



**MINISTERIO DE HACIENDA Y
CRÉDITO PÚBLICO**

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2022-039087

Bogotá D.C., 2 de septiembre de 2022 12:59

Doctor

Carlos Andres Rodriguez Month

Director Financiero de Gestión de Ingresos de la Secretaría Hacienda

Gobernación de Córdoba

director.rentas@cordoba.gov.co

Radicado entrada 1-2022-068753

No. Expediente 15676/2022/RPQRSD

Asunto : Oficio No. 1-2022-068753 del 24 de agosto de 2022
Tema : Procedimiento Tributario

Cordial saludo Doctor Rodríguez:

Mediante oficio radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, haciendo referencia a diversas normas legales relacionadas con la facturación del impuesto de vehículos y con el procedimiento tributario, efectúa usted veintiún (21) interrogantes, los cuales serán atendidos en el mismo orden de consulta no sin antes precisar que nuestros pronunciamientos se emiten en los términos y con los estrictos alcances de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por lo que no tienen efectos obligatorios ni vinculantes, y no comprometen la responsabilidad de este Ministerio.

Consulta usted:

1. ***“Teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y el artículo 354 de la Ley 1819 de 2016, se consulta:***

¿Cuál es el procedimiento para efectuar la determinación oficial de los tributos territoriales por el sistema de facturación, en especial del impuesto sobre vehículos automotores, de acuerdo con el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y el artículo 354 de la Ley 1819 de 2016?”

Al respecto, es menester señalar que el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y el artículo 354 de la Ley 1819 de 2016, establece de manera expresa y clara los requisitos y formalidades que deben tenerse en cuenta para la adopción del sistema de facturación de los tributos territoriales, y para que las facturas emitidas tengan la calidad de título ejecutivo.

Al efecto, de la precitada norma se destaca lo siguiente:

Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Código Postal 111711
PBX: (57)601 3811700
Relación con el Ciudadano (57)601 6021270-Línea Nacional:018000910071
relacionciudadano@minhacienda.gov.co
Carrera 8 No. 6C-38 Bogotá D.C.
www.minhacienda.gov.co



- En primer término, se trata de una norma de carácter potestativo, es decir que la decisión de adoptar el sistema de facturación es privativa y discrecional de la administración departamental.
- La norma precisa que el sistema de facturación podrá adoptarse, para el caso de los departamentos, al impuesto sobre vehículos automotores, puesto que la administración conoce de antemano los elementos para su determinación, esto es la base gravable y la tarifa.
- En caso de decidir por su adopción, a juicio de esta Dirección, deberá hacerlo mediante ordenanza expedida por la asamblea departamental.
- En todo caso, deberá mantenerse el sistema de declaración privada del impuesto sobre vehículos automotores, pues este aplicará para aquellos vehículos que entran en circulación por primera vez, y en aquellos casos en los que el contribuyente no esté de acuerdo con la factura¹, caso en el cual la factura expedida no producirá efecto legal alguno².
- La factura debe contener la correcta identificación del sujeto pasivo y del vehículo gravado, así como los conceptos que permiten calcular el monto de la obligación, que para el caso corresponden al avalúo comercial determinado por el Ministerio de Transporte (base gravable) y a al porcentaje aplicable conforme con el valor del vehículo (tarifa) dentro del rango establecido anualmente por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
- Previo a la notificación de las facturas deberá difundirse ampliamente la forma de acceder a ellas.
- La notificación de la factura se realizará mediante inserción en la página web de la Entidad y, simultáneamente, con la publicación en medios físicos en el registro, cartelera o lugar visible de la administración departamental.

Sólo cuando se cumpla la notificación en esos términos, la factura prestará mérito ejecutivo, lo que significa que en caso de omisión en el pago no se requerirá del proceso de determinación oficial (liquidación de aforo), pudiéndose iniciar de manera inmediata el proceso de cobro administrativo coactivo.

En ese orden de cosas, lo que se pretende hacer ver es que la norma no establece un “*procedimiento*” para la adopción del sistema de facturación, lo que establece, se reitera, son una serie de requisitos y formalidades para esos efectos.

2. “¿Qué aspectos se deben tener en cuenta por los departamentos para para efectuar la determinación oficial de los tributos territoriales por el sistema de facturación del impuesto sobre vehículos automotores y no violar ninguna garantía fundamental de los contribuyentes?”

