



JUZGADO SEXTO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE IBAGUÉ

Ibagué, cinco (5) de febrero de dos mil veinticuatro (2024)

Radicado	73001-33-33-006-2022-00253-00
Medio de control:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Demandante:	NEXARTE SERVICIOS TEMPORALES S.A.S.
Demandado:	MUNICIPIO DE IBAGUÉ
Asunto:	SENTENCIA – LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

I. ANTECEDENTES

Surtido el trámite legal y de conformidad con lo establecido en los artículos 182 A y 187 del C.P.A.C.A. adicionado por la Ley 2080 de 2021, se procede a dictar sentencia anticipada en el proceso que en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho promovió **NEXARTE SERVICIOS TEMPORALES S.A.S.** en contra del **MUNICIPIO DE IBAGUÉ**.

1. PRETENSIONES

1.1. Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Liquidación oficial de revisión No. LOR 2020-1340-0567 del 12 de noviembre de 2020.
- Resolución No. FISC 1340-00205 del 27 de mayo de 2022 *“Por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración”*.

1.2. Que como consecuencia de la anterior declaratoria, se restablezca en su derecho a Nexarte, disponiendo que la declaración del impuesto de industria y comercio y complementario de avisos y tableros del año gravable 2017 quedó en firme, siendo no procedente la modificación de la liquidación privada presentada de manera oportuna, como también que no es responsable de pagar un mayor impuesto como tampoco sanción y/o intereses

1.3. Condenar en costas procesales y agencias en derecho al Municipio de Ibagué.

2. HECHOS

Como fundamento de sus pretensiones, el apoderado de la parte actora expuso los siguientes hechos:

2.1. El 25 de abril de 2018, a través del formulario No. 7143853, Nexarte presentó la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2017 en el Municipio de Ibagué, por la realización de la actividad que constituye materia imponible de este tributo en la citada entidad territorial.

2.2. Según manifiesta la autoridad tributaria, el 6 de julio de 2020 se notificó a Nexarte requerimiento especial No. FISC-1340-2020-1938 del 12 de marzo de 2020, por intermedio del correo edgar.vargas@nexarte.com.

2.3. Refiere la autoridad tributaria del Municipio de Ibagué, que dentro del término para presentar respuesta al requerimiento especial, Nexarte no lo hizo para oponerse a la pretensión del Municipio de modificar su denuncia rentística.

2.4. De acuerdo con la autoridad tributaria del Municipio de Ibagué, la directora de rentas profirió el 12 de noviembre de 2020 la liquidación oficial de revisión No. LOR 2020-1340-0567, acto liquidatorio que se notificó por medios electrónicos el 7 de abril de 2021. En su parte resolutive, dicho acto liquidatorio dispuso así:

“

RESUELVE:

Primero: Determinar mediante la LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN N° 2020-1340-0567 del 12 de Noviembre de 2020, la obligación tributaria que le asiste al contribuyente NEXARTE SERVICIOS TEMPORALES SA identificado con CC/NIT 860.058.975 por la inexactitud presentada en la Declaración y Liquidación Privada de Industria y Comercio Avisos y Tableros N° 7143853 DEL 25 DE ABRIL DE 2018, para el año gravable 2017, de la siguiente manera:

CONCEPTO	LIQUIDACIÓN PRIVADA	TARIFA	DETERMINACIÓN OFICIAL	IMPUESTO
ING. BRUTOS DECLARADOS	1.364.209.000	0.001	1.364.209.000	
DIFERENCIA DE INGRESOS	0		0	
DEDUCCIONES	1.227.788.000		0	
TOTAL BASE GRAVABLE	136.421.000		1.364.209.000	
IMPTO INDUSTRIA Y COMERCIO	1.364.000		13.642.000	12.278.000
Avisos y Tableros (15%)	0		2.046.000	2.046.000
Sobretasa Bomberos 6%	82.000		819.000	737.000
Subtotal	1.446.000		16.507.000	15.061.000
Sanción x inexactitud 100 % (se aproxima al 1000 más cercano)				14.324.000
TOTAL A PAGAR SIN INTERESES				29.385.000

Segundo: Los valores calculados en la presente Liquidación Oficial de Revisión, se ajustan al múltiplo de mil más cercano, conforme lo establece el artículo 33 del Acuerdo 031 de 2004”.

2.5. En tiempo oportuno, el 4 de junio de 2021 Nexarte interpuso recurso de reconsideración en contra de la liquidación oficial de revisión No. LOR 1340-0567, oponiéndose a la modificación que de su denuncia efectuó el Municipio de Ibagué a través de acto oficial.

2.6. El 27 de mayo de 2022, el Municipio de Ibagué notificó por medios electrónicos la resolución No. FISC 1340-00205 de mayo 27 de 2022, “*Por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración*”, a través del cual confirmó la Liquidación Oficial de Revisión No. LOR 2020-1340-0567 del 12 de noviembre de 2020, notificada según afirma la autoridad tributaria el 6 de abril de 2021.

3. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La accionada no contestó la demanda.¹

4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

4.1 Demandante²

En sus alegaciones finales el apoderado de la parte actora sostiene que conforme lo establece el artículo 703 del Estatuto Tributario, cuando se pretenda la modificación de un denuncia a través de un acto de determinación oficial, debe expedirse y notificarse un acto previo denominado requerimiento especial, el cual es un requisito que no puede ser obviado por la autoridad tributaria si pretende la modificación de una situación jurídica a su favor, porque de serlo, vulneraría el debido proceso.

Afirma que en este caso se presentó una irregularidad y es que la accionada refiere que el requerimiento especial lo notificó mediante correo electrónico del 6 de julio de 2020 a la dirección edgar.vargas@nexarte.com, no obstante, dicha dirección perdió vigencia el 24 de junio de 2020 ya que el 24 de marzo de 2020 Nexarte actualizó el registro único tributario, informando como nueva dirección para notificaciones electrónicas la correspondiente a grupo.nexarte@nexarte.com., señalando así, que se presentó una vulneración del debido proceso y derecho de defensa de la sociedad actora.

Por otra parte, sostiene que el acto de determinación oficial fue proferido y notificado extemporáneamente por parte de la autoridad tributaria municipal, con lo cual se vulneró lo previsto en el artículo 710 del Estatuto Tributario, aplicable conforme lo dispuesto en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

De otro lado, aduce que se infringió la Ley por parte de la accionada, al aplicar una disposición que no corresponde a la base gravable que impera en los servicios prestados y que presta Nexarte. Lo anterior, bajo el tendido que la Ley 1819 de 2016 se incorporó una base gravable especial para efectos del ICA, -correspondiente al AIU-, lo cual fuere aplicable por Nexarte en su denuncia territorial del año 2017.

En virtud de lo anterior, solicita que se declare la nulidad de los actos administrativos demandados.

4.2 Demandada³

Solicita que se nieguen las pretensiones formuladas por la parte actora y en consecuencia no se declare la nulidad de los actos administrativos atacados.

Indica que en la liquidación oficial de revisión se especificaron los valores y causas de modificación propuestas en la liquidación privada, arrojando un total a pagar por concepto del impuesto de industria y comercio, avisos, sobretasa y sanción de \$29.381.000 siendo la sociedad actora notificada en la dirección informada en su

¹ Índice 00017, archivo 081 del expediente electrónico SAMAI

² Índice 00039, archivo 093 del expediente electrónico SAMAI

³ Índice 00040, archivo 095 del expediente electrónico SAMAI

última declaración, corriéndole traslado durante 3 meses para realizar un pronunciamiento sobre el requerimiento especial.

Así, señala que dicho requerimiento fue comunicado por correo electrónico el 7 de mayo de 2020, por lo que una vez cumplido el plazo, se notificó en su oportunidad la liquidación oficial de revisión No. LOR 2020-1340-0567 del 12 de noviembre de 2020, indicándose de manera precisa los fundamentos de hecho y de derecho en que se fundó la decisión. Inconforme con esta liquidación la parte actora presentó recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante resolución No. FISC1340-00205 del 27 de mayo de 2022, decidiendo confirmarse la liquidación oficial.

