

Análisis en el recaudo del impuesto predial del municipio de Támara Casanare vigencia

2016-2020

Trabajo de grado para optar el título de Magister en Tributación

Autor:

Yeins Andrés Guatibonza Pérez

Universidad de Manizales
Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas
Maestría en Tributación
Manizales
2021

Dedicatoria

A Dios,

Por darme la oportunidad de vivir y por estar conmigo en cada paso que doy, por fortalecer mi corazón e iluminar mi mente y por haber puesto en mi camino a aquellas personas que han sido mi soporte y compañía durante todo el periodo de estudio.

A mi madre Ana Lili Pérez González,

Por siempre haber confiado en mí, brindándome todo su amor y apoyo incondicional. Gracias por escucharme y estar presente en mis momentos de alegría, tristeza y enfermedad.

A mi padre Jesús Antonio Guatibonza (Q.E.P.D)

Por sus palabras de lucha y perseverancia, aún desde su eternidad,

A mi hermana Adriana Guatibonza Pérez (Q.E.P.D),

Por su paciencia amor e incondicional compañía desde el firmamento

Tabla de contenido

Análisis en el recaudo del impuesto predial del municipio de Támara Casanare vigencia 2016-2020

Introducción	7
Capítulo I. Aspectos generales	9
1.1 Planteamiento del problema	9
1.2 Objetivos	10
1.2.1 Objetivo general	10
1.2.2 Objetivos específicos	11
Capítulo II. Antecedentes y marco teórico	12
2.1 Antecedentes	12
Algunos autores que han escrito sobre el impuesto predial sus bases y su importancia respecto del recaudo municipal.....	18
2.2 Marco teórico	22
2.2.1 Sistema tributario colombiano	22
2.2.2 Tratados y convenios internacionales	28
2.2.3 La ley.....	30
2.2.4 Actos normativos del Poder Ejecutivo con fuerza de ley	32
2.2.5 Otras disposiciones normativas.....	37
2.2.6 Estructura de los tributos en Colombia.....	39
2.2.7 El impuesto predial	57
2.2.8 Municipio de Támara Casanare: historia, evolución y estado actual desde lo político, geográfico y económico.....	68
Capítulo III. Aspectos metodológicos.....	81
3.1 Tipo de Estudio	81
3.2 Método de Investigación	81
3.3 Fuentes técnicas de Investigación	81
3.4 Población.....	81
Capítulo IV. Resultados.....	82

4.1 El sistema tributario colombiano y el impuesto predial unificado como uno de los de mayor importancia desde la perspectiva territorial	82
4.2 Bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción del municipio de Támara Casanare. Reconocimiento por parte de las instituciones.....	86
4.3 Comportamiento de los ingresos por impuesto predial, durante las vigencias objeto de estudio en el municipio de Támara, identificando los factores que lo afectan	93
Capítulo V. Conclusiones y recomendaciones	110
Referencias.....	114

Lista de tablas

Tabla 1. <i>Acuerdos para el intercambio de información tributaria en materia fiscal</i>	29
Tabla 2. <i>Acuerdos para eliminar la doble tributación de las empresas de navegación aérea y marítima</i>	29
Tabla 3. <i>Acuerdos para eliminar la doble tributación en materia de impuesto de renta</i>	30
Tabla 4. <i>Organización territorial Támara, Casanare (Barrios, corregimientos, resguardos)</i>	69
Tabla 5. <i>Organización territorial Támara, Casanare (Veredas)</i>	69
Tabla 6. <i>Predios urbanos</i>	91
Tabla 7. <i>Predios no urbanizados</i>	91
Tabla 8. <i>Predios rurales</i>	92
Tabla 9. <i>Porcentaje de participación de los predios según el rango de avalúo catastral</i>	93
Tabla 10. <i>Ingresos por impuestos</i>	94
Tabla 11. <i>Información de recaudo</i>	95
Tabla 12. Comparación valor de recaudo contra valor pagado	96
Tabla 13. <i>Proyección de recaudo impuesto predial vigencia 2016</i>	96
Tabla 14. <i>Comportamiento de recaudo – Vigencia 2017</i>	99
Tabla 15. <i>Proyección de recaudo impuesto predial vigencia 2017</i>	100
Tabla 16. <i>Comportamiento de recaudo – Vigencia 2018</i>	101
Tabla 17. <i>Proyección de recaudo impuesto predial vigencia 2018</i>	102
Tabla 18. <i>Comportamiento de recaudo – Vigencia 2019</i>	103
Tabla 19. <i>Proyección de recaudo impuesto predial vigencia 2019</i>	104
Tabla 20. <i>Comportamiento de recaudo – Vigencia 2020</i>	107
Tabla 21. <i>Porcentaje de ejecución recaudo impuesto predial, y proyección de recaudo en base al valor catastral y el número de predios vigencia 2020</i>	108

Lista de figuras

Figura 1. <i>Interacción de los principios de jerarquía y competencia</i>	22
Figura 2. <i>Carga tributaria en Colombia</i>	39
Figura 3. <i>Clasificación de los ingresos de los municipios</i>	57
Figura 4. <i>Tasas efectivas del impuesto</i>	66
Figura 5. <i>Organización territorial Támara, Casanare</i>	70
Figura 6. <i>Estructuras arquitectónicas coloniales</i>	72
Figura 7. <i>Cooperativa de Caficultores de Támara</i>	72
Figura 8. <i>Moneda local</i>	74
Figura 9. <i>Población por sexo</i>	76
Figura 10. <i>Estructura de la población por sexo y grupos de edad</i>	77
Figura 11. <i>Nivel educativo</i>	78
Figura 12. <i>Tipo de vivienda</i>	78
Figura 13. <i>Establecimiento según escala de personal pro actividad económica</i>	79
Figura 14. <i>Causas y consecuencias del desempeño subóptimo del impuesto predial unificado</i> ..	85
Figura 15. <i>Número de predios en Támara, Casanare</i>	86

Lista de gráficos

Grafica 1 <i>Comportamiento de Recaudo IPU</i>	105
Grafica 2.....	109

Introducción

El presente trabajo tiene como objeto de estudio el análisis de recaudo del impuesto predial del municipio de Támara Casanare vigencia 2016-2020, haciendo un recorrido en la clasificación bienes inmuebles en su ámbito del derecho privado, su proceso de legalización ante la oficina de instrumentos públicos y posteriormente su registro ante el instituto geográfico Agustín Codazzi, entidad encargada de determinar el avalúo catastral, lo cual servirá como base impositiva del impuesto predial caracterizado como la segunda fuente de rentas tributarias locales, después del impuesto de industria y comercio.

Según Russi Aragón (2020), el impuesto predial se encuentra definido como un tributo de naturaleza descentralizada en donde el legislador lo autoriza y define la mayoría de sus elementos y las entidades territoriales definen aspectos restantes dentro del marco legal, no obstante, a lo largo de la historia se han formado controversias que pueden generar planteamientos en torno a su tratamiento y pueden traer consecuencias negativas afectando la equidad y progresividad que debe acompañar el sistema tributario (pág. 9).

Por lo tanto, el impuesto predial desde el contexto económico, es uno de los más representativos para las entidades territoriales en cuanto a sus fuentes de recursos, puesto que su base impositiva a través del comportamiento del avalúo catastral puede verse afectada por una serie de factores económicos, políticos, geográficos e institucionales y los niveles de tarifas impuestos por las corporaciones territoriales, causando un resultado positivo o negativo en el recaudo de este tributo.