¹ Conforme con lo normado en el artículo 146 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 340 de la Ley 1819 de 2016.

² De lo que se desprende que contra la factura que liquida el impuesto sobre vehículos automotores no procede el recurso de reconsideración, pues si no se está de acuerdo se presenta la declaración privada por parte del contribuyente.



Los aspectos a tener en cuenta para la determinación oficial mediante el sistema de facturación son los señalados en la norma que establece la autorización, en especial la correcta identificación del contribuyente y del vehículo, la correcta determinación del impuesto, y la debida notificación de la factura.

- 3. “¿Qué consecuencias tiene la adopción del procedimiento para efectuar la determinación oficial de los tributos territoriales por el sistema de facturación para los departamentos, en especial para el impuesto sobre vehículos automotores?, en especial, aclarar, ¿si es posible que un Departamento mantenga el sistema de autodeclaración del impuesto sobre vehículos automotores, o pueda adoptar un sistema mixto, de determinación y autodeclaración, y en tal caso que tipo de sanciones se pueden imponer y cómo?”**

Las consecuencias de la adopción del sistema de facturación para el departamento no son otras que la necesidad de apegarse estrictamente a los requisitos y formalidades establecidos en la norma para esos efectos.

En lo que hace al establecimiento de un sistema mixto, a nuestro juicio no es posible, puesto que la norma autoriza para la adopción del sistema de facturación, y sólo excepcionalmente admite la declaración privada en caso de los vehículos que entran en circulación por primera vez y en aquellos casos en que el contribuyente no esté de acuerdo con la factura³.

En lo que hace a las sanciones aplicables, en presencia del sistema de facturación ante la inexistencia de declaración privada no procederían las sanciones asociadas a esa obligación formal, teniendo como única sanción aplicable el interés moratorio en caso de extemporaneidad en el pago.

Las sanciones asociadas a la obligación de declarar serán aplicables únicamente en aquellos casos en que se acuda al sistema de declaración privada, que, como se señaló, será en caso de vehículos nuevos y cuando el contribuyente no esté de acuerdo con la factura, y el proceso para su aplicación e imposición será el establecido en el Estatuto Tributario Nacional⁴.

- 4. ¿En qué momento se debe realizar la determinación oficial de los tributos territoriales por el sistema de facturación del impuesto sobre vehículos automotores, de acuerdo con el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y el artículo 354 de la Ley 1819 de 2016, teniendo en cuenta que la mayoría de departamentos establecen un sistema de autodeclaración del impuesto sobre vehículos, en los cuales se impone la sanción por no declarar después de cierta fecha (regularmente después del último día hábil del mes de junio)?**

Como se precisó anteriormente, la adopción del sistema de facturación es de carácter potestativo, de manera que el momento de acogerlo será decidido por la administración departamental.

³ Ídem nota al pie No. 1

⁴ Conforme con lo normado en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.



En todo caso, conviene tener presente que en el sistema declarativo el impuesto sobre vehículos automotores se causa a 1º de enero de cada año⁵, y se declara y paga anualmente⁶, de manera que, a nuestro juicio, la transición hacia el sistema declarativo debería hacerse a partir del 1º de enero del año siguiente al de su adopción.

5. ***¿Es posible que en la determinación oficial de los tributos territoriales por el sistema de facturación, de acuerdo con el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y el artículo 354 de la Ley 1819 de 2016, se imponga la sanción por no declarar?, a su vez, ¿En caso que un departamento establezca un sistema autodeclarativo y de determinación, es posible imponer sanción por no declarar en la liquidación de la factura, en ese evento que procedimiento se debe seguir para garantizar el debido proceso a los contribuyentes?***

Por regla general, en presencia del sistema de facturación no existe la obligación de presentar declaración, por lo que consecuentemente no procederá la sanción por no declarar, toda vez que de conformidad con el artículo 643 del Estatuto Tributario Nacional esa sanción aplica a “*Los contribuyentes, agentes retenedores o responsables obligados a declarar, que omitan la presentación de las declaraciones tributarias*”

Ahora bien, no debe perderse de vista que, como ya se precisó antes, en el sistema de facturación existe la obligación de presentar declaración privada respecto de vehículos que entran en circulación por primera vez y de aquellos casos en los que el contribuyente no está de acuerdo con la factura, en cuyos casos habrá de verificarse si los contribuyentes propietarios de los vehículos enmarcados en esas situaciones incurrir en la conducta sancionable de la que deriva la sanción por no declarar.