Igualmente, sostiene que la dirección de notificación a la cual se remitieron los respectivos actos administrativos fue la informada por el contribuyente al momento de realizar su declaración, evidenciándose en el trámite que la informada por la parte actora al momento de rendir el tributo fue edgar.vargas@nexarte.com, lo que permite concluir que el pronunciamiento de la administración fue notificado en debida forma y de acuerdo con lo previsto en el Estatuto Tributario.

En este sentido, estima que a Nexarte no se le vulneraron los derechos al debido proceso y demás garantías y prerrogativas procesales, incluso obrando en documentos aportados por la parte actora, respecto a sus trámites tributarios en Municipios distintos a Ibagué, donde indica que su dirección de e-mail es edgar.vargas@nexarte.com.

II. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DEL DESPACHO

5. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

Procede el despacho a determinar, si ¿debe declararse la nulidad de los actos administrativos acusados, contenidos en la liquidación oficial de revisión No. LOR 2020-1340-0567 de noviembre 12 de 2020 y la resolución No. FISC 1340-00205 del 27 de mayo de 2022, por estar viciados de nulidad por violación del debido proceso administrativo en cuanto su notificación, trámite, base gravable especial, falta de competencia del Municipio y falsa motivación al determinar el impuesto de industria y comercio y complementario de avisos y tableros del año gravable 2017, y en consecuencia, si debe disponerse la firmeza la liquidación privada del impuesto presentada inicialmente por la sociedad actora?

6. TESIS QUE RESUELVEN EL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

6.1 Tesis de la parte accionante

Considera que debe declararse la nulidad de los actos administrativos demandados mediante los cuales se efectuó la liquidación oficial de revisión y dejarse en firme la liquidación privada del impuesto de industria y comercio y complementario de avisos y tableros del año gravable 2017 presentada, toda vez que se afectó el debido proceso de Nexarte al no haberse efectuado requerimiento previo a su dirección actualizada de correo electrónico, notificarse extemporáneamente la liquidación oficial y no adoptarse como base gravable la especial o AIU establecida legalmente para las empresas que presten servicios temporales.

6.2 Tesis de la parte accionada

Deben negarse las pretensiones de la demanda, por cuanto los actos administrativos enjuiciados fueron expedidos con cumplimiento de los requisitos legales y notificados a la dirección proporcionada por Nexarte S.A.S. al ente territorial, por lo que no es cierto que en ellos se configure causal de nulidad alguna.

6.3 Tesis del despacho

Se declarará la nulidad parcial de los actos demandados, habida cuenta que el Municipio de Ibagué efectuó notificación de requerimiento especial a la dirección efectivamente proporcionada por el contribuyente, sin que hubiese sido informada del cambio de correo electrónico efectuado; del mismo modo, considerando las suspensiones de términos llevadas a cabo por razón del Covid-19 se evidencia que la notificación de la liquidación de revisión no fue extemporánea y que la parte actora no acreditó los elementos probatorios respectivos para la aplicación de la base gravable especial que invoca.

Únicamente, se considerará procedente lo solicitado en relación con el impuesto de avisos y tableros, toda vez que la parte actora negó haber teniendo instalados dichos elementos en el Municipio de Ibagué para el año gravable 2017, negación indefinida que como tal le correspondía desvirtuar a la administración tributaria, lo cual no fue llevado a cabo por la misma.

7. MARCO JURÍDICO

7.1. DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, AVISOS Y TABLEROS - REGULACIÓN.

El impuesto de industria y comercio es un tributo municipal, que grava la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios, y en relación con su naturaleza, forma de calcularlo y el periodo en el cual se liquida, Ley 14 de 1983, en su capítulo II, dispuso:

“(…)

CAPÍTULO II

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

ARTÍCULO 32.- El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. El texto subrayado fue declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006

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

de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios. Ver Concepto 498/23.09.96. Dirección de Impuestos Distritales. Impuestos Distritales. CJA12201996 Concepto No. 551/11.03.97. Dirección de Impuestos Distritales. CJA12451997

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

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

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

PARÁGRAFO 1º.- Derogado por el art. 22, Ley 50 de 1984. Para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo los Concejos Municipales expedirán los acuerdos respectivos antes del 30 de septiembre de 1984.

PARÁGRAFO 2º.- Las Agencias de Publicidad, Administradoras y Corredoras de Bienes Inmuebles y Corredores de Seguros, pagarán el Impuesto de que trata este artículo sobre el promedio mensual de ingresos brutos entendiendo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibido para sí.

PARÁGRAFO 3.- Los distribuidores de derivados del petróleo pagarán el impuesto de que trata el presente artículo sobre el margen bruto fijado por el Gobierno para la comercialización de los combustibles.

NOTA: Este artículo se encuentra incorporado en el art. 196 del Decreto Nacional 1333 de 1986 (Código de Régimen Municipal).

ARTÍCULO 34.- Para los fines de esta Ley, se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.

ARTÍCULO 35.- Se entienden por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por esta Ley, como actividades industriales o de servicios. El texto subrayado fue declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006.

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

ARTÍCULO 37.- El impuesto de avisos y tableros, autorizado por la Ley 97 de 1913 y la Ley 84 de 1915, se liquidará y cobrará en adelante a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complemento del

impuesto de industria y comercio, con una tarifa de un quince por ciento (15%) sobre el valor de éste, fijada por los Concejos Municipales. (...)”.

Aunado a lo anterior el Concejo Municipal de Ibagué, expidió el Acuerdo No. 031 del 29 de diciembre de 2004, mediante el cual *"Se reglamentan los impuestos de industria y comercio, Avisos y Tableros, espectáculos públicos y rifas menores, se fija el procedimiento tributario para la administración, fiscalización, liquidación oficial, discusión y cobro de los impuestos en el municipio de Ibagué y se dictan otras disposiciones"*, donde señaló:

"(...) CAPITULO III. DECLARACIONES DE INDUSTRIA, COMERCIO Y AVISOS Y TABLEROS

ARTÍCULO 31.- OBLIGACIONES DE DECLARAR: *Además de la obligación de registrarse, a la iniciación de la actividad gravable, todos los sujetos pasivos del impuesto de industria, comercio y de Avisos y Tableros, están obligados a presentar anualmente declaración en los formularios diseñados para tal efecto por la Secretaría de Hacienda Municipal- Dirección Grupo Gestión de Ingresos. PARÁGRAFO: Esta obligación se extiende a las actividades exentas.*

ARTÍCULO 32.- CONTENIDO DE LA DECLARACIÓN DE INDUSTRIA, COMERCIO Y AVISOS Y TABLEROS. *La declaración de Industria, Comercio y Avisos y Tableros, debe contener la información indispensable para identificar el sujeto pasivo de la obligación tributaria y para establecer el impuesto.*

La declaración deberá estar constituida por:

- 1. Los datos indispensables. para la identificación del contribuyente y su domicilio.*
- 2. La determinación de la base gravable con especificación de las partidas objeto de deducción, así como de los ingresos exentos.*
- 3. La liquidación privada del impuesto de Industria y comercio que corresponda pagar al contribuyente.*
- 4. La liquidación privada del impuesto complementario de Avisos y Tableros.*
- 5. La liquidación privada de la sobretasa de bomberos.*
- 6. La liquidación privada del impuesto de publicidad visual exterior o vallas.*
- 7. El valor de la retención en la fuente del impuesto de industria y comercio • practicada dentro del periodo gravado, de los contribuyentes. (contratistas y transportadores).*

PARÁGRAFO. -: *La Secretaría de Hacienda publicará una cartilla para orientación e información del contribuyente.*

ARTÍCULO 33.- APROXIMACIÓN DE LOS VALORES DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS. *Los valores diligenciados en los formularios de las declaraciones tributarias deberán aproximarse al múltiplo de mil (1000) más cercano (...)*

ARTÍCULO 44.- DECLARACIÓN POR FRACCIÓN DEL AÑO DE LAS DECLARACIONES DE INDUSTRIA Y COMERCIO Y SU COMPLEMENTARIO. *Cuando antes del 31 de diciembre del respectivo periodo gravable un contribuyente clausura definitivamente sus actividades sujetas a impuestos, debe presentar una declaración por el periodo de año transcurrido hasta la fecha del cierre. Esta declaración deberá presentarse y pagarse dentro del mes siguiente a la fecha de cierre. (...).*

ARTICULO 47.-: DOBLE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO Y COMPLEMENTARIO:

Cuando el contribuyente presenta dos o más declaraciones por un mismo año, que no tengan el carácter de adición, solo surtirá efectos legales la última presentada”.