Para efectos del análisis el trabajo se desarrolla en cuatro capítulos el primero de los cuales hace una exploración al área problemática relacionada con el impuesto predial y

específicamente su gestión en el municipio de Támara (Casanare), formulando posteriormente los objetivos de esta propuesta de investigación.

En el segundo capítulo se hace una referencia de los antecedentes investigativos alrededor de estos temas de tributos territoriales para proceder, en segunda instancia, a desarrollar los temas conceptuales, teóricos y legales que apoyan el estudio del impuesto predial como una de las fuentes de ingresos tributarios de mayor relevancia para el municipio.

En el tercer capítulo, se expone la metodología seguida en este ejercicio investigativo para alcanzar los objetivos propuestos.

El cuarto capítulo presenta los resultados obtenidos por cada uno de los objetivos específicos propuestos, determinando la dinámica del impuesto predial en el municipio de Támara y su incidencia en el recaudo tributario y los recursos públicos institucionales.

Por último, se presentan las conclusiones como evidencia del cumplimiento de los objetivos y el desarrollo metodológico alcanzado.

Capítulo I.

Aspectos generales

1.1 Planteamiento del problema

Los impuestos son ingresos tributarios que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, gravados unilateralmente por el legislador, exigidos por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del estado dentro de conceptos de justicia y equidad tal como lo establece la constitución política en su artículo 95 numeral 9.

En la estructura financiera de los municipios, históricamente se refleja que una de las fuentes de financiación más representativa es el impuesto predial, el cual recae sobre los bienes raíces ubicados dentro de una jurisdicción, se genera por la existencia del predio, y lo constituye la posesión o propiedad de un bien inmueble urbano o rural, en cabeza de una persona natural o jurídica.

Por otro lado, Iregui, A.M & Melo, (2004) encontró que en un gran número de municipios los recaudos por predial son inferiores a su potencial, debido al rezago en la actualización de los avalúos catastrales, al bajo nivel de las tarifas nominales y la existencia de una brecha entre las tarifas nominales y efectivas. Teniendo en cuenta este resultado, en este estudio se evalúa la incidencia que tiene la legalización de predios frente al recaudo del impuesto predial (pág. 274)

Otro factor importante es la titularidad de los predios, el cual genera no solo la inseguridad jurídica para los posibles compradores, sino también para el poseedor del bien frente al estado, esto en cuanto al proceso de adjudicación y titulación de bienes baldíos caracterizados por ser enajenables, imprescriptibles, y embargables otorgados por la Agencia Nacional de

Tierras o por las entidades publicas en que se delegue su facultad, el cual se presume que no son baldíos, aquellos predios poseidos por particulares, entendiendose que dicha posesion consiste en la explotacion economica del suelo por parte del poseedor.

En este contexto, los aspectos anteriormente mencionados y dada la importancia de este ingreso ante la administración municipal, conlleva a realizar un análisis en el recaudo del impuesto predial en el municipio de Támara Casanare Vigencias 2016 a 2020, indagando sobre la evolución de los ingresos tributarios por este concepto para un municipio que, como todos los entes territoriales, requiere de los recursos para alcanzar los objetivos de sus planes de desarrollo. A su vez, se pretende abordar la realidad económica, social, tributaria y de administración pública que presentan el municipio de Támara departamento del Casanare en relación al impuesto

Dicho estudio partirá del análisis de los resultados obtenidos tras la recolección de datos, y posteriormente se enfocará en un análisis crítico del ordenamiento tributario local, de tal forma que sea posible concluir el grado de alineación de estos con las diferentes reformas tributarias y/o leyes que se han expedido en los últimos años y que han tenido impacto en los impuestos territoriales, especialmente en el impuesto predial.

Pregunta: ¿Cuál ha sido la dinámica del recaudo en el impuesto predial en el municipio de Támara departamento de Casanare vigencia 2016-2020?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo general

Analizar el recaudo en el impuesto predial en el municipio de Támara departamento de Casanare vigencia 2016-2020.

1.2.2 Objetivos específicos

Describir el sistema tributario colombiano y el impuesto predial unificado como uno de los de mayor importancia desde la perspectiva territorial.

Identificar y clasificar los bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción del municipio de Támara Casanare.

Evaluar el comportamiento de los ingresos por impuesto predial, durante las vigencias objeto de estudio en el municipio de Támara

Capítulo II.

Antecedentes y marco teórico

2.1 Antecedentes

Para comprender la importancia del impuesto predial se debe partir primero en el problema de titularización de bienes por tener gran importancia al momento de su recaudo. Un caso concreto los bienes baldíos. Los baldíos se definen como bienes públicos que pertenecen a la nación, ubicados dentro del territorio colombiano y que presentan tres características como son: imprescriptibles, inembargable, inalienables. Así mismo, son bienes adjudicables a través de un título traslativo de dominio que lo otorga la Agencia Nacional de Tierras a población de bajos recursos.

Por otro lado, la jurisprudencia se ha pronunciado en reiteradas ocasiones sobre los bienes públicos como se expresa a continuación:

La Nación es titular de los bienes de uso público por ministerio de la Ley y mandato de la Constitución. Este derecho real institucional no se ubica dentro de la propiedad privada respaldada en el artículo 58 de la Constitución Colombiana, sino que es otra forma de propiedad, un dominio público fundamentado en el artículo 63 de la Constitución Colombina el cual establece que “los bienes de uso público son inalienables, imprescriptible inembargables [...]”

Esto muestra entonces que la teoría de la comercialidad de los bienes se rompe cuando se trata de bienes de uso público. No es válido entonces exigir matrícula inmobiliaria de tales bienes para determinar si son de uso público, puesto que tales bienes, por sus especiales características, están sometidos a un régimen jurídico especial, el cual tiene rango directamente constitucional, como lo establece la corte constitucional. (Sentencia C-183, 2003)

En cuanto a los bienes baldíos la corte constitucional ha dicho:

La Constitución de 1886 establecía expresamente en su artículo 202-2, que corresponde al artículo 199 de la reforma de 1936, la propiedad de la Nación sobre los terrenos baldíos, al prescribir: “Pertenece a la República de Colombia... 2 Los baldíos, minas y salinas que pertenecen a los estados cuyo dominio recobra la Nación, sin perjuicio de los derechos constituidos a favor de terceros por dichos estados, o a favor de éstos por la Nación a título de indemnización”.

De otra parte, en el artículo 76-21 se le asignaba al Congreso de la República, la facultad de “dictar las normas sobre apropiación o adjudicación y recuperación de tierras baldías”.

En la Constitución de 1991 el contenido del artículo 76-21 de la Carta de 1886 no sufrió variación alguna, quedando su texto redactado en idénticos términos en el numeral 18 del artículo 150; no acontece lo mismo con el artículo 202-2, pero ello no significa que la pertenencia de los baldíos en favor de la Nación haya desaparecido, como se verá en seguida.

En efecto, el artículo 102 del Ordenamiento Superior al prescribir que: “El territorio, con los bienes públicos que de él forman parte, pertenecen a la Nación” está consagrando no sólo el llamado “dominio eminente”, que como es sabido, se encuentra íntimamente ligado al concepto de soberanía, en razón de que el Estado sólo ejerce sobre el territorio un poder supremo, pues “no es titular del territorio en el sentido de ser ‘dueño de él, sino en el sentido de ejercer soberanía sobre él” sino también a la propiedad o dominio que ejerce la Nación sobre los bienes públicos que de él forman parte. (C-595, 1995)

Por otra parte, la jurisprudencia y la doctrina han clasificado los bienes fiscales en:

Bienes Fiscales. Son aquellos que poseen las entidades de derecho público y sobre los cuales ejercen un dominio pleno.

Bienes de uso público. Son los destinados al uso común de los habitantes.