6. ***¿Quiénes son los funcionarios competentes en los departamentos para dar respuesta a los recursos de reconsideración interpuesto por los contribuyentes en contra de las liquidaciones emitidas? ¿En el caso hipotético que quien suscriba la liquidación sea, por ejemplo, el Director de Rentas, el mismo funcionario podría conocer del recurso de reconsideración, o debería conocerlo un funcionario diferente al mismo?***

Para dar respuesta a esta inquietud, nos remitimos a lo expresado por el Consejo de Estado, quien a propósito del tema señaló:

“[...] El principio de la doble instancia, previsto en el artículo 31 de la Constitución Política⁷, se aplica a los procesos judiciales y no a los procedimientos administrativos, en los cuales se profieren actos administrativos y no sentencias judiciales. Además, tales actos pueden ser objeto de control jurisdiccional⁸. Las normas que regulan la competencia para proferir las

⁵ Artículo 144 Ley 488 de 1998

⁶ Artículo 146 Ley 488 de 1998, en concordancia con el artículo 2.2.4.2. del Decreto Único 1625 de 2016.

⁷ Artículo 31. Toda sentencia judicial podrá ser apelada o consultada, salvo las excepciones que consagre la ley. El superior no podrá agravar la pena impuesta cuando el condenado sea apelante único.”

⁸ “4.3. La posibilidad de acudir ante una segunda instancia merced al recurso de apelación no es, entonces, un principio absoluto como erradamente lo considera el demandante. Además, la Sala debe precisar que el principio consagrado en el artículo 31 superior fue concebido para sentencias judiciales, mientras el reclamo del demandante en el asunto que se examina tiene que ver con normas que regulan el procedimiento administrativo de índole tributaria; es decir, los preceptos impugnados no están referidos a procesos judiciales al cabo de los cuales se puedan proferir sentencias, sino a determinados trámites que se pueden adelantar ante las

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (57)601 3811700

Relación con el Ciudadano (57)601 6021270-Línea Nacional:018000910071

relacionciudadano@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C-38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co



liquidaciones oficiales y sanciones⁹ al igual que para decidir el recurso de reconsideración¹⁰, aplicables a los entes territoriales¹¹, no disponen que los funcionarios competentes para resolver el recurso sean superiores jerárquicos de quienes imponen las sanciones, “es decir que la estructura y trámite del recurso no está dispuesto por competencias verticales o por una relación de inferior a superior jerárquico sino de funcionarios de distintas unidades en un plano horizontal”¹².

De acuerdo con las anteriores precisiones, que en esta oportunidad se reiteran, la competencia para resolver el recurso de reconsideración contra actos sancionatorios no se determina por el orden jerárquico de los funcionarios “sino que debe tenerse en cuenta la estructura propia de la Administración” que expida el acto correspondiente¹³, en este caso, de la Secretaría de Hacienda de Manizales. [...]”¹⁴

En ese contexto, la respuesta a su interrogante debe ser resuelta desde el análisis de los actos administrativos expedidos por la administración departamental en los que se adopta su estructura administrativa y se definen las competencias para actuar dentro de los procedimientos de carácter tributario.

7. ¿El acto de determinación oficial de los tributos territoriales por el sistema de facturación, en especial del impuesto sobre vehículos automotores, de acuerdo con el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y el artículo 354 de la Ley 1819 de 2016, es un acto administrativo particular o general, de acuerdo con la Ley 1437 de 2011?

Para dar respuesta a este interrogante, hacemos nuestra la posición asumida de manera reiterada por el Consejo de Estado respecto de cuándo las facturas pueden ser consideradas como un acto administrativo. Al efecto, señaló esa alta corporación:

“[...] De los precedentes jurisprudenciales transcritos se puede afirmar que las facturas no constituyen per se actos administrativos; sin embargo, si por su virtud la entidad administrativa crea, modifica o extingue una situación jurídica ostentarán esta calidad y podrán ser objeto de control, ya sea en sede administrativa o en sede jurisdiccional.”