8. CASO CONCRETO

Teniendo en cuenta lo anterior, procede el despacho a determinar si en este asunto, los actos administrativos por medio de los cuales se efectuó liquidación oficial de revisión del impuesto de industria y comercio y complementario de avisos y tableros del año gravable 2017 de la demandante, se encuentran viciados de nulidad en razón a que fueron expedidos vulnerando el ordenamiento jurídico y el debido proceso.

8.1 Hechos probados jurídicamente relevantes:

HECHO PROBADO	MEDIO PROBATORIO
<p>1.- Que el día 25 de abril de 2018 a través del formulario No. 7143853, Nexarte presentó su declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2017 en el Municipio de Ibagué por un valor de \$1.513.000. Dentro de dicho documento se indica que la dirección de correo electrónico del contribuyente es edwin.vargas@nexarte.com</p>	<p>Documental: Copia del formulario “DECLARACIÓN Y LIQUIDACIÓN PRIVADA IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – AVISOS Y TABLEROS” suscrito por Nexarte S.A.S. por un valor de 1.513.000 y sello de “RECIBIDO CON PAGO” del 25 de abril de 2018.</p> <p>(Índice 00002, archivo 040 del expediente electrónico SAMAI).</p>
<p>2.- Que el día 12 de marzo de 2020 la Secretaría de Hacienda – Dirección de Rentas del Municipio de Ibagué, emitió el “Requerimiento Especial” número FISC-1340-2020-1938 por medio de la cual estimó que debía modificarse la liquidación privada del año gravable 2017, desconociendo la totalidad de las deducciones por la suma de \$1.227.788.000 e imponiendo una sanción por inexactitud por \$14.322.000 para estimar un total por concepto de impuesto industria y comercio + avisos + sobretasa + sanción por un valor de \$29.381.000, determinando que: “NEXARTE SERVICIOS TEMPORALES SA, usted cuenta con tres (3) meses, a partir de la fecha de notificación del presente REQUERIMIENTO ESPECIAL, para formular por escrito sus objeciones ante la dirección de rentas, radicando su propuesta en la oficina de correspondencia de la Alcaldía de Ibagué ubicada en la calle 9 No. 2-59. En esta etapa podrá presentar y solicitar pruebas, con el objetivo de subsanar las omisiones que permita la Ley”.</p>	<p>Documental: Requerimiento especial FISC-1340-2020-1938 del 12 de marzo de 2020 emitido por Cielo Helena Guayara Monroy, Directora Grupo de Rentas de la Alcaldía Municipal de Ibagué.</p> <p>(Índice 00033, archivo 089, págs. 3-7 del expediente electrónico SAMAI).</p>
<p>3.- Que la dirección del grupo de rentas de la Alcaldía Municipal de Ibagué, por medio de oficio 1340-1938 del 12 de marzo de 2020 efectuó citación a Nexarte Servicios Temporales, con el objeto de notificarle personalmente el acto administrativo “REQUERIMIENTO ESPECIAL N° FISC-1340-2020-1938 AÑO GRAVABLE 2017”.</p>	<p>Documental: oficio 1340-1938 del 12 de marzo de 2020, suscrito por Cielo Helena Guayara Monroy, directora del Grupo de Rentas del Municipio de Ibagué y dirigido a Nexarte Servicios Temporales.</p> <p>(Índice 00033, archivo 089, pág. 8 del expediente electrónico SAMAI).</p>
<p>4.- Que el 7 de mayo de 2020 a las 10:26 la Dirección de Rentas – Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué efectuó notificación del requerimiento especial FISC-1340-2020-1938 del</p>	<p>Documental: Captura de pantalla que acredita el envío del correo electrónico de notificación del 7 de mayo de 2020.</p>

<p>7 de mayo de 2020, a Nexarte Servicios Temporales S.A.S. por intermedio del correo electrónico edgar.vargas@nexarte.com desde la cuenta de correo electrónico fiscalizacionrentas@ibague.gov.co</p>	<p>(Índice 00033, archivo 089, págs. 9-10 del expediente electrónico SAMAI).</p>																																																							
<p>5.- Que el día 12 de noviembre de 2020, la Secretaría de Hacienda – Dirección de Rentas de la Alcaldía de Ibagué, profirió la “LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN N° LOR 2020-1340-0567 IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO Y AVISOS Y TABLEROS” mediante la cual determina que la obligación tributaria que le asiste al contribuyente Nexarte por la inexactitud presentada en la “Declaración y Liquidación Privada de Industria y Comercio Avisos y Tableros N° 714853 del 25 de abril de 2018, para el año gravable 2017, de la siguiente manera:</p> <table border="1" data-bbox="256 873 889 1177"> <thead> <tr> <th>CONCEPTO</th> <th>LIQUIDACION PRIVADA</th> <th>TARIFA</th> <th>DETERMINACION OFICIAL</th> <th>IMPUESTO</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>ING BRUTOS DECLARADOS</td> <td>1.364.209.000</td> <td>0.01</td> <td>1.364.209.000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>DIFERENCIA DE INGRESOS</td> <td>0</td> <td></td> <td></td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>DEDUCCIONES</td> <td>1.227.788.000</td> <td></td> <td></td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>TOTAL BASE GRAVABLE</td> <td>136.421.000</td> <td></td> <td>1.364.209.000</td> <td></td> </tr> <tr> <td>IMPTO INDUSTRIA Y COMERCIO</td> <td>1.364.000</td> <td></td> <td>13.642.000</td> <td>12.278.000</td> </tr> <tr> <td>Avisos y Tableros (15%)</td> <td>0</td> <td></td> <td>2.046.000</td> <td>2.046.000</td> </tr> <tr> <td>Sobretasa Bomberos 6%</td> <td>82.000</td> <td></td> <td>819.000</td> <td>737.000</td> </tr> <tr> <td>Subtotal</td> <td>1.446.000</td> <td></td> <td>16.507.000</td> <td>15.061.000</td> </tr> <tr> <td>Sanción x inexactitud 100% (se aproxima al 1000 más cercano)</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>14.324.000</td> </tr> <tr> <td>TOTAL A PAGAR SIN INTERESES</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>29.385.000</td> </tr> </tbody> </table>	CONCEPTO	LIQUIDACION PRIVADA	TARIFA	DETERMINACION OFICIAL	IMPUESTO	ING BRUTOS DECLARADOS	1.364.209.000	0.01	1.364.209.000		DIFERENCIA DE INGRESOS	0			0	DEDUCCIONES	1.227.788.000			0	TOTAL BASE GRAVABLE	136.421.000		1.364.209.000		IMPTO INDUSTRIA Y COMERCIO	1.364.000		13.642.000	12.278.000	Avisos y Tableros (15%)	0		2.046.000	2.046.000	Sobretasa Bomberos 6%	82.000		819.000	737.000	Subtotal	1.446.000		16.507.000	15.061.000	Sanción x inexactitud 100% (se aproxima al 1000 más cercano)				14.324.000	TOTAL A PAGAR SIN INTERESES				29.385.000	<p>Documental: Liquidación oficial de revisión No. LOR 2020-1340-0567 IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO Y AVISOS Y TABLEROS (12 DE NOVIEMBRE DE 2020), emitido por Cielo Helena Guayara Monroy, Directora de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué.</p> <p>(Índice 00033, archivo 089, págs. 11-26 del expediente electrónico SAMAI).</p>
CONCEPTO	LIQUIDACION PRIVADA	TARIFA	DETERMINACION OFICIAL	IMPUESTO																																																				
ING BRUTOS DECLARADOS	1.364.209.000	0.01	1.364.209.000																																																					
DIFERENCIA DE INGRESOS	0			0																																																				
DEDUCCIONES	1.227.788.000			0																																																				
TOTAL BASE GRAVABLE	136.421.000		1.364.209.000																																																					
IMPTO INDUSTRIA Y COMERCIO	1.364.000		13.642.000	12.278.000																																																				
Avisos y Tableros (15%)	0		2.046.000	2.046.000																																																				
Sobretasa Bomberos 6%	82.000		819.000	737.000																																																				
Subtotal	1.446.000		16.507.000	15.061.000																																																				
Sanción x inexactitud 100% (se aproxima al 1000 más cercano)				14.324.000																																																				
TOTAL A PAGAR SIN INTERESES				29.385.000																																																				
<p>6.- Que la Liquidación oficial de revisión No. LOR 2020-1340-0567 Impuesto de Industria y Comercio y Avisos y Tableros del 12 de noviembre de 2020 fue notificada el día 7 de abril de 2021 a las 9:00 por la Dirección de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué, por medio de la dirección de correo electrónico edgar.vargas@nexarte.com desde la dirección liquidacionrentas@ibague.gov.co</p>	<p>Documental: Captura de pantalla que acredita el envío del correo electrónico de notificación del 7 de abril de 2021.</p> <p>(Índice 00033, archivo 089, págs. 27-28 del expediente electrónico SAMAI).</p>																																																							
<p>7.- Que el día 4 de junio de 2021 a las 11:13 el señor Rubén Alejandro García Vargas, Coordinador de Impuestos de Nexarte procedió a dar respuesta (recurso de reconsideración) a la notificación de la liquidación de revisión No. LOR 2020-1340-0567 Impuesto de Industria y Comercio y Avisos y Tableros del 12 de noviembre de 2020 emitida por la administración municipal de Ibagué, señalando que Nexarte Servicios Temporales presta sus servicios a nivel nacional con la actividad económica “ACTIVIDADES DE EMPRESAS DE SERVICIOS TEMPORALES”, contenida en el artículo 642-1 del estatuto tributario nacional en donde se establece la base gravable especial y sus parámetros.</p>	<p>Documental: Captura de pantalla del 4 de junio de 2021 que acredita remisión a las 11:13 de correo electrónico de Rubén Alejandro García Vargas, Coordinador de Impuestos de Nexarte, dirigida al correo electrónico liquidacionesrentas@liquidacionrentas@ibague.gov.co - pqr@ibague.gov.co mediante el cual se da respuesta a la “NOTIFICACIÓN DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN LOR N° 2020-1340-0567 del 12 DE NOVIEMBRE DE 2020”.</p> <p>(Índice 00033, archivo 089, págs. 29-32 del expediente electrónico SAMAI).</p>																																																							
<p>8.- Que por medio de resolución No. FISC 1340-00205 del 27 de mayo de 2022, emitida por la Directora de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué, resolvió “CONFIRMAR la decisión contenida en la LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN No. LOR 2020-1340-0567 del 12 de noviembre de 2020, correspondiente al impuesto de industria y comercio del año 2017 del Contribuyente NEXARTE SERVICIOS TEMPORALES S.A.”. En</p>	<p>Documental: Resolución No. FISC 1340-00205 del 27 de mayo de 2020, emitida por la Directora de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué.</p> <p>(Índice 00033, archivo 089, págs. 66-68 del expediente electrónico SAMAI).</p>																																																							