Bienes fiscales adjudicables. Son aquellos que tiene la Nación con el fin de traspasarlos a los particulares siempre y cuando cumplan con los requisitos exigidos por el legislador.

En este orden de ideas los bienes baldíos son bienes catalogados dentro de la categoría de bienes fiscales adjudicables, sobre este tema la Corte Constitucional ha dicho:

Se parte del supuesto según el cual la Nación es propietaria de dichos bienes baldíos y que puede, en desarrollo de las previsiones del legislador transferir a los particulares o a otras entidades de derecho público, la propiedad fiscal de los mismos o cualquiera de las competencias típicas del dominio eminente que como uno de los atributos de la soberanía le corresponde ejercer de modo general y permanente al Estado sobre todo el territorio y sobre todos los bienes públicos que de él forman parte.

Es simplemente la expresión de una característica patrimonial específica que se radica en cabeza de la persona jurídica de derecho público por excelencia en nuestro ordenamiento constitucional como lo es la Nación. Desde luego, la regulación constitucional de nuestro Estado indica que aquella persona moral especialísima cuenta con atributos superiores a los de cualquiera otra persona moral y a través de sus órganos legislativo y ejecutivo, lo mismo que por el ejercicio orgánico de sus principales funciones públicas, puede regular con vocación de superioridad los asuntos que por mandato del Constituyente le corresponden, como es el caso del manejo, regulación o disposición de sus bienes patrimoniales. (C-060, 1993)

En consecuencia, lo bienes baldíos, dado a su importancia económica social y política en el país, el congreso emitió la ley 160 de 1994 donde dispone:

“La propiedad de los terrenos baldíos adjudicables sólo puede adquirirse mediante título traslativo de dominio otorgado por el estado a través del Instituto Colombiano de la Reforma Agraria, o por las entidades públicas en las que se

delegue esta facultad”. (Art. 65).

Tal como se ha mencionado, lo bienes baldíos son adjudicables a aquellas personas que demuestren haber explotado económicamente, pero no tendrá la calidad de poseedor, es decir que, para tener la calidad de poseedor, no basta con la posesión del bien sino debe ser adjudicado por el estado.

Por otra parte, en el derecho civil colombiano señala cinco maneras de adquirir el dominio de las cosas “la ocupación, la accesión, la tradición la sucesión por causa de muerte y la prescripción” (Art 673 CCC). La ocupación es la forma de adquirir el dominio de las cosas sin que nadie le pertenezca; la accesión es el modo de adquirir el dominio “por el cual el dueño de una cosa pasa a serlo de lo que ella produce, o de lo que se junta a ella. Los productos de las cosas son frutos naturales o civiles” (Art. 713 CCC); por tradición se adquiere el dominio por la inscripción del título ante la oficina de registro de instrumentos públicos; por sucesión es la forma que adquiere los herederos los bienes dejados por el extinto.

Por último, la prescripción adquisitiva es la otra forma de adquirir los bienes, puede ser ordinaria o extraordinaria, el cual debe cumplir con la posesión como uno de los requisitos fundamentales entendida como “la manifestación externa de actos sobre un bien que permiten inferir que se realiza con ánimo del señor y dueño” (Nieto, 2016), al mismo tiempo el código civil lo define como:

La tenencia de una cosa determinada con el ánimo de señor o dueño sea que el dueño o el que se da por tal, tenga la cosa por sí mismo, o por otra persona que la tenga en lugar y en nombre de él (Art. 776 CCC).

En consecuencia, para adquirir un bien por prescripción adquisitiva, es necesario que exista la posesión del bien por un término de 5 a 10 años como requisito establecido por la ley en cabeza de la persona quien lo solicita.

En el mismo sentido, el Código Civil establece que “se gana por prescripción el dominio de los bienes corporales, raíces o muebles, que están en el comercio humano, y se han poseído con las condiciones legales.” (Art. 2518)

En Colombia, a pesar del gran esfuerzo por legalizar los predios sin titularización a las familias que se encuentran en calidad de poseedoras de estos, por más de treinta años, las normas referentes a la titulación y la legalización de predios, se han quedado cortas y no consultan la realidad social ni el interés de los entes territoriales por hacerlo, ni muchas veces el derecho de propiedad, entre otros; algunas veces se contradicen y van en contravía de la Constitución Política, especialmente lo que tiene que ver con la vivienda digna.

De allí se parte del supuesto de que, en su mayoría de los poseedores de estos predios llegaron y se apropiaron de ellos, no por un afán lucrativo sino por problemas de violencia o amenazas de los grupos al margen de la ley.

Por otro lado, la informalidad en el actuar de las administraciones ha sido históricamente sombría, debido a que sobresale el facilismo, el clientelismo, el pago de favores políticos, la corrupción, lo que desemboca en la mayoría de los gobernantes la inversión en nuevas obras que, en la legalización de predios en zonas rurales, de alto riesgo o en zonas de ladera.

De otra parte, Colombia es uno de los países más desiguales en América Latina, señala el informe desarrollo regional de América Latina:

Colombia país con más desigualdades territoriales de América Latina frente a Chile que tiene un desarrollo más equilibrado. Y esto se explica porque zonas como Bogotá,

Santander y Cundinamarca tienen niveles de desarrollo similares a regiones como Buenos Aires (Argentina), Artigas (Uruguay) o Araucanía (Chile); mientras que Vichada, Arauca y Guaviare, que son los de más bajo índice, tienen similitudes con el Alto Paraguay (Paraguay) y Cabañas y La Unión (El Salvador) (Idere Latam, 2020).

En el caso específico de la tierra en el sector rural, según el programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo en Colombia (PNUD), la situación es más dramática aun si se considera que el Gini del campo es de 0.89 (2019). En este sentido el campo colombiano le pertenece a unos pocos sujetos y los campesinos en general no son dueños de la tierra ni siquiera de su tierra como ha sido ampliamente documentado el despojo y concentración de la tierra no son fenómenos nuevos en Colombia y obedecen a múltiples causas y fenómenos que han conducido aquí en el caso de los más pobres los derechos sobre la propiedad rural sean inciertos y precarios.

Uno de los factores que más han contribuido al despojo de la tierra a campesinos y pequeños propietarios es sin duda la violencia armada, ocasionando desplazamiento a las ciudades y aumento de pobreza y miseria del país.

Sin embargo, la ley 1183 de 2008, aunque supuestamente propugno por facilitar aún más la aplicación gratuita de los inmuebles a las familias más necesitadas de los estratos uno y dos, incluso de los gastos notariales de rentas y registrales no fueron suficientes, debido a la oleada de violencia que se vivió, los únicos beneficiaros fueron los grupos al margen de la ley.

Luego con el proceso de paz bajo el gobierno de Juan Manuel Santos, mediante acto legislativo 1 de 2012 estableció el marco jurídico para la paz, y la ley 1448 de 2011 llamada Ley de víctimas, “Por la cual se dictan medidas de atención asistencia y reparación integral a las víctimas del conflicto armado interno y se dictan otras disposiciones” que incluye como uno de

los componentes del trámite procesos judiciales de restitución de las tierras despojadas a los campesinos por los paramilitares y los civiles favorecidos de estos, creados para el efecto los jueces civiles del circuito especializado en restitución de tierras y los magistrados de tribunales superiores de distrito judicial salas civil especializado en restitución de tierras, se esperaba dar solución a la legalización de aquellos predios, sin embargo ha presentado serios inconvenientes en la implantación como la falta asignación de recursos, la falta participación efectiva de las víctimas.