Tal postura ha venido siendo reiterada por esta Jurisdicción, lo cual indica que existe una posición clara, uniforme y pacífica sobre el particular¹⁵, en torno a determinar que las facturas

autoridades tributarias, cuyas decisiones podrán ser posteriormente sometidas a juzgamiento ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo”. Sentencia C-739/06.

⁹ Artículo 691 E.T. Competencia para ampliar requerimientos especiales, proferir liquidaciones oficiales y aplicar sanciones. Corresponde al Jefe de la Unidad de Liquidación, proferir las ampliaciones a los requerimientos especiales; las liquidaciones de revisión; corrección y aforo; la adición de impuestos y demás actos de determinación oficial de impuestos, anticipos y retenciones [...]

¹⁰ Artículo 721 E.T Competencia funcional de discusión. Corresponde al Jefe de la Unidad de Recursos Tributarios, fallar los recursos de reconsideración contra los diversos actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones, y en general, los demás recursos cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario.

¹¹ Artículos 66 de la Ley 383 de 1997 y 59 de la Ley 788 de 2002

¹² Sentencia de 14 de abril de 2011, exp 17930.

¹³ Sentencia de 13 de octubre de 2011, exp 18280.

¹⁴ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejero ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia Bogotá D. C., veinticuatro (24) de octubre de dos mil trece (2013) Radicación número: 17001-23-31-000-2009-00058-01(19735) Actor: Representaciones y Distribuciones Remo S.A. Demandado: Municipio de Manizales

¹⁵ De la Sección Primera encontramos: Sentencia del 10 de abril de 2008, Proceso número 25000 23 24 000 2002 00583 01; Fallo del 20 de junio de 2012, Radicación número 76001 23 31 000 2006 00319 01; Providencia del 31 de julio de 2014, Expediente número 76001 23 31 000 2007 01234 01.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (57)601 3811700

Relación con el Ciudadano (57)601 6021270-Línea Nacional:018000910071

relacionciudadano@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C-38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co



pueden llegar a ser actos administrativos siempre que cumplan las condiciones para definirse como tal. La sentencia del 31 de marzo de 2005 establece los requisitos¹⁶, a saber:

“...que para que un acto jurídico constituya acto administrativo debe consistir en una i) declaración unilateral, ii) que se expida en ejercicio de la función administrativa, que lo puede ser por una autoridad estatal de cualquiera de sus ramas u organismos, o incluso por entidades privadas en virtud de autorización legal, a menos que por norma especial de orden Constitucional o legal dicha declaración, no siendo expedida en ejercicio de función administrativa sea demandable en acción contencioso administrativa y iii), que ella produzca efectos jurídicos por sí misma, de manera directa sobre el asunto o la situación jurídica de que se trate y, por ende, vinculante¹⁷. [...]”¹⁸

De tal manera, a juicio de esta Dirección, la factura que expiden las entidades territoriales que adopten el sistema de facturación en los términos del artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010 y los artículos 340¹⁹ y 354 de la Ley 1819 de 2016, tiene la naturaleza de acto administrativo de carácter particular por las siguientes razones:

- Se trata de una declaración unilateral, pues es la administración quien la expide directamente, sin necesidad de la intervención del contribuyente.
- Se expide en ejercicio de la función administrativa que, como sujeto activo con facultades de administración y control del respectivo tributo, le atañe a la entidad territorial.
- Produce efectos jurídicos y tiene carácter vinculante, pues con ella se determina la calidad de sujeto pasivo a determinada persona, respecto de determinado tributo, y se le vincula como obligado al pago de este.

8. “¿Un Vehículo nuevo que se inscribe en el registro terrestre automotor en una fecha anterior al vencimiento del plazo máximo para declarar el impuesto sobre vehículos automotores, en un departamento que tiene adoptado el sistema autodeclarativo del impuesto, puede ser sujeto a sanción tributaria por no declarar, en caso de declarar y pagar el impuesto después de la fecha del vencimiento del plazo para declarar? ¿En caso de haberse adoptado un sistema mixto por un departamento, es decir uno

De la Sección Tercera se pueden consultar, entre otras: Fallo del 8 de febrero de 2001; Proceso número 12383; Fallo del 6 de marzo 2008, Radicación número 73001 23 31 000 2003 01550 01 (AG); Providencia del 7 de marzo de 2011, Radicación número 23001 23 31 000 2003 00650 02 (AG).