<p>este acto administrativo se sostiene lo siguiente: <i>“Frente a lo argumentado por el contribuyente con respecto a su actividad económica 7820 (Actividades de empleo temporal), el objeto social visualizado en el certificado de cámara de comercio de la compañía y lo dispuesto en el artículo 642-1 del Estatuto Tributario el cual reza: (...). Este despacho observa que dentro del expediente no obra material probatorio técnico contable que permita evidenciar que las deducciones practicadas por el contribuyente por valor de \$1.227.788.000 corresponden a dicho concepto, razón por la cual quedarán a cargo”.</i></p>	
<p>9.- Que Nexarte Servicios Temporales S.A.S. es una empresa cuyo objeto social consiste en lo siguiente: <i>“La sociedad tiene por objeto la explotación económica de las siguientes actividades: La prestación de servicios consistentes en el suministro de personal temporal en misión, a terceras personas beneficiarias y según requerimiento de éstas, para colaborarles en el desarrollo de sus actividades; personal suministrado en misión, que será directa y exclusivamente contratado por la sociedad. Parágrafo primero. Se entenderán incluidos en el objeto social, los actos directamente relacionados con el mismo y los que tengan como finalidad ejercer los derechos o cumplir con las obligaciones legal o convencionalmente derivados de la existencia y actividad de la sociedad”.</i></p>	<p>Documental: Certificado de existencia y representación legal de Nexarte Servicios Temporales S.A.S. (Índice 00002, archivo 063, del expediente electrónico SAMAI).</p>
<p>10.- Que Nexarte Servicios Temporales S.A.S. es una sociedad cuyo objeto radica en la prestación de servicios temporales de empleo, autorizada por el Ministerio del Trabajo, lo cual se evidencia en la clasificación de actividad económica diligenciada en el RUT de la DIAN (7820. Actividades de empresas de servicios temporales) y en los actos administrativos resoluciones 002890 del 21 de diciembre de 2015 y 000677 del 25 de febrero de 1998 expedidas por el Ministerio de Trabajo</p>	<p>Documental: RUT de Nexarte Servicios Temporales S.A.S. del 24 de abril de 2019 y 24 de marzo de 2020; resoluciones 002890 del 21 de diciembre de 2015 y 000677 del 25 de febrero de 1998 expedidas por el Ministerio de Trabajo. (Índice 00006, archivo 069 del expediente electrónico SAMAI).</p>

8.2 Del análisis del caso

Se tiene establecido que el día 25 de abril de 2018 la sociedad demandante presentó la declaración y liquidación privada del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, del año gravable 2017 en el Municipio de Ibagué por un valor de \$1.513.000. Dentro de esta declaración se observa que Nexarte reportó como ingresos brutos anuales la suma de \$1.364.209.000, ante lo cual estimó como base gravable la suma de \$136.421.000, liquidando como impuesto la cifra de \$1.364.000 acorde con la tarifa de 10X1000, tal como se relaciona a continuación:

CONCEPTO	LIQUIDACIÓN PRIVADA	TARIFA
Ingresos brutos declarados	1.364.209.000	0.001
Deducciones	1.227.788.000	
Total base gravable	136.421.000	
Impuesto industria y comercio	1.364.000	

Avisos y Tableros (15%)	0	
Sobretasa Bomberos 6%	82.000	
Intereses de mora	15.000	
Sanción por extemporaneidad	68.0000	
Total	1.513.000	

Ahora bien, se advierte que el día 12 de noviembre de 2020 la Secretaría de Hacienda – Dirección de Rentas del Municipio de Ibagué, profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. LOR 2020-1340-0567 mediante la cual determinó que la obligación tributaria presentada por el contribuyente fue inexacta. Lo anterior, bajo el entendido de que las deducciones efectuadas por la sociedad demandante fueron injustificadas, razón por la cual las mismas resultaban improcedentes. En el mencionado actor se señaló:

“Que mediante cruces de información exógena y endógena y la declaración privada presentada en la DIAN, sus ingresos brutos por el período gravable del 2017 ascendieron a la suma de \$1.364.209.000 y en su declaración y liquidación privada del Impuesto de Industria y Comercio Avisos y Tableros ICA, registró la suma de \$1.364.209.000, practicándose unas deducciones por valor \$1.227.788.000 y presentándose un no pago de avisos y tableros las cuales no fueron soportadas por usted, guardando silencio dentro del término para dar respuesta al Requerimiento Especial N° FISC-RE 1340-2020-1938 de fecha 12 de marzo de 2018.