Por último la ley 2044 de 2020 trae como objeto sanear de manera definitiva la propiedad de los asentamientos humanos ilegales consolidados y precarios en bienes baldíos urbanos, bienes fiscales titulables y los que existan en predios de propiedad legítima a favor de particulares, cuya ocupación o posesión sea mayor de 10 años y cumplan con los requisitos establecidos en esta nueva norma, de igual modo la titulación de predios de uso público a favor de entidades territoriales, lo que produce en los municipios es la realización de un estudio técnico-jurídico, el cual permita establecer aquellos predios que están en condiciones de ser legalizados y a la vez permitan estos contribuir con las fianzas territoriales.

Algunos autores que han escrito sobre el impuesto predial sus bases y su importancia respecto del recaudo municipal

El impuesto predial unificado ha sido uno de los gravámenes más importantes dentro del sistema financiero de un municipio por incidir en su impacto social, económico y cultural.

Han existido teorías y definiciones de este tributo el cual se basa principalmente en el desarrollo y ejecución de este, (Torres, 2012) ha indicado:

El impuesto a la propiedad predial urbana es considerado un importante instrumento de financiamiento local, debido a su potencial para lograr objetivos de recaudación, equidad,

eficiencia, y otros extra tributarios de desarrollo urbano y de intervención del mercado inmobiliario. Por sus ventajas de anclaje espacial, neutralidad y estabilidad, supera los factores móviles trabajo y capital como base imponible, e incluso a otros instrumentos tributarios de naturaleza predial, como la recuperación de plusvalías o la contribución por mejoras, limitados espacial y temporalmente hablando. Puede también contribuir a la reducción del precio de acceso a la tierra y estimular el incremento de la oferta inmobiliaria y la densificación urbana programada. La optimización de herramientas técnicas y el tratamiento de la base imponible del impuesto, conjuntamente con el estudio de la estructura urbana e inmobiliaria asociadas, resultan relevantes para su diseño y puesta en marcha.

Por otra parte, algunos tratadistas señalan que el impuesto predial es el instrumento fiscal necesario para para financiar las necesidades de la región como lo indica (Piza , 1999):

El impuesto predial por su naturaleza es un instrumento fiscal para financiar las necesidades de gasto local, cuyo nivel de costo y beneficio son asimilados con más facilidad por los contribuyentes/ciudadanos. La correspondencia fiscal es la prudencia que los gobiernos locales tienen en el gasto conforme obtienen sus ingresos directamente de los ciudadanos a quien sirven, con este esquema de financiamiento se mejora la responsabilidad y participación cívica en los asuntos públicos a nivel local.

Sin embargo, el impuesto predial se puede ver desde tres enfoques. El primer enfoque lo define tradicional los autores (Simon & Zodrow, 1943, 2001) el cual indica que:

El impuesto recae sobre los dueños de factores inmóviles como las edificaciones y los terrenos, trasladándose completamente a los consumidores en forma de precios más altos de la vivienda. Bajo este enfoque, el capital es un factor móvil y elástico, por lo que el

impuesto no afecta su rendimiento neto. Para realizar el análisis de incidencia se utilizan modelos de equilibrio parcial, que se concentran en el efecto del impuesto sobre el mercado de vivienda. De acuerdo con esta visión, el predial es un impuesto regresivo por cuanto los dueños de propiedades de alto precio pagan un porcentaje menor que los propietarios de viviendas de menor valor. Así mismo, el impuesto a la propiedad reduce el tamaño del acervo local de vivienda, por lo que su carga recae en proporción a su consumo.

El segundo enfoque lo llama nueva visión, fue expuesto por Mieszkowsky (1972) y Mieszkowsky y Zodrow (1989), quienes consideran que:

El impuesto recae sobre los dueños del capital, suponiendo que el acervo de capital es fijo y que todas las localidades escogen la misma tasa impositiva. Los dueños de capital asumen la mayor parte del impuesto, el cual se considera como progresivo. La nueva visión adopta un enfoque de equilibrio general, y asume que el impuesto a la propiedad afecta la rentabilidad del capital invertido en vivienda, dando lugar a una reasignación de recursos hacia otros sectores, que al final se expresará en una reducción del rendimiento de todo el capital de la economía. (Pág.27)

Finalmente, el tercer enfoque basado en el principio del beneficio, propuesto por Hamilton (1975 y 1976), considera que el impuesto a la propiedad puede ser visto más como un precio o una tasa por los bienes públicos recibidos y no como un tributo.

Este enfoque puede considerarse como una extensión del modelo de gasto público local de Tiebout (1956), en el cual la movilidad de los consumidores (votar con los pies), y la competencia entre localidades en la provisión de servicios públicos, bajo ciertas condiciones, es suficiente para asegurar una asignación eficiente de los recursos en el sector público local.

Hamilton desarrolló las condiciones bajo las cuales el impuesto a la propiedad puede convertirse en un impuesto personal (head tax) asumido por Tiebout. Más recientemente, Fischel (2000) encuentra evidencia de que el impuesto a la propiedad y los gastos en bienes públicos locales se capitalizan en el valor de la vivienda, y que dicha capitalización es suficiente para convertir al de la propiedad en un impuesto de beneficio (benefit tax) a nivel local (Zodrow, 2001). (Iregui B, Ligia Melo, & Ramos F, 2005, pág. 27)

En cuanto a Colombia el impuesto predial, es una de las principales fuentes de ingreso de una entidad descentralizada, el cual está definida como:

Un valor de la propiedad o posesión de predios, urbanos o rurales, se precisa que una de sus características es la de ser un impuesto al valor del suelo: no a la edificación sino al componente suelo, por ser una mercancía que tiene unas reglas de formación de precios distinta de otras mercancías (Smolka, M 2004, pág. 23).

Estas entidades descentralizadas por mandato constitucional tienen poder administrativo autónomo, en cuanto a la regulación de los bienes inmuebles. Así mismo tienen la capacidad de gestionar sus propios recursos, una vez aprobados por el concejo municipal.

Sin embargo, esta autonomía otorgada por la Constitución Nacional hace que las entidades territoriales reciban menos recursos por concepto de transferencias por parte de la nación, lo que implica tener mayor esfuerzo en el recaudo de sus tributos. Es así como (Torres & Tamez, 2011). Expone que los municipios: “deben velar por el buen recaudo de sus tributos en especial el impuesto predial, donde si un municipio implementara una política de recaudación eficiente, podría dejar de depender en una buena manera de los ingresos de la nación”. (pág. 37)

Por lo tanto, la importancia que tiene las administraciones municipales de realizar una buena gestión en el recaudo de sus tributos, en especial el impuesto predial, lo que permitirá financiar proyectos de inversión social.