De la Sección Cuarta se encuentran las siguientes: Sentencia del 25 de noviembre de 1994, Radicación número 9575; Fallo del 4 de noviembre de 2010, Radicado número 25000 23 27 000 2003 00049 03; Fallo del 11 de octubre de 2012, Proceso número 05001 23 31 000 2005 07562 01; Providencia del 18 de junio de 2014, Expediente número 70001 23 31 000 2004 00381 01;

De la Sección Quinta tenemos: Sentencia del 21 de septiembre de 2006, Expediente número 11001 00 00 000 2002 02139 01; Fallo del 5 de octubre de 2000, Radicación número 1.110.

¹⁶ Sección Primera. Radicación núm. 11001 0324 000 1999 02477 01.

¹⁷ En Sentencia de 25 de febrero de 1999, Radicación número 2074, la Sección Quinta también se refirió a este aspecto: “El sistema colombiano no exige formalidades determinadas para la conformación del acto administrativo, de tal manera que puede ser verbal, escrito y hasta simbólico. Lo único importante es que reúna los requisitos esenciales que la doctrina y la jurisprudencia le han venido indicando, esto es que sea una declaración de la voluntad administrativa con consecuencias jurídicas, de los cuales participa sin la menor duda el que como tal es señalado en la demanda que ha dado vida a este proceso.” (Subrayas de la Sala).

¹⁸ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera Bogotá, D.C., catorce (14) de julio de dos mil dieciséis (2016) Radicación núm.: 08001 23 31 000 2006 00989 01

¹⁹ Para el caso puntual del impuesto sobre vehículos automotores.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (57)601 3811700

Relación con el Ciudadano (57)601 6021270-Línea Nacional:018000910071

relacionciudadano@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C-38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co



autodeclarativo y de determinación, como podría operar la sanción por no declarar para un vehículo nuevo?

9. ***¿Un Vehículo nuevo que se inscribe en el registro terrestre automotor en una fecha posterior al vencimiento del plazo máximo para declarar el impuesto sobre vehículos automotores, en un departamento que tiene adoptado el sistema autodeclarativo del impuesto, puede ser sujeto a sanción tributaria por no declarar, en caso de declarar y pagar el impuesto después de la fecha del vencimiento del plazo para declarar? ¿En caso de haberse adoptado un sistema mixto por un departamento, es decir uno autodeclarativo y de determinación, como podría operar la sanción por no declarar para un vehículo nuevo?”***

En relación con el tema objeto de consulta en estos dos interrogantes, se pronunció esta Dirección mediante Oficio Radicado: 2-2016-005973 del 22 de febrero de 2016, copia del cual acompaña este escrito de respuesta.

Sin perjuicio de lo anterior, es necesario precisarle que en aquellos casos en que un contribuyente declara con posterioridad a la fecha de vencimiento del plazo, lo que debe liquidarse es la sanción de extemporaneidad, más no la sanción por no declarar, pues ésta, como su nombre lo indica se configura precisamente por la omisión en el cumplimiento de la obligación, no por el cumplimiento tardío y es impuesta por la administración dentro del proceso de aforo.

De otra parte, le reiteramos que, a nuestro juicio, no es posible la existencia de un “sistema mixto” que involucre la declaración privada y el sistema de facturación.

10. ***“Acorde con lo consagrado en el artículo 358 de la Ley 1819 de 2016, se consulta: ¿Qué requisitos, condiciones o tramites debe efectuar un departamento para ordenar la inmovilización del vehículo automotor o motocicleta que tengan deudas ejecutables pendientes de pago por concepto del impuesto de vehículos automotores por dos o más periodos gravables? Adicionalmente, ¿En caso de ejecutarse dicha medida quien debe cubrir los costos de parqueadero y que entidad sería la responsable la Policía Nacional o el Departamento que ordena la medida?”***

Al respecto, de la lectura de lo normado en el artículo 358 de la Ley 1819 de 2016, se infieren con claridad los supuestos que deben verificarse para efectos de su aplicación, así:

- La competencia para solicitar la inmovilización descansa en el jefe de rentas, director de impuestos departamental, o el funcionario que conforme con la estructura administrativa haga sus veces, quien deberá hacerlo mediante acto administrativo motivado.
- La solicitud se solicita al organismo de tránsito correspondiente, que para el caso consideramos que debe ser aquel en el que esté matriculado el vehículo.
- La inmovilización procede respecto de vehículos gravados que tengan deudas ejecutables pendientes de pago por concepto del impuesto sobre vehículos automotores por dos o más periodos gravables. De tal manera, cuando la norma se refiere a “*deudas ejecutables*”



deberá tratarse de obligaciones contenidas en un título ejecutivo, que en ese orden puede ser una liquidación de aforo en firme y ejecutoriada (en el sistema declarativo), o una factura cuyo plazo de pago ya venció (en el sistema de facturación).