Que el contribuyente declaró el Impuesto de Industria y Comercio Avisos y Tableros bajo las actividades económicas:

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	TARIFA
7820	ACTIVIDADES DE AGENCIAS DE EMPLEO TEMPORAL	10 X 1000

(...).

*Teniendo en cuenta que el contribuyente en mención cumplió con la obligación de declarar el Impuesto de Industria y Comercio Avisos y Tableros por el año 2017, practicándose unas deducciones por valor \$1.227.788.000, y presentándose un no pago de avisos y tableros sin presentar los soportes internos y externos para justificarlas (facturas, certificado de ingresos y retenciones, certificado de reteica, contratos, documentos privados debidamente registrados, guías o manifiestos, declaraciones privadas del impuesto de industria y comercio con sus pagos, etc) y demás necesarios para cada clase de deducción, de conformidad con el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, según lo establecido en el Acuerdo 031 de 2004”.*⁴

Así las cosas, el 4 de junio de 2021 Nexarte procedió a dar respuesta a la mencionada liquidación de revisión (recurso de reconsideración), argumentando al respecto:

“1. Cabe destacar que la compañía NEXARTE SERVICIOS TEMPORALES SA... presta sus servicios a nivel nacional con la actividad económica 7820 la cual corresponde a las ACTIVIDADES DE EMPRESAS DE SERVICIOS TEMPORALES, contenida en el artículo 642-1 del estatuto tributario nacional en donde se establece la BASE GRAVABLE ESPECIAL y sus parámetros.
*2. Teniendo en cuenta el anterior enunciado, la compañía NEXARTE SERVICIOS TEMPORALES SA presentó en su declaración para el año gravable 2017 un valor en ingresos brutos de \$1.364.209.000 con una base gravable 2017 del 10% equivalente a 136.421.000 con una tarifa del 10 x mil, arrojando un impuesto a cargo por valor de \$1.364.000”.*⁵

⁴ Índice 00033, archivo 089, págs. 12-13 del expediente electrónico SAMAI

⁵ Índice 00033, archivo 089, pág. 29 del expediente electrónico SAMAI

Ante el recurso elevado por la actora, la Directora de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué resolvió confirmar la liquidación oficial de revisión atacada, bajo las siguientes consideraciones:

*“Frente a lo argumentado por el contribuyente con respecto a su actividad económica 7820 (Actividades de empleo temporal), el objeto social visualizado en el certificado de cámara de comercio de la compañía y lo dispuesto en el artículo 642-1 del Estatuto Tributario el cual reza: (...). Este despacho observa que dentro del expediente no obra material probatorio técnico contable que permita evidenciar que las deducciones practicadas por el contribuyente por valor de \$1.227.788.000 corresponden a dicho concepto, razón por la cual quedarán a cargo”.*⁶

Así pues, inconforme con lo resuelto por la administración tributaria, la sociedad demandante acude a este medio de control por medio del cual solicita que se declare la nulidad de los actos administrativos emitidos, con base esencialmente en los siguientes argumentos:

- La violación al debido proceso por no haberse conocido el requerimiento especial como acto previo para la modificación de la declaración privada del impuesto de industria y comercio del año gravable 2017.
- Violación a la ley por notificación extemporánea de la Liquidación Oficial de Revisión – Firmeza de la declaración de ICA del año gravable 2017.
- Falsa motivación al determinar impuesto de avisos y tableros en el Municipio de Ibagué.
- Violación a la Ley por inaplicación de la base gravable especial o AIU para los servicios temporales y falta de competencia funcional del Municipio de Ibagué al gravar ingresos realizados en otras entidades territoriales que fueron objeto de imposición.

Por razón de lo anterior, deben examinarse las alegaciones efectuadas por la parte actora, lo cual se realizará a continuación.

i. La violación al debido proceso por no haberse conocido el requerimiento especial como acto previo para la modificación de la declaración privada del impuesto de industria y comercio del año gravable 2017

La parte actora sostiene que en este caso tuvo lugar una vulneración del debido proceso administrativo, la cual concreta en que el requerimiento especial previsto en el artículo 703 del Estatuto Tributario como requisito previo a la liquidación de revisión se notificó mediante correo electrónico del 6 de julio de 2020 a la dirección edgar.vargas@nexarte.com, no obstante, dicha dirección perdió vigencia el 24 de junio de 2020 ya que el 24 de marzo de ese mismo año la sociedad, actualizó su registro único tributario, informando como nueva dirección para notificaciones electrónicas la correspondiente a grupo.nexarte@nexarte.com.

Ahora bien, de lo probado en el proceso, se tiene que el día 25 de abril de 2018 Nexarte presentó su declaración del impuesto de industria y comercio del año

⁶ Índice 00033, archivo 089, pág. 66 del expediente electrónico SAMAI

gravable 2017, indicando dentro del formulario respectivo que su dirección de correo electrónico correspondía a edwin.vargas@nexarte.com.⁷

En este orden, acorde con el artículo 705 del Estatuto Tributario se prevé que la administración tributaria tiene 3 años para notificar el mencionado requerimiento, razón por lo cual el día 12 de marzo de 2020 el Municipio de Ibagué emitió el “*Requerimiento Especial*” número FISC-1340-2020-1938 por medio de la cual estimó que debía modificarse la liquidación privada del año gravable 2017, al no tener como deducciones la suma de \$1.227.788.000 e imponiendo una sanción por inexactitud por \$14.322.000 para establecer un total por concepto de impuesto industria y comercio + avisos + sobretasa + sanción de \$29.381.000.⁸

Consecuentemente, se evidencia que el 7 de mayo de 2020 a las 10:26 la autoridad tributaria efectuó notificación del mencionado requerimiento especial a la sociedad actora por intermedio del correo electrónico edgar.vargas@nexarte.com y desde la cuenta fiscalizacionrentas@ibague.gov.co, siendo precisamente esta actuación la que se estima viciada, toda vez que afirma la parte actora que el 24 de marzo de 2020, Nexarte actualizó el registro único tributario (RUT) estableciendo una nueva dirección -grupo.nexarte@nexarte.com-, por lo que aduce que con base en el artículo 563 del Estatuto Tributario debió habersele notificado a esta última dirección de correo.

Igualmente, cabe señalar que la notificación en mención tuvo ocurrencia el 7 de mayo de 2020 y no, -como lo asevera Nexarte Servicios Temporales S.A.S.-, el 6 de julio de dicha anualidad.

Así entonces, resulta procedente citar en su integridad el mencionado artículo del Estatuto Tributario (ET) que reza :

“ARTICULO 563. DIRECCIÓN PARA NOTIFICACIONES. <Artículo modificado por el artículo 59 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> La notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o mediante formato oficial de cambio de dirección; la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada.

Quando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante no hubiere informado una dirección a la Administración de Impuestos, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la Administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria.

Quando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor, o declarante, por ninguno de los medios señalados en el inciso anterior, los actos de la Administración le serán notificados por medio de la publicación en el portal de la web de la DIAN, que deberá incluir mecanismos de búsqueda por número identificación personal.

<Inciso modificado por el artículo 103 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor y/o declarante informe a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) a

⁷ Índice 00002, archivo 040 del expediente electrónico SAMAI

⁸ Índice 00033, archivo 089, págs. 3-7, del expediente electrónico SAMAI

través del Registro Único Tributario (RUT) una dirección de correo electrónico, todos los actos administrativos le serán notificados a la misma. La notificación por medios electrónicos será el mecanismo preferente de notificación de los actos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

PARÁGRAFO. <Parágrafo modificado por el artículo 103 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Lo dispuesto en este artículo aplica para la notificación de los actos administrativos expedidos por la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP) y será el mecanismo preferente de notificación”.

Por lo tanto, se advierte que la parte actora considera que de acuerdo con esta norma “la dirección de correo electrónico preferente y válida para notificar por medios electrónicos actos administrativos relativos a tributos del orden nacional y/o territorial era la dirección grupo.nexarte@nexarte.com”.⁹ Esta interpretación no resulta de recibo, toda vez que el primer inciso del artículo claramente establece que la notificación de las actuaciones de la administración tributaria debe efectuarse a la dirección proporcionada por el contribuyente.