2.2 Marco teórico

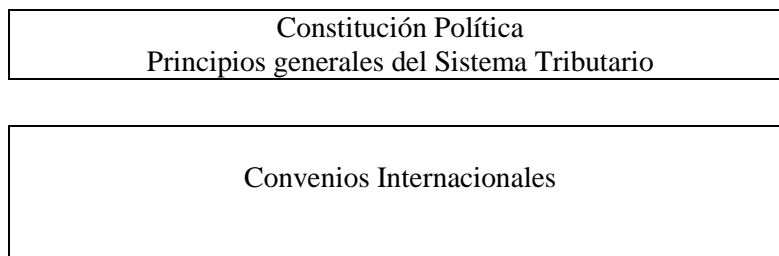
2.2.1 *Sistema tributario colombiano*

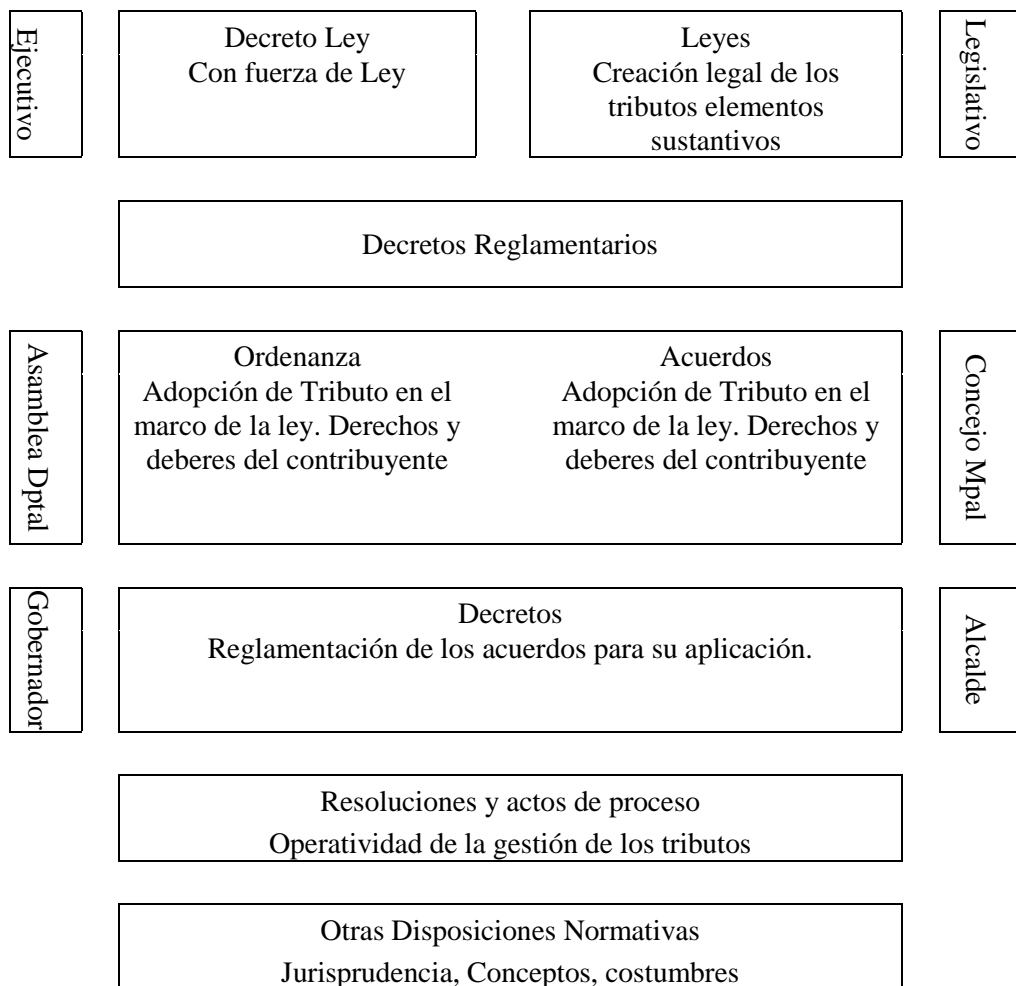
El sistema normativo tributario se encuentra enmarcado a partir de la interacción de los principios de jerarquía y competencia (Ver Figura 1); jerarquía en el sentido que existe un orden de prevalencia entre las distintas clases de normas que son proferidas y competencias en el sentido de que la regulación de una determinada materia le es atribuida a un ente dotado de potestad normativa.

La Constitución Nacional, es el máximo rango jerárquico normativo tal como lo establece en su artículo 4, lo cual no solo es una norma jurídica en sí misma, considerada inmediatamente aplicable, sino es el punto de partir con el cual con lleva la articulación de todo sistema normativo, al encargarse de atribuir potestades normativas, de fijar formas que han de adoptar las disposiciones jurídicas tales como leyes ordinarias en algunos casos, como sucede en materia tributaria afianzado en su artículo 338, y las orgánicas, como las exigen en sus artículos 151 y 228 que sea relativa a la asignación de competencias normativas a las entidades territoriales.

Figura 1.

Interacción de los principios de jerarquía y competencia





Fuente: elaboración propia.

Por lo tanto, el sistema normativo tributario debe partir de la Constitución Nacional, con iniciativa del gobierno nacional.

En lo que respecta a los principios en materia tributaria, se parte que el estado colombiano es un estado social de derecho, lo que indica un concepto de justicia social en donde la persona es el eje central de las políticas económicas sociales del estado; es decir, función de las autoridades es no solo proclamar los derechos fundamentales sino, y tal vez sobre todo hacer efectivos esos derechos en la vida cotidiana de las personas. Solo de esta manera se puede lograr que la igualdad entre personas sea real y efectiva. Sentencia (C-445, 1995)

En lo que respecta a los principios existe el de competencia, es el principio que interactúa con la jerarquía, sirve como base de estructuración del sistema normativo, el cual ordena y determina las relaciones que se presentan entre los distintos tipos de normas, siendo imprescindible para comprender la articulación de las potestades normativas del estado y las distintas entidades territoriales que lo componen, dando así la función de proteger las normas tributarias emitidas en cada subsistema frente a los demás de igual o superior nivel.

Principio de legalidad tributaria. Este principio, alude a la existencia de una ley para cada tributo, es decir con el fin de establecer una seguridad jurídica en los impuestos debe estar sustentando mediante una ley aprobada por el legislador.

La corte constitucional en su sentencia C-776, 2003, aduce. “[...] el Congreso de la República goza de la más amplia discrecionalidad, desde luego siempre que la aplique razonablemente y sujeto a la Constitución, tanto para crear como para modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos”.

Por otro lado, la (Sentencia C-1383, 2003) ha sostenido que:

[...] el empleo de la facultad reconocida a las autoridades para la creación de cargas impositivas, debe respetar el principio de reserva legal que, expresado en el aforismo “Nullum Tributum Sine Lege”, señalando la necesidad de un acto del legislador para la creación de gravámenes como el respeto al supuesto político de la representación, por virtud del cual, la creación de impuestos va de la mano del consentimiento directo o indirecto de la colectividad, que reconoce por esta vía una manera eficaz y necesaria para transferir los recursos que necesita el Estado en cumplimiento de su función.

De lo anterior se deduce, que el impuesto es un gravamen de creación legal, por lo tanto, no existe ninguna disposición constitucional donde indique los elementos esenciales del tributo de tal manera que la ley debe crearlos.

Principios de progresividad, equidad y eficiencia. Según la CN en su artículo 363, el sistema tributario se sustenta en los principios de equidad, eficiencia, y progresividad; Estos principios busca tener un espíritu de justicia de una manera eficiente, equilibrada en la prestación de los servicios.

La Corte Constitucional, en su (Sentencia C-643, 2002), estableció que estos principios constitucionales: “[...] constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisarlo esta Corporación, se predicen del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular”.

El principio de progresividad vista desde la Sentencia C-173 del 2010, manifiesta que la carga tributaria se calcula de acuerdo a la capacidad de pago que tenga el obligado, es decir para los impuestos indirectos como el IVA, se mide de acuerdo al consumo que realiza el contribuyente, mientras para los impuestos directos como renta, se establece por su capacidad de pago por medio de riqueza presentada por el mismo. En este sentido, el sistema es neutro el cual conserva sus distas relativas entre los contribuyentes de mayor y menor capacidad contributiva.

En cuanto al principio de equidad, radica en un criterio en el cual se pondera la distribución de la carga impositiva y de los beneficios que existen entre los contribuyentes.