En lo que hace a los aspectos relacionados con el procedimiento de inmovilización la norma expresamente remite a los términos del artículo 125 de la Ley 769 de 2002, la cual en su parágrafo 6º establece que “*El propietario del vehículo será el responsable del pago al administrador o al propietario del parqueadero por el tiempo que estuvo inmovilizado el vehículo*”.

11. Según lo dispuesto en los artículos 720, 721, 722, 724, 725 y 741 del Estatuto Tributario, se consulta: ¿Quiénes son los funcionarios competentes en los departamentos para dar respuesta a los recursos de reconsideración interpuestos por los contribuyentes? teniendo en cuenta, casos hipotéticos, como cuando el Director de Rentas emite un acto administrativo sobre el cual procede el recurso de reconsideración, y este funcionario no cuenta con un funcionario competente de la misma jerarquía horizontal que puede resolver el mismo, ¿En tales eventos podría el mismo funcionario que emitió el acto objeto del recurso de reconsideración, es decir el Director de Rentas, resolver el recurso interpuesto, o lo tendría que hacer un funcionario jerárquicamente superior al mismo como un Secretario de Hacienda Departamental?

12. En el mismo sentido, se consulta, ¿Qué consecuencias jurídicas tendría que el mismo funcionario que emite un acto administrativo objeto de un recurso de reconsideración, sea el mismo que lo emitió?

Para dar respuesta a estos interrogantes, nos remitimos de nuevo a la jurisprudencia del Consejo de Estado reseñada en la respuesta al interrogante número 6 de este escrito²⁰, según la cual “*Las normas que regulan la competencia para proferir las liquidaciones oficiales y sanciones²¹ al igual que para decidir el recurso de reconsideración²², aplicables a los entes territoriales²³, no disponen que los funcionarios competentes para resolver el recurso sean superiores jerárquicos de quienes imponen las sanciones, “es decir que la estructura y trámite del recurso no está dispuesto por competencias verticales o por una relación de inferior a superior jerárquico sino de funcionarios de distintas unidades en un plano horizontal”²⁴.*

En línea con lo anterior, si a juicio del Consejo de Estado el recurso debe ser resuelto “*funcionarios de distintas unidades en un plano horizontal*”, de resolverse por el mismo funcionario que profirió el acto recurrido, el acto por el cual se resuelve el recurso podría estar incurso en la causal de nulidad establecida en el numeral 1º del artículo 730 del Estatuto Tributario Nacional,

²⁰ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejero ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia Bogotá D. C., veinticuatro (24) de octubre de dos mil trece (2013) Radicación número: 17001-23-31-000-2009-00058-01(19735) Actor: Representaciones y Distribuciones Remo S.A. Demandado: Municipio de Manizales

²¹ Artículo 691 E.T. Competencia para ampliar requerimientos especiales, proferir liquidaciones oficiales y aplicar sanciones. Corresponde al Jefe de la Unidad de Liquidación, proferir las ampliaciones a los requerimientos especiales; las liquidaciones de revisión; corrección y aforo; la adición de impuestos y demás actos de determinación oficial de impuestos, anticipos y retenciones [...]

²² Artículo 721 E.T Competencia funcional de discusión. Corresponde al Jefe de la Unidad de Recursos Tributarios, fallar los recursos de reconsideración contra los diversos actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones, y en general, los demás recursos cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario.

²³ Artículos 66 de la Ley 383 de 1997 y 59 de la Ley 788 de 2002

²⁴ Sentencia de 14 de abril de 2011, exp 17930.



según la cual “Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos: 1. Cuando se practiquen por funcionario incompetente”.

13. ¿Qué requisitos y formalidades debe cumplir un contribuyente al interponer un recurso de reconsideración ante los departamentos, y que formalidades deben cumplir los departamentos al recibirlos?