En este orden de ideas se observa que Nexarte Servicios Temporales S.A.S. no informó a la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué del cambio de dirección de correo electrónico, razón por la cual el ente territorial notificó el requerimiento especial a la dirección que efectivamente constaba en sus registros, es decir la de edgar.vargas@nexarte.com sin que por el hecho de que dicha sociedad hubiere modificado su registro único tributario (RUT) automáticamente la accionada hubiese tenido que tener conocimiento de esta situación.

En efecto, el primer inciso de la norma citada refiere expresamente que la notificación deberá ser realizada por medio de la dirección suministrada por el interesado, a quien le corresponde informar el cambio de su dirección “mediante formato oficial”. Incluso, dicho artículo explícitamente señala que cuando se haya efectuado el cambio, la “antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada”. De lo anterior deviene que en gracia de la discusión, si se tuviese por válido el cambio efectuado el día 24 de marzo de 2020 en el RUT, la antigua dirección hubiese conservado la validez hasta el 24 de junio de ese mismo año.

Ciertamente, pareciera que la accionante se ampara en lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 563 para soportar su argumento, ante lo cual cabe señalar que dicho aparte se refiere expresamente a los actos administrativos emitidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en los cuales legamente se ordena que las notificaciones se lleven a cabo por medio de la dirección instituida en el Registro Único Tributario (RUT), lo cual resulta enteramente lógico comoquiera que dicho registro es administrado por la propia DIAN.

Por otra parte, no se puede obviar que en la respuesta (recurso de reconsideración) que Nexarte efectuó el 4 de junio de 2021 a la notificación de la liquidación de revisión No. LOR 2020-1340-0567 en ningún momento hizo pronunciamiento con respecto a que se le hubiese desconocido el debido proceso y el derecho de defensa al efectuársele la notificación del requerimiento especial aludido, siendo

⁹ Índice 00002, archivo 003, pág. 7, del expediente electrónico SAMAI

que su ataque a la liquidación en cuestión se dirigió exclusivamente a atacar aspectos sustanciales de la misma.¹⁰ Efectivamente, en este recurso en ningún momento se alude al cambio de dirección de notificaciones de Nexarte.

Además, y si se revisa en su integridad la actuación, es claro que la entidad accionante conoció del requerimiento especial, pues la dirección a la cual fue notificado fue la misma a donde fue enviada la liquidación oficial, acto este último frente al cual NEXARTE presentó recurso de reconsideración, siendo entonces un motivo más que concluyente para establecer que si conoció la actuación de la administración.

Por lo anterior, se puede concluir razonablemente que no existió vulneración alguna del debido proceso administrativo de Nexarte en cuanto a la notificación del requerimiento especial adelantado por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué, como acto previo para la modificación de la declaración privada del impuesto de industria y comercio del año 2017.

ii. Violación a la ley por notificación extemporánea de la Liquidación Oficial de Revisión

En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el término para la presentación de la información exógena por parte de los agentes retenedores del impuesto de industria y comercio del Municipio de Ibagué durante el año 2018, vigencia 2017, se encontraba comprendido entre el 1º de enero y el 30 de abril de dicha anualidad.¹¹ Igualmente, está acreditado que la sociedad actora presentó su declaración del impuesto ICA el 25 de abril de 2018.

Así entonces, se aprecia que según lo prescrito en el artículo 705 del Estatuto Tributario, como requisito previo para proceder a la liquidación de revisión, la administración tiene un plazo de 3 años, a partir del vencimiento para declarar, para notificar el requerimiento especial previsto en el artículo 703 de dicho cuerpo normativo. Por consiguiente, se tiene que encontrándose dentro del término legal, la accionada emitió el 12 de marzo de 2020 el “Requerimiento Especial” número FISC-1340-2020-1938, el cual fuere notificado el 7 de mayo de ese mismo año -tal como se estudió en precedencia-.

De igual modo, según lo estipulado en el artículo 707 del Estatuto el contribuyente contaba con un plazo de 3 meses para dar respuesta al requerimiento especial llevado a cabo por la administración, por lo que en principio Nexarte tenía hasta el 7 de agosto de 2020 para formular sus objeciones con respecto al requerimiento especial, término durante el cual guardó silencio.

Ahora bien, sostiene la parte actora que el artículo 710 del ET dispone un término preclusivo para notificarse las liquidaciones oficiales de revisión, so pena que *“opere la firmeza general de las declaraciones con fundamento en el inciso tercero del artículo 714 de la codificación tributaria”*.¹² Agrega que el requerimiento especial fue

¹⁰ Índice 00033, archivo 089, págs. 29-32 del expediente electrónico SAMAI

¹¹ <https://www.ibague.gov.co/portal/admin/archivos/normatividad/2017/19333-RES-20171229.PDF>

¹² Índice 00002, archivo 003, pág. 7, del expediente electrónico SAMAI

notificado el 6 de julio de 2020, por lo que la notificación de la liquidación oficial fue extemporánea según expone de la siguiente manera:

Notificación requerimiento especial	Vencimiento del plazo para presentar respuesta al requerimiento especial	Notificación liquidación oficial de revisión
Julio 6 de 2020	Octubre 6 de 2020	Abril 7 de 2021 ¹³

Para estos efectos, resulta pertinente citar en su totalidad el mentado artículo del ET, el cual se dispone:

“ARTICULO 710. TERMINO PARA NOTIFICAR LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN. <Artículo modificado por el artículo 135 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al Requerimiento Especial o a su ampliación, según el caso, la Administración deberá notificar la liquidación de revisión, si hay mérito para ello.

Cuando se practique inspección tributaria de oficio, el término anterior se suspenderá por el término de tres (3) meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta. Cuando se practique inspección contable a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante el término se suspenderá mientras dure la inspección.

Cuando la prueba solicitada se refiera a documentos que no reposen en el respectivo expediente, el término se suspenderá durante dos meses”.

Así las cosas, conforme lo expuesto en el acápite precedente se tiene establecido que contrariamente a lo alegado por Nexarte, el requerimiento especial sí fue notificado válidamente el 7 de mayo de 2020, por lo que es a partir de esta fecha que debe computarse el plazo de 6 meses previsto en el artículo 710 del Estatuto Tributario, lo cual inicialmente podría determinarse de la siguiente manera:

Notificación requerimiento especial	Vencimiento del plazo de 3 meses para presentar respuesta al requerimiento especial	Vencimiento del plazo de 6 meses para notificar la liquidación de revisión	Notificación liquidación oficial de revisión
Mayo 7 de 2020	Agosto 7 de 2020	Febrero 7 de 2021	Abril 7 de 2021

Por consiguiente, comoquiera que se estableció que la Liquidación oficial de revisión No. LOR 2020-1340-0567 del 12 de noviembre de 2020 fue notificada el 7 de abril de 2021 por la Dirección de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué,¹⁴ podría asumirse que fue extemporánea, sin embargo, debe ponerse de presente que esta contabilización no tiene en cuenta las suspensiones de términos dispuestas por el ente territorial, por razón del estado de emergencia sanitaria declarado por el Gobierno Nacional a raíz de la pandemia del Covid-19.