En el caso de la carga impositiva, se puede ver desde un plano horizontal o vertical. Desde lo horizontal se presume que todos tienen la misma capacidad contributiva, mientras visto de lo vertical difiere su capacidad de contributiva.

Por el otro lado, la (Sentencia C-173, 2010), ha expresado que la equidad del sistema tributario: “[...] es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados.” Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión.

Con respecto al principio de eficiencia, este radica en aquellos mecanismos empleados por el estado para que los responsables del tributo pueden cumplir con sus deberes formales y sustanciales sin desmejorar la condición de vida de los mismos, como lo indica las sentencias las (Sentencia C-419, 1995) y (Sentencia C-261, 2002) en las que se considera el principio de eficiencia como:

[...] recurso técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación; pero de otro lado, se valora como principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo).

Por otra parte, existe otros principios conexos al sistema tributarios como:

Principio de igualdad tributaria. Este principio reconoce la discrepancia social que existe entre los habitantes del territorio colombiano; este va relacionado con los principios de equidad, progresividad y capacidad de pago; buscando un trato igualitario entre las entidades y los usuarios sin tener ninguna discriminación en su capacidad de capacidad de contribución.

Igualmente, la corte constitucional en su (Sentencia C-183, 1998) recalca que:

La igualdad impone la necesidad de acatar como regla tributaria básica la generalidad del tributo. Si al margen de los contribuyentes se coloca a aquellas personas que carecen de capacidad contributiva, todos los demás ciudadanos, según su poder económico y en los términos de la ley, quedan sujetos al mismo deber de concurrir al levantamiento de las cargas públicas. El privilegio en la ley y la aplicación de la misma, resulta definitivamente proscrito, pues el poder tributario se fundamenta en la justicia y en la equidad. La generalidad del tributo, aparte del componente subjetivo que comporta el universo de los obligados por el tributo ha de comprender sin excepciones a todas las personas que tengan capacidad contributiva, tiene uno de naturaleza objetiva. Si el legislador grava con un impuesto un hecho, acto o negocio, por ser precisamente indicativos de riqueza actual o potencial, no puede dejar de hacerlo ante situaciones semejantes o equiparables, salvo que militen razones poderosas de política fiscal o fines extrafiscales relevantes, siempre que, en este último caso, los mismos estén al servicio de bienes protegidos por la Constitución o de metas ordenadas por ella.

Principio de capacidad contributiva. Principio relacionado entre el estado y la necesidad de proteger la población menos favorecida ofreciendo una mejor calidad de vida.

Principio de irretroactividad tributaria. El Principio de irretroactividad, hace referencia en dotar de seguridad el ordenamiento jurídico, mediante la imposibilidad de afectar situaciones jurídicas consolidadas, salvo cuando se trata de garantizar el principio de favorabilidad cuando el legislador contempla ciertos beneficios al contribuyente. Por otro lado, el artículo 338 CN. inhibe el aumento de las cargas al contribuyente, modificando las regulaciones en relación con periodos vencidos o en curso.

Principio de generalidad. Este principio determina que toda persona obligada a pagar tributo debe hacerlo sin importar su condición económica, cultural o social, salvo cuando exista exenciones establecidos por el legislador.

Principio de no confiscatoriedad. Este principio va dirigido a la protección de la propiedad privada por parte de Estado, es decir el Estado debe procurar que los tributos sean declarados y pagados de forma voluntaria por quienes estando obligados a ello sin necesidad de hacer confiscación de los impuestos a su cargo. Este principio va de la mano con el principio constitucional de la buena fe.

2.2.2 Tratados y convenios internacionales

Las normas en materia derecho internacional, constituye un factor importante en cuanto a la estructuración del sistema normativo, pues este tipo de acuerdos se incorpora al ordenamiento interno, el cual no podrán ser modificados por las leyes nacionales debido al principio de competencia que es la que ordena las relaciones existentes entre las disposiciones dictadas por los diferentes entes dotados de capacidad normativa.

En Colombia la incorporación de los tratados internacionales al ordenamiento interno requiere su aprobación por parte del Congreso de la República contemplado en los artículos 150 numeral 16, y 224 de la Constitución Política. Los tratados y las leyes, que son aprobados por el legislativo, están sujetos a control automático de constitucionalidad por parte del Corte Constitucional indicado esto en su artículo 241 de la Constitución nacional. Lo relevante de la Constitución por medio de estos tratados es que el estado puede transferir a los organismos internacionales determinadas competencias que tengan por objeto promover la integración económica de los Estados (artículo 150.16 CN), categorías dentro de las competencias normativas tributarias.

El objetivo principal de los convenios de doble imposición es establecer reglas de reparto de impuestos entre las jurisdicciones fiscales implicadas, delimitando la potestad tributaria de cada estado respecto a las distintas materias grabadas.

Por otra parte, La ley 6 de 1972 que aprueba la Convención de Viena sobre relaciones diplomáticas, establece la exención de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales al estado acreditante y al jefe de la misión, sobre los locales de la misma, entendidos éstos últimos como los edificios o parte de los edificios, utilizados para las finalidades de la misión.

En la actualidad son numerosos los instrumentos del derecho internacional que incorporan cláusulas en materia fiscal, ya sea que se trate de tratados sobre temas que incorporen ciertos privilegios e inmunidades de funcionarios diplomáticos y algunas organizaciones internacionales o de tratados cuyo contenido sea exclusivamente tributario. Tales convenios se fundamentan en el modelo de convenio de la OCDE, aunque con la inclusión de algunos aspectos del modelo del convenio de la ONU. En Colombia actualmente existe los siguientes convenios para eliminar la doble imposición:

Tabla 1.

Acuerdos para el intercambio de información tributaria en materia fiscal

País	Ley aprobada
Estados Unidos de América	Ley 1666 de 2013

Fuente: www.dian.gov.co/normatividad/convenios/Paginas/ConveniosTributariosInternacionales

Tabla 2.

Acuerdos para eliminar la doble tributación de las empresas de navegación aérea y marítima

País	Fecha de entrada	Ley aprobada
República de Panamá.	23/11/2009	Ley 1265 de 2008
República Federativa de Brasil	01/09/2006	Ley 71 de 1993
Estados Unidos de América	29/01/1988	Ley 04 de 1988

	11/12/1961	Ley 124 de 1961
República Italiana	09/10/1987	Ley 14 de 1981
República de Chile	10/02/1978	Ley 21 de 1972
República Bolivariana de Venezuela	10/11/1976	Ley 16 de 1976
República Federal de Alemania	14/06/1971	Ley 16 de 1970
República de Argentina	22/03/1971	Ley 15 de 1970

Fuente: www.dian.gov.co/normatividad/convenios/Paginas/ConveniosTributariosInternacionales

Tabla 3.

Acuerdos para eliminar la doble tributación en materia de impuesto de renta

País	Fecha de entrada	Ley aprobada
Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte	13/12/2019	Ley 1939 de 2018
República Checa	06/05/2015	Ley 1690 de 2013
República Portuguesa	30/01/2015	Ley 1692 de 2013
República de la India	07/07/2014	Ley 1668 de 2013
República de Corea	03/07/2014	Ley 1667 de 2013
Estados Unidos Mexicanos	11/07/2013	Ley 1568 de 2012
Canadá	12/06/2012	Ley 1459 de 2011
Confederación Suiza	01/01/2012	Ley 1344 de 2009
República de Chile	22/12/2009	Ley 1261 de 2008
Reino de España	23/10/2008	Ley 1082 de 2006
Comunidad Andina de Naciones	01/01/2005	Decisión 578 de 2004

Fuente: www.dian.gov.co/normatividad/convenios/Paginas/ConveniosTributariosInternacionales

2.2.3 La ley

Continuando con el principio de jerarquía, corresponde a la ley, por ese motivo a ella se encuentran sometidos todos los demás actos jurídicos dispositivos diferentes la Constitución. Es de señalar que esta normativa guarda el principio de reserva, es decir “protege el principio democrático, al obligar al legislador a regular aquellas materias que el constituyente decidió que fueran desarrolladas en una ley” (Sentencia C507,2014). En Colombia existe diferentes tipos de leyes, entre ellas tenemos:

Ley Orgánica. “Es un mandamiento al congreso en orden a regular su función legislativa, señalándole límites y condicionamientos” (Gaceta Constitucional No 79, 1991)

Ley Estatutaria. Está orientada a la regulación y protección de los deberes y derechos fundamentales y sus mecanismos de protección.

