanción por no declarar, **y deberá proferir directamente una liquidación oficial**, dentro de los cinco años contados a partir del vencimiento del plazo para pagar, que contenga los elementos del tributo (identificación y calidad del sujeto pasivo, identificación del predio, base gravable, tarifa, elementos para la tarifa como estrato, áreas, períodos), de tal forma que se constituya en el título ejecutivo que presta mérito ejecutivo, susceptible de cobro coactivo a fin de garantizar el pago de la obligación tributaria.

Ahora bien, las actuaciones de la administración deben fundarse en datos ciertos y probados que serán recopilados y verificados en ejercicio de las amplias facultades de fiscalización. Las administraciones tributarias al iniciar un proceso de determinación oficial deben identificar claramente los sujetos pasivos y otros posibles responsables en calidad de solidarios o subsidiarios definidos en la Ley, así como novedades que afecten el registro de instrumentos públicos, etc., con el fin de lograr el cumplimiento efectivo de la obligación tributaria.

En el caso del impuesto Predial Unificado, la administración municipal puede practicar liquidación oficial mediante resolución o implementar como acto de determinación oficial la factura de acuerdo a lo establecido en el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y por el artículo 358 de la Ley 1819 de 2016, atendiendo que se trata de un acto administrativo que debe contener todos los elementos de dicho acto como son: la advertencia de los recursos que puede interponer, el término para hacerlo, la firma del funcionario competente, los factores de liquidación y la constancia de notificación en los términos de la citada norma, garantizando que el sujeto pasivo, debidamente identificado, conozca del acto para que ejerza su derecho a la defensa.

Agotada la etapa de determinación oficial del tributo, es decir, la constitución del título ejecutivo, y transcurrido los términos del recurso o su estudio y decisión, se dice que el acto administrativo se encuentra ejecutoriado[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=34113" \l "_ftn1" \o ") y en firme, pues contiene una obligación clara, expresa y exigible. El Consejo de Estado[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=34113" \l "_ftn2" \o ") lo define así:

*“La obligación es expresa si se encuentra especificada en el título y no es el resultado de una presunción legal o una interpretación normativa. Es clara cuando sus elementos aparecen inequívocamente señalados, sin que exista duda con respecto al objeto o sujetos de la obligación. Y, es exigible cuando únicamente es ejecutable cuando no depende del cumplimiento de un plazo o condición o cuando dependiendo de ellos ya se han cumplido”.*

Con el título ejecutivo en firme y debidamente ejecutoriado, habrá lugar al cobro de la obligación, siguiendo los términos y condiciones previstos en el Estatuto Tributario Nacional y las normas internas de procedimiento y sanciones que la entidad territorial establezca en ejercicio de su autonomía. De esta forma, para que un acto administrativo sirva de fundamento a un proceso de cobro coactivo, debe siempre encontrarse debidamente ejecutoriados, lo cual ocurre cuando se han cumplido los presupuestos indicados en el [artículo 829](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1025) del ETN.

El proceso administrativo de cobro coactivo debe estar establecido dentro del Estatuto Tributario Municipal, pues contiene elementos de orden sustantivo que deben ser definidos por el concejo municipal, como son las formas de extinción de obligaciones tributarias, siempre dentro del marco de lo establecido en el Estatuto Nacional. Por su parte, el reglamento interno de recuperación de cartera es un instrumento de gestión que debe contribuir a este objetivo, mediante la oficialización, en un documento, de las políticas de cobro de la entidad y de los procedimientos que deben surtir los funcionarios y los deudores para el pago de esas obligaciones.

En ese orden de ideas, las reglas para la gestión de la cartera (obligaciones soportadas en títulos ejecutivos ejecutoriados y en firme) deben verificarse en el Reglamento Interno de Recuperación de Cartera, el cual deberá contener los aspectos mínimos referidos en el Decreto 4473 de 2006, reglamentario de la Ley 1066 de 2006, incorporado en el Libro 3 Parte 1 del Decreto 1625 de 2016, *por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.*

Una vez revisado el procedimiento tributario de determinación, pasamos a contestar sus interrogantes:

1. El término para proferir liquidación oficial de aforo es de cinco (5) años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar. Teniendo en cuenta que es la norma aplicable para liquidación oficial del impuesto Predial Unificado, consideramos que la administración cuenta con el mismo término para proferir la liquidación oficial a través de resolución o por el sistema de facturación. En consecuencia, una vez perdida la competencia no hay lugar a practicar liquidación oficial frente a períodos frente a los cuales haya transcurrido dicho término.

2. De conformidad con el [artículo 817](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1010) del Estatuto Tributario Nacional, la prescripción, que se predica únicamente de las obligaciones contenidas en títulos ejecutivos ([artículo 828](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1023)del ETN), debe ser decretada de oficio o a petición de parte.

3. Los registros de deuda que no hayan sido objeto de liquidación oficial y frente a los cuales transcurrió el término para su determinación oficial, no constituyen cartera y podrán ser objeto de depuración contable en los términos del artículo 355 de la Ley 1819 de 2016:

***Artículo 355. Saneamiento contable.****Las entidades territoriales deberán adelantar el proceso de depuración contable a que se refiere el artículo 59 de la Ley 1739 de 2014, modificado por el artículo 261 de la Ley 1753 de 2015. El término para adelantar dicho proceso será de dos (2) años contados a partir de la vigencia de la presente ley. El cumplimiento de esta obligación deberá ser verificado por las contralorías territoriales.*

Cordialmente

**LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES**

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial

Dirección General de Apoyo Fiscal

[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=34113" \l "_ftnref1" \o ") La ejecutoria de los actos se presenta en los casos señalados en el [artículo 829](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1025) del Estatuto Tributario Nacional.

[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=34113" \l "_ftnref2" \o ") Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, 26 de febrero de 2014. Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Radicación número: 25000232700020110017801