Estas suspensiones de términos, fueron expresamente relacionadas por el Municipio de Ibagué en la notificación llevada a cabo el 7 de abril de 2021¹⁵ y pueden relacionarse de la siguiente manera:

¹³ Ibidem

¹⁴ Índice 00033, archivo 089, págs. 27-28 del expediente electrónico SAMAI

¹⁵ Índice 00033, archivo 089, pág. 27 del expediente electrónico SAMAI

Normatividad	Período de suspensión
Decreto Legislativo No. 491 del 8 de marzo de 2020, Decreto Municipal No. 1000-0202 del 16 de marzo de 2020, Decreto Municipal No. 1000-0203 del 17 de marzo de 2020, Decreto Municipal No. 1000-0227 del 30 de marzo de 2020, Resolución No. 1000-0012 del 20 de marzo de 2020, Resolución No. 0062 del 02 de abril de 2020, resolución No. 0063 del 13 de abril de 2020, Resolución No. 0074 del 11 de mayo de 2020, Decreto Municipal No. 1000-0283 del 12 de mayo de 2020, Decreto Municipal No. 1000-0301 del 24 de mayo de 2020, Decreto Municipal No. 1000-302 del 25 de mayo de 2020 y Decreto Municipal No. 1000-0316 del 8 de junio de 2020	Suspensión de los términos en los procesos administrativos que adelanta el Municipio de Ibagué desde el 16 de marzo de 2020 hasta el 30 de junio de 2020.
Decreto No. 1000-0478 del 22 de septiembre de 2020, por medio del cual se suspenden los términos en las actuaciones administrativas y jurisdiccionales de la Dirección de Tesorería y en la Dirección de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué; Decreto No. 1000-0508 del 16 de octubre de 2020, por medio de la cual se levanta la suspensión de términos en las actuaciones administrativas y jurisdiccionales en la Dirección de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué	22 de septiembre de 2020 hasta el 15 de octubre de 2020
Decreto 0611 del 24 de noviembre de 2020, por medio del cual el Municipio de Ibagué ordena suspender los términos en las actuaciones administrativas y jurisdiccionales que se adelantan en la Dirección de rentas, a partir del 24 de noviembre de 2020 hasta el 1º de diciembre de 2020	24 de noviembre de 2020 hasta el 1º de diciembre de 2020

Así pues, esta normatividad que se puede consultar en la gaceta oficial del Municipio de Ibagué (obrante en el siguiente enlace [Normatividad Municipio de Ibagué](#)), demuestra que durante los períodos anteriormente referidos, se presentó una suspensión de términos en las actuaciones administrativas adelantadas por la Secretaría de Hacienda – Dirección de Rentas, razón por la cual estos lapsos no pueden ser tenidos en cuenta a efectos de contabilizar los términos para dar respuesta al requerimiento y notificar la liquidación de revisión al tenor de lo regulado en los artículos 707 y 710 del Estatuto Tributario.

En consecuencia, con fundamento en las aludidas suspensiones puede inferirse que los 3 y 6 meses previstos en los artículos 707 y 710 del Estatuto Tributario pueden computarse de la siguiente manera:

Notificación requerimiento especial	Mayo 7 de 2020
Términos suspendidos desde el 16 de marzo hasta el 30 de junio de 2020	Los términos deben contarse a partir del 1º de julio de 2020
Período comprendido entre el 1º de julio hasta el 21 de septiembre de 2020 – términos no estuvieron suspendidos	2 meses y 21 días
Términos suspendidos entre el 22 de septiembre de 2020 hasta el 15 de octubre de 2020	Términos deben volver a contarse a partir del 16 de octubre de 2020
Período comprendido entre el 16 al 24 de octubre de 2020	9 días. (Total 3 meses). Por lo tanto el 24 de octubre de 2020 venció el término de 3 meses previsto para formular respuesta al requerimiento especial. A partir del 25 de octubre de 2020 deben contarse los 6 meses para notificarse la liquidación oficial de revisión

Período comprendido entre el 25 de octubre al 23 de noviembre de 2020	29 días
Términos suspendidos entre el 24 de noviembre y el 1º de diciembre de 2020	Términos deberán contarse a partir del 2 de diciembre de 2020
5 meses 1 día para completar los 6 meses	3 de mayo de 2021
Notificación 7 de abril de 2021	Dentro del término de ley

Ahora, si en gracia de discusión se tuviere el 6 de julio de 2020, como fecha de notificación del requerimiento especial los términos se contabilizarían así:

Notificación requerimiento especial	Julio 7 de 2020
Período comprendido entre el 1º de julio hasta el 21 de septiembre de 2020 – términos no estuvieron suspendidos	2 meses y 14 días
Términos suspendidos entre el 22 de septiembre de 2020 hasta el 15 de octubre de 2020	Términos deben volver a contarse a partir del 16 de octubre de 2020
Período comprendido entre el 16 al 31 de octubre de 2020	16 días. (Total 3 meses). Por lo tanto el 31 de octubre de 2020 venció el término de 3 meses previsto para formular respuesta al requerimiento especial. A partir del 1 de noviembre de 2020 deben contarse los 6 meses para notificarse la liquidación oficial de revisión
Período comprendido entre el 1 al 23 de noviembre de 2020	23 días
Términos suspendidos entre el 24 de noviembre y el 1º de diciembre de 2020	Términos deberán contarse a partir del 2 de diciembre de 2020
5 meses 7 día para completar los 6 meses	8 de mayo de 2021
Notificación 7 de abril de 2021	Dentro del término de ley

En resumen, teniendo en cuenta las distintas suspensiones de términos ocurridas y anteriormente relacionadas, se tiene establecido que la administración tributaria tenía plazo hasta el 3 o 7 de mayo de 2021, para notificar la liquidación oficial de revisión, razón por la cual y considerando que se llevó a cabo el 7 de abril de ese año, es claro que se hizo dentro del término legalmente dispuesto para ello.

iii. Violación a la Ley por inaplicación de la base gravable especial o AIU para los servicios temporales y falta de competencia funcional del Municipio al gravarse ingresos realizados en otras entidades territoriales que fueron objeto de imposición

Señala Nexarte Servicios Temporales S.A.S. que sus ingresos operacionales devienen de la prestación de servicios temporales, razón por la cual está cobijada por una regla específica de base gravable especial denominada AIU, acorde con lo prescrito el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, modificado por las leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016. De lo anterior, infiere que el acto liquidatorio que resolvió el recurso de reconsideración configuró el vicio de violación a la ley, por cuanto aplicó para la determinación del impuesto, la base general contenida en el artículo 16 del Acuerdo Municipal No. 031 de 2004 y no la base gravable especial establecida en el Estatuto Tributario.

Además, Nexarte afirma que el Municipio de Ibagué tuvo en consideración para su liquidación del impuesto de industria y comercio los ingresos percibidos por dicha sociedad en otras jurisdicciones, los cuales de acuerdo con el ordenamiento jurídico no podrían ser materia imponible del tributo territorial.

Por otra parte, en las consideraciones efectuadas por la Directora de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Ibagué, tanto en la liquidación oficial de revisión atacada como en la resolución confirmatoria, se señaló que *“no obra material probatorio técnico contable que permita evidenciar que las deducciones practicadas por el contribuyente por valor de \$1.227.788.000 correspondan a dicho concepto”*.¹⁶

Así las cosas, frente a este cargo, resulta pertinente aplicar el principio de carga de la prueba estipulado en el ya mencionado artículo 167 del Código General del Proceso, según el cual *“Incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen”*. En vista de lo anterior, resulta patente que es Nexarte Servicios Temporales S.A.S. a quien le correspondía demostrar, en primer término, que era acreedora de la base gravable especial invocada y en segundo lugar, que la administración municipal tuvo en cuenta para su liquidación ingresos causados en otras territorialidades.

Pese a lo señalado en el párrafo que antecede, se evidencia que tal como puso de presente la Directora de Rentas no existe *“material probatorio técnico contable”* o de otra índole que permita deducir de forma razonable que Nexarte es susceptible de la aplicación de la base gravable especial o AIU regulado en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario.

En efecto, consta que tanto la administración tributaria como el contribuyente coinciden en la totalidad de los ingresos brutos declarados por Nexarte, los cuales corresponden a la suma de \$1.364.209.000. De igual modo, coinciden en la tarifa tributaria aplicable para el Impuesto de Industria y Comercio, la cual según el artículo 24 del Acuerdo Municipal No. 031 de 2004 expedido por el Concejo de Ibagué corresponde a 10 X 1000. No obstante, se presentan divergencias en cuanto a la determinación de la base tributaria.