Ley Marco. Son aquellas que establecen normas generales y señala criterios y objetivos a los que debe ajustarse el gobierno con asuntos constitucionales.

Ley de Facultades. Son leyes que expide el congreso para otorgar facultades extraordinarias al presidente para expedir normas con fuerza de ley.

Ley de convocatoria a Asamblea Nacional Constituyente. Son aquellas que dispone a que la población colombiana convoque a una asamblea nacional constituyente, el cual determinará la competencia, el periodo y la composición de la Asamblea.

Ley Aprobatoria. Son las que aprueban diversos actos jurídicos, tales como tratados y convenios internacionales.

Ley Ordinaria. Son las que corresponde a las dictan en virtud de sus funciones ordinarias del Congreso de la República.

En materia fiscal las leyes tributarias como todas las demás, deben prestar atención obligatoria a la ley orgánica del reglamento del congreso (Ley 5 de 1992), que es de preceptivo cumplimiento en todo el proceso legislativo, además como carácter eventual, es de esperar que cualquier ley orgánica de ordenamiento territorial a futuro incorpore disposiciones relacionadas con el reparto de competencias que tendrá que ser acatado por las leyes tributarias ordinarias, así mismo puede existir la posibilidad de que la ley del Plan Nacional de Desarrollo o en la ley anual de presupuesto se adopten mandatos relativos a las obligaciones tributarias, el cual estarían sujetas a las normas orgánicas de planeación. (ley 152 de 1994) o de presupuesto (Decreto 111 de 1996, leyes 617 de 2000, 819 de 2003).

Ahora, como usualmente se cree, el valor normativo de las leyes orgánicas y las relaciones que ellas tienen con las ordinarias no se fundamenta en la jerarquía, sino en el principio de reserva, toda vez que el primero sirve como criterio para ordenar las interrelaciones que surgen entre los distintos tipos de fuentes normativas, pero no las que surgen entre un mismo tipo de fuente como es la ley, es decir las leyes orgánicas son especiales sin perder su carácter de ley lo que indica que con las leyes ordinarias siempre serán horizontales ordenados por el reparto de competencias y la reserva de materias, y no verticales ordenadas por jerarquía.

A su vez, las leyes ordinarias de contenido fiscal deben ser iniciativa del poder ejecutivo de manera exclusiva, como lo dispone el artículo 154 de la CN, el cual dispone que diferentes sujetos cuentan con iniciativa legislativa para proponer proyectos de ley ante el Congreso, pero se guarda de señalar que el Gobierno es el único competente para hacerlo cuando los proyectos se refieren en asuntos de rentas nacionales.

Bajo el mismo precepto el poder ejecutivo es quien de manera exclusiva toma la iniciativa legislativa fiscal debe entenderse el contenido del artículo 170 de la Constitución Nacional que impide que se realicen referendos que tengan por objeto la revocatoria de las leyes que versen sobre materias fiscales, en general, y en particular sobre la ley de presupuestos y leyes tributarias.

2.2.4 Actos normativos del Poder Ejecutivo con fuerza de ley

Una vez mencionada la ley que son disposiciones emanadas por el poder legislativo, la Constitución Nacional ha reconocido de forma expresa la existencia de otros 2 tipos de actos normativos que aunque provienen del Poder Ejecutivo tienen fuerza de ley, los decretos legislativos, que son expedidos por el Presidente de la República en ejercicio de sus facultades

con que cuenta para afrontar los estados de excepción y el segundo son los decretos leyes que constituyen una forma de legislación delegada.

Decretos legislativos. Los decretos legislativos son actos normativos expedidos por el ejecutivo cuando la nación se encuentre en situaciones críticas en las que el concepto de normalidad se ve desbordado por hechos o coyunturas que hacen necesaria, para la preservación del orden institucional.

Para enfrentar este tipo de situaciones la Constitución Nacional a previsto que el presidente podrá asumir potestades legislativas que le permiten dictar normas con fuerza de ley, mediante decretos legislativos, encaminadas a restablecer las condiciones de normalidad que constituyen el presupuesto de la legalidad ordinaria.

Para Colombia, los estados de excepción se estructura a partir de la distinción entre tres situaciones críticas que ameritan un tratamiento diferenciado: guerra exterior, conmoción interna y emergencia; y sobre ellos y sus características, la Corte Constitucional se ha pronunciado doctrinariamente entre las destacadas se encuentran las sentencias C-004 de 1992, C-179 y C-300 de 1994, C-122 de 1997, C-134 2009, indicando que para poder avalar la declaratoria de los estados de excepción hecha por el ejecutivo de debe referir verificarse el marco de competencias y poderes ordinarios no sea suficiente para prevenir o corregir la clave perturbación generada por hechos que sean sobrevivientes.

Una vez efectuada la declaratoria del estado de excepción, se exige constitucionalmente que se refieran a materias que estén relacionadas directa y específicamente con los motivos que derivaron en la declaratoria del estado de excepción, que estén motivadas, que no suspendan ni modifiquen la Constitución y que se adopten siguiendo las formalidades prescritas en el texto constitucional.

En materia tributaria los decretos legislativos ocupan un lugar importante dentro de estas medidas, debido a que para atender perturbaciones del orden público interno o solucionar calamidades de orden económico social o ecológico demanda usualmente el desarrollo de una actividad financiera intensiva por parte del Estado destinada a conseguir los recursos extraordinarios con los que se financiarán los gastos que implican las medidas para solucionar la crisis. Por esta razón la Constitución Nacional en su artículo 215 ha ocupado de manifestar que tratándose estado de emergencia los decretos del presidente podrán establecer de forma transitoria nuevos tributos o modificar las existentes y que la Corte Constitucional haya otorgado su visto bueno a la creación de tributos dirigidos atacar las causas de la perturbación (Sentencia C 136 de 1999) y a la realización de modificaciones en los presupuestos nuevos ingresos y disponer los gastos (Sentencia C-137 de 1999).

Acorde a lo expuesto, la atribución presidencial para establecer o reformar impuestos en estados de excepción, debe entenderse que ella también abarca la desgravación y, en general los beneficios fiscales siempre que esas clases de medidas atienden de manera directa, exclusiva y específica los motivos de la crisis e impidan que se extiendan sus efectos. Pero independientemente del sentido en el cual se obre, es decir, que, si se hace para gravar o desgravar, la medida que adopte debe ser cuidadosa con los principios constitucionales de la tributación, toda vez que los decretos legislativos son una excepción a la regla de la titularidad de la potestad normativa, pero no a la vigencia de los preceptos constitucionales que determinan el contenido material posible de las normas tributarias. En este sentido, si mediante un decreto legislativo se adopta una figura impositiva contraria al principio de equidad, la Corte Constitucional en ejercicio del control automático dispuesto en los artículos 214 numeral 6, 215

parágrafo, 241 numeral 7 y 242 numeral 6 de la CN, deberá declarar inconstitucional la medida o, en el mejor de los casos, adecuarla para hacerla conforme a la constitución

Otro relevante aspecto para considerar, en este tipo de normas, es su vigencia en el tiempo. Si son dictadas en un estado de guerra exterior o de conmoción interior, su carácter será transitorio, circunscrito al término de duración del estado de excepción (Arts. 212 inc. 4 y 213 inc. 3 CN); pero si se expide en un estado de emergencia, su vigencia es indefinida, a menos que se trate de disposiciones tributarias, caso en el regirán hasta la terminación de la vigencia fiscal siguiente, a no ser que el poder legislativo intervenga para aprobarla de vigencia indefinida (art 215 CN: en este evento la correspondiente figura tributaria pasara a regir por virtud de una ley y no por un decreto legislativo.