Especialmente, se consulta sobre los exigencias legales o jurisprudenciales, que se han establecido en cuanto a:

14. ¿La formulación escrita del recurso, con expresión concreta de los motivos de inconformidad, así como si se acepta la presentación por vía correo electrónico?;

15. ¿La oportunidad legal para interponer el recurso, en especial, el término que tiene el contribuyente para interponerlo y su contabilización?;

16. ¿La exigencia de la presentación personal del recurso y demás formalidades, tales como la exigencia de presentar poder o cámara de comercio, en caso, que se interponga directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante?

Los requisitos del recurso de reconsideración se encuentran taxativamente señalados en los artículos 722 y 724 del Estatuto Tributario Nacional, así como la forma de proceder por parte de la administración se encuentra establecida en los artículos 725 y 726 *ibidem*, normas que señala en su escrito de consulta y que por ende suponemos que conoce.

El citado artículo 722 del Estatuto Tributario Nacional establece claramente que el recurso debe interponerse por escrito, y su presentación se rige por lo normado en el artículo 559 *ejusdem*, según el cual las peticiones, recursos y demás escritos que deban presentarse ante la autoridad tributaria “*podrán realizarse personalmente o en forma electrónica*”.

El término para interponer el recurso, conforme con el inciso segundo del artículo 720, es dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto administrativo objeto del recurso, es decir que el cómputo del término inicia a partir del día siguiente de la notificación. Debe tenerse presente además que de conformidad con el artículo 62 de la Ley 4 de 1913 los términos de “*meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil*”. La posición jurisprudencial actual respecto de la aplicación de la precitada norma señala que “*cuando los términos en meses y años finalizan en un día no hábil se extenderá ese término hasta el día hábil siguiente sin hacer distinción si el término corre para el administrado o para la administración*”²⁵.

En lo que hace a la personería para interponer el recurso, le sugerimos remitirse a lo normado en los artículos 555 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional.

²⁵ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejero ponente: Myriam Stella Gutiérrez Argüello Bogotá, D.C., veintisiete (27) de mayo de dos mil veintiuno (2021) Radicación número: 66001-23-33-000-2015-00301-01(23455)

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (57)601 3811700

Relación con el Ciudadano (57)601 6021270-Línea Nacional:018000910071

relacionciudadano@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C-38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co



17. ¿En caso de interponerse un recurso de reposición o apelación contra actos de la administración tributaria departamental, estos se deben tramitar como recursos de reconsideración, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 720 y 741 del Estatuto Tributario, o que trámite se les debe dar?

Al respecto, lo primero que debe señalarse es que de conformidad con el artículo 720 del Estatuto Tributario Nacional, por regla general²⁶, contra los actos proferidos por la autoridad tributaria procede el recurso de reconsideración; de tal manera que si un contribuyente interpone un recurso diferente a éste corresponde al funcionario competente, en los términos del artículo 741 *ibidem* verificar si se trata de un acto de contenido tributario de los señalados en el citado artículo 720 *idem*, y de ser así verificar si encuentran cumplidos los requisitos del recurso de reconsideración, para que, de ser ello así, resolverlo conforme con las reglas aplicables a ese recurso.

18. ¿Cuándo y cómo se configura cada una de las causales de nulidad del artículo 730 del Estatuto Tributario, y cuál es la oportunidad y las formalidades para interponer cada una de ellas?

Los supuestos para la configuración de cada una de las causales establecidas en el artículo 730 del Estatuto Tributario Nacional están clara y expresamente señalados en la norma, de manera que corresponderá al contribuyente que las alega demostrar que aquella causal que invoca se enmarca en los supuestos de hecho y de derecho del acto recurrido, y, a su vez, corresponde al funcionario que resuelve el recurso, verificar si lo alegado por el contribuyente se compadece de los supuestos señalados en la norma.

En lo que hace a la oportunidad y formalidades, estas corresponden a las establecidas para el recurso de reconsideración de conformidad con los artículos 720 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional.

19. ¿Quiénes son los funcionarios competentes en los departamentos para dar respuesta a la solicitud de revocatoria directa presentada por los contribuyentes?

Al respecto, reiteramos la conclusión ofrecida en la respuesta a la pregunta 6 de este escrito, según la cual ese interrogante debe ser resuelto desde el análisis de los actos administrativos expedidos por la administración departamental en los que se adopta su estructura administrativa y se definen las competencias para actuar dentro de los procedimientos de carácter tributario.