Ahora bien, para aplicarse la base gravable especial denominada AIU, de acuerdo con el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, la sociedad demandante debía justificar la tarifa del *“16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad) que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato”* en concordancia con lo preceptuado en dicha normatividad. Sin embargo, brilla por su ausencia dicho alegato, puesto que sociedad actora se limitó a señalar el valor bruto de sus ingresos, más no proporcionó soporte alguno para colegir que la tarifa que aplicó corresponda al 16% en lo correspondiente al AIU de acuerdo con el valor de la contratación llevada a cabo.

En este sentido, no existe respaldo documental o contable allegado por la demandante con respecto a la contratación celebrada en el año 2017 en la circunscripción del Municipio de Ibagué, de donde se pueda establecer un AIU del cual se hubiese derivado el 16% al que alude la norma precitada; por consiguiente, no se aporta ningún sustento probatorio con respecto a los ingresos brutos declarados por \$1.364.209.000 y la contratación suscrita en el período gravable en el que se discrimine el AIU correspondiente y la tarifa en mención, no siendo entonces posible acceder al cargo de violación por infracción de la ley.

¹⁶ Índice 00033, archivo 089, pág. 66 del expediente electrónico SAMAI

En resumen, no basta con invocar los efectos jurídicos dispuestos en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario sino que debe acreditarse que el contribuyente cumple con la totalidad de los supuestos de hecho indicados en la norma. De otro lado, tampoco se aportó prueba siquiera sumaria que acredite que en la liquidación del ICA 2017 se consideraron ingresos percibidos en otras jurisdicciones, aspectos estos sustanciales que fueron pretermitidos por la accionante.

iv. Falsa motivación al determinar impuesto de avisos y tableros en el Municipio de Ibagué

Aduce la parte actora que para el año 2017 no tuvo instalados avisos y tableros en el Municipio de Ibagué, razón por la cual no se configuró el hecho generador consistente en la colocación de avisos, tableros o vallas en la vía pública, por lo que no resulta pasible de esta obligación tributaria. Por ello, sostiene que en sede administrativa realizó una negación indefinida según la cual no tenía instalados los mentados avisos y tableros, razón por la cual con fundamento en el inciso 3º del artículo 167 Código General del Proceso las negaciones indefinidas no requieren prueba, correspondiéndole entonces la carga de la prueba al ente accionado, quien no demostró que ello tuviese ocurrencia.

En este punto debe indicarse que la naturaleza del impuesto de avisos y tableros conforme su creación en la Ley 97 de 1913 para la ciudad de Bogotá, y su extensión a todos los municipios del país por intermedio de la Ley 84 de 1915, siendo posteriormente reproducido por el artículo 200 del Decreto Ley 1333 de 1986, -código de régimen municipal-, conlleva a que tenga 2 características fundamentales que han sido precisadas por la jurisprudencia del Consejo de Estado de la siguiente manera:

*“i) el Impuesto de avisos y tableros tiene un hecho generador propio consistente en la colocación de avisos, tableros o vallas en la vía pública y ii) que es complementario del impuesto de industria y comercio, lo que significa que su recaudo y liquidación se hace con dicho tributo, pues el sujeto pasivo es el responsable del impuesto de industria y comercio”.*¹⁷

De lo anterior deviene que efectivamente el hecho generador de este tributo accesorio al impuesto de industria y comercio radica en la instalación de avisos y similares en zonas públicas. Así pues, para que esta erogación resulte exigible deberá demostrarse que el contribuyente efectivamente instaló tales elementos al público, lo cual es negado rotundamente por Nexarte y en efecto constituye una negación indefinida que no debe ser probada al tenor de lo prescrito en el artículo 167 del Código General del Proceso y que le corresponde desvirtuar al ente tributario.

En este orden de ideas, se evidencia que en el expediente administrativo allegado por la administración municipal de Ibagué no existe elemento de convicción alguno que indique que efectivamente Nexarte Servicios Temporales S.A.S. colocó avisos, tableros y vallas en la vía pública en el año 2017 en el ámbito territorial del Municipio de Ibagué, es decir, no se configuró el hecho generador del gravamen, por lo que

¹⁷ C.E. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección 4ª. Radicación 05001-23-33-000-2012-00110-01(20429). Sentencia del 20 de febrero de 2017

en este sentido específico le asiste razón a la parte actora y por ende se dispondrá que este concepto no le sea cobrado a la reclamante.

En virtud de lo anterior, se declarará la nulidad de los actos administrativos atacados únicamente en lo atinente al cobro del impuesto de avisos y tableros (15%) por un valor de \$2.046.000 quedando incólume las demás determinaciones adoptadas por la administración tributaria. Del mismo modo, con fundamento en lo anterior se dejará en firme la sanción por inexactitud impuesta por el Municipio de Ibagué.

9. RECAPITULACIÓN

Se declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados con base en que no se demostró que se hubiese presentado una vulneración del debido proceso y derecho de defensa de la sociedad actora en el procedimiento administrativo adelantado por el Municipio de Ibagué, el cual culminó en la liquidación de revisión Oficial de Revisión No. LOR 2020-1340-0567 y su confirmación llevada a cabo por medio de la resolución No. FISC 1340-00205 del 27 de mayo de 2020. De igual manera, tampoco se acreditó que Nexarte fuera acreedora a la base gravable especial invocada ni que se hubiesen estimado ingresos percibidos en otras territorialidades para la liquidación del impuesto de industria y comercio 2017. Sin embargo, se accederá en lo relacionado con el cobro del impuesto de avisos y tableros por cuanto el accionado Municipio no probó que Nexarte hizo uso de estos elementos en la vía pública, hecho generador que al estar indemostrado, no permite que se efectúe el cobro de este tributo a la sociedad accionante.

10. CONDENA EN COSTAS.

El artículo 188 del CPACA sobre la condena en costas señala que en la sentencia se dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se registrarán por las normas del Código de Procedimiento Civil, pese a ello y comoquiera que el compilado normativo antes mencionado fue derogado por el Código General del Proceso, serán estas las normas aplicables en el caso concreto para la condena y liquidación de costas.

Ahora bien, el artículo 365 del CGP dispone que se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, súplica, queja, casación, revisión o anulación que haya propuesto.

De otro lado en relación con las agencias en derecho, en el presente caso se observa que las pretensiones fueron despachadas de manera parcialmente favorable, razón por la cual el despacho se abstendrá de condenar en costas.

En mérito de lo expuesto, el **JUZGADO SEXTO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE IBAGUÉ**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

RESUELVE:

PRIMERO: DECLARAR la parcial nulidad de los actos administrativos contenidos en las resoluciones Liquidación Oficial de Revisión No. LOR 2020-1340-0567 del 12

de noviembre de 2020 y FISC 1340-00205 del 27 de mayo de 2022, *“Por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración”* proferidas por Secretaría de Hacienda – Dirección de Rentas del Municipio de Ibagué, únicamente en lo atinente al cobro del impuesto de avisos y tableros por un valor de \$2.046.000 eximiendo de del mismo a Nexarte Servicios Temporales S.A.S., quedando incólumes las demás determinaciones adoptadas en dichos actos administrativos.

SEGUNDO: NIÉGUENSE las demás pretensiones de la demanda

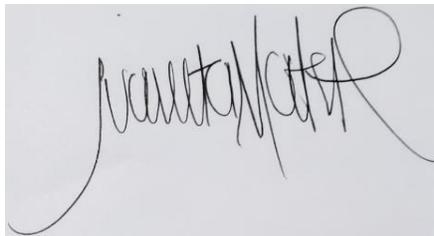
TERCERO: SIN CONDENA en costas.

CUARTO: Para efectos de la notificación de la presente sentencia, se ordena que por Secretaría se realice conforme lo dispuesto en los artículos 203 y 205 del C.P.A.C.A., modificado por la Ley 2080 de 2021.

QUINTO: En firme este fallo, efectúense las comunicaciones del caso para su cabal cumplimiento, expídanse copias con destino y a costa de las partes, con las precisiones del artículo 114 del C.G.P. las que serán entregadas a los apoderados judiciales que han venido actuando.

SEXTO: Archívese el expediente, previas las anotaciones correspondientes.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE



JUANITA DEL PILAR MATIZ CIFUENTES
Juez