Así, las normas tributarias dictadas mediante decretos legislativos siempre serán transitorias, independientemente del estado de excepción del que se trate, y su vigencia se extenderá hasta la terminación del estado de excepción o hasta la terminación del siguiente periodo fiscal. por otro lado, las rentas derivadas de tributos creados mediante decretos legislativos no se encuentran sometidas a la prohibición de tener destinación específica, consagrada en el artículo 359 de CN, prohibición que, con las más válida de las lógicas jurídicas, la corte constitucional ha estimado que solo es operativa en épocas de normalidad (STC C-136 de 1999).

Decretos leyes. Por medio de los decretos leyes se expide la llamada legislación delegada, el cual presente dos situaciones. El primero hace referencia cuando el poder legislativo autoriza al ejecutivo mediante una ley de facultades extraordinarias para que expida actos con fuerza de ley de conformidad con el artículo 150 de la CN, y en segundo lugar, cuando la delegación deriva, no en una declaración expresa del legislador, sino de una previsión general y

abstracta contenida en el texto constitucional para que se traslade al ejecutivo la potestad normativa que le corresponde al legislativo si este no lo ha ejercitado oportunamente.

Esta delegación proveniente del legislativo se encuentra regulado por el artículo 150 numeral 10 de la CN, el cual en materia tributaria este tipo de autorizaciones del poder legislativo al ejecutivo no puede emplearse, entre otras materias, para “decretar impuestos”, ni expedir códigos, leyes orgánicas.

Decretos Reglamentarios. Los decretos reglamentarios son disposiciones jurídicas del contenido normativo de manera exclusiva a cargo del Presidente de la República, en ejercicio de la potestad reglamentaria contemplado en el artículo 189 numeral 11 de la CN, mientras para el nivel territorial le corresponde al gobernador reglamentar las ordenanzas proferidas por la asamblea departamental, (art 94,95 decreto 1222 de 1986), y el alcalde reglamentar los acuerdos del consejo municipal (art 91.6 Ley 136 de 1994).

Así mismo, se requiere por tanto que el ejercicio de la potestad reglamentaria cuente como antecedente con una norma con rango de ley que regule de manera debida y suficiente algún ámbito tributario.

Sobre el particular, con la expedición de los decretos reglamentarios se encuentra sometida a dos restricciones de orden sustancial, es decir las que tratan de los elementos estructurales del tributo: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable, tarifa La primera, que exista una materia que pueda ser reglamentada, establecida en virtud de disposiciones legislativas que fijen criterios claros y orientadores, dentro de los cuales deba desempeñarse el poder ejecutivo, y la segunda que la reglamentación no adicione, modifique o derogue las disposiciones adoptadas por el legislativo.

En términos generales, los decretos operan en materia tributaria de la misma manera en que lo hacen en las demás ramas del ordenamiento colombiano, conservando el principio de reserva de ley, investidas de la presunción de legalidad, y susceptibles de control ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

2.2.5 Otras disposiciones normativas.

A parte de la Constitución Nacional, los convenios internacionales, la ley y los reglamentos, existe una serie heterogénea de actos que contienen disposiciones y normas que permiten al contribuyente tenerlo en cuenta dentro de un proceso fiscal. Entre ellos los más destacados se encuentra la jurisprudencia, las circulares, los conceptos realizados por medio de consultas, y la costumbre.

La jurisprudencia. De conformidad con el artículo 230 de la CN, la jurisprudencia es un criterio auxiliar de la actividad judicial junto con los principios generales del derecho, la doctrina y la equidad, por lo cual es válido afirmar que, a pesar de que no son mandatos en estricto sentido, las decisiones jurisprudenciales pueden complementar el ordenamiento.

Las sentencias en materia tributaria son proferidas por Consejo de Estado sección cuarta, y por la Corte Constitucional. El consejo de estado, como máximo tribunal contencioso administrativo, se encarga de juzgar en primer lugar, la constitucionalidad y la legalidad de las normas con rango inferior al legal, condición que excluirá a los decretos leyes y a los decretos legislativos, pero en la cual se incluyen todos los actos administrativos generales, como pueden ser las ordenanzas departamentales, los acuerdos municipales, las circulares y las consultas de la administración tributaria; y, en segundo lugar la legalidad de los actos administrativos de carácter particular.

Por otro lado, la Corte Constitucional que actúa en pleno derecho, tiene valor normativo asimilado al de la ley, porque cuenta con efectos generales respecto de todos los operadores jurídicos. Concretamente esta corporación se encuentra contemplado por el artículo 241 CN y por la Ley Estatutaria de justicia (art 48 Ley 270 1996) para actuar como legislador negativo (es decir no tiene el poder de proclamar una ley, pero si tiene la capacidad de derogar), retirando del ordenamiento normas con rango de ley.

Disposiciones interpretativas y consultas. En materia tributaria existe diferentes mecanismos de comunicación en la parte administrativa como las circulares, las cuales son proferidas por la administración tributaria careciendo de valor normativo alguno, puesto que deben limitarse a reflejar el entendimiento o interpretación oficial de determinados preceptos. Este tipo de disposiciones tiene como objetivo un mejor conocimiento de las actuaciones administrativas de la entidad a los funcionarios al adelantar los criterios bajo los que se desenvuelven; pero en la práctica, pueden generar debates al determinar su verdadera esencia debido a que su contenido puede ser diverso, limitándose en algunas ocasiones.

Por otra parte, existen también las consultas formuladas por los contribuyentes, cuyo análisis despierta mayor interés dentro del estudio del sistema normativo fiscal porque el resultado de esta interpretación se incorpora en formas documentales a la que el ordenamiento les reconoce efectos vinculantes que benefician a los contribuyentes; efectos que se deben a la posición institucional del interprete y al interés que existe en proteger la seguridad jurídica del consultante.

Otro aspecto a tener a en cuenta es la costumbre y los precedentes, el cual constituye una fuente del derecho no escrito que es admitida, bajo ciertas limitaciones, en la mayoría de las

ramas jurídicas, excepto en materia tributaria debido a que quebrantaría el principio de reserva de ley.

Sin embargo, autores como Martínez Lafuente de doctrina española, ha precisado, que eventualmente, la costumbre en materia tributaria si puede llegar a tener laguna validez en aquellos eventos en los que pasa a integrar el presupuesto de hecho normativo, es decir que la costumbre adquiere relevancia solo cuando la misma norma se remite a ella para integrar algún aspecto del hecho imponible. Un ejemplo claro puede ser el artículo 107 del ET, el cual dispone que el impuesto sobre la renta solo será deducible las erogaciones que, entre otros requisitos, cumplan las condiciones de ser necesarias y proporcionadas, lo cual se determinará atendiendo a lo que se acostumbra realizar en cada actividad específica.