20. ¿Qué requisitos y formalidades debe cumplir un contribuyente al interponer una solicitud de revocatoria directa ante los departamentos, y que formalidades deben examinar o cumplir los departamentos al recibirlas?

²⁶ Excepcionalmente el recurso de reposición procede contra el acto de exclusión del régimen tributario especial (Art. 364-3 ETN.); contra la decisión de fijar el domicilio fiscal del contribuyente para efectos tributarios (Art. 579 ETN); contra el acto que impone la sanción por utilización de interpuestas personas por parte de los inversionistas institucionales (Art. 662 ETN); contra la resolución declarada la insolvencia (Art. 671-3); contra los actos que imponen las sanciones de que tratan los artículos 674, 675 y 676 (Art. 678 ETN); contra los actos que sancionan a los funcionarios que incumplan los términos previstos para efectuar las devoluciones (Art. 682 ETN); contra el acto que inadmite el recurso de reconsideración (Arts.726-728 ETN); Contra la resolución que impone la sanción por clausura del establecimiento de que trata el Artículo 657 (Art. 735 ETN); contra la providencia que impone sanciones a contadores y revisores fiscales (Art- 739 ETN); contra la resolución que declara incumplido un acuerdo de pago (Art. 814-3 ETN); contra la resolución que rechace las excepciones propuestas, se ordenara adelantar la ejecución en el proceso de cobro (Art. 834 ETN)



En primer término, téngase presente que la revocatoria directa es la facultad otorgada por la ley a las autoridades administrativas para revisar y revocar sus propios actos. En el caso de la revocatoria directa a que se refiere el artículo 736 del Estatuto Tributario, esta se rige por las normas de dicho estatuto y por las del CPACA.

La revocatoria directa procede de oficio o a solicitud de parte, siempre que no se hayan interpuesto recursos en vía administrativa y que no haya operado la caducidad para control judicial. La oportunidad para solicitarla es de 2 años a partir de la ejecutoria del acto administrativo, y procede cuando se acudió a la Jurisdicción Contenciosa si no se ha notificado auto admisorio de la demanda.

Las casuales para la revocatoria son las establecidas en el artículo 93 del CPACA. Tratándose de actos de contenido particular, se requiere consentimiento previo, expreso y escrito del titular, y en caso de no obtenerse el consentimiento debe procederse con acción de lesividad.

El término para resolverla es de un (1) año contado a partir de su petición en debida forma; si no se resuelve en ese plazo opera silencio administrativo positivo. Tiene efectos ex nunc, esto es hacia futuro, no restablece de derechos y no revive términos legales para demandar el acto ante la Jurisdicción Contenciosa. Contra el acto que decide la revocatoria no procede recurso alguno.

21. ¿En caso de interponerse un recurso de reposición, apelación o reconsideración contra actos de la administración tributaria departamental, estos se pueden tramitar como solicitud de revocatoria directa, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 741 del Estatuto Tributario, o que tramite se les debe dar?

En primer término, le recordamos que, como se expresó antes, contra los actos administrativos de contenido tributario el recurso que procede, por regla general, es el de reconsideración. Ahora bien, tal como se precisó en la respuesta anterior, la revocatoria directa sólo procede en aquellos casos en los que no se hizo uso de los recursos en la vía administrativa, de manera que si el contribuyente está haciendo uso de tales recursos debería descartarse de plano la procedencia de la revocatoria directa, sin que, a nuestro juicio, la administración pueda arrogarse, al amparo del artículo 741 del Estatuto Tributario Nacional, la facultad de darle al recurso presentado por el contribuyente la calidad de solicitud de revocatoria directa.

Cordialmente

Claudia Helena Otálora Cristancho

Subdirectora de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

Anexo Oficio 2-2016-005973 del 22 de febrero de 2016 en PDF

ELABORÓ: César Segundo Escobar Pinto

Firmado digitalmente por: CLAUDIA HELENA OTALORA CRISTANCHO

SUBDIRECTOR TECNICO CODIGO 0150 GRADO 21

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (57)601 3811700

Relación con el Ciudadano (57)601 6021270-Línea Nacional:018000910071

relacionciudadano@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C-38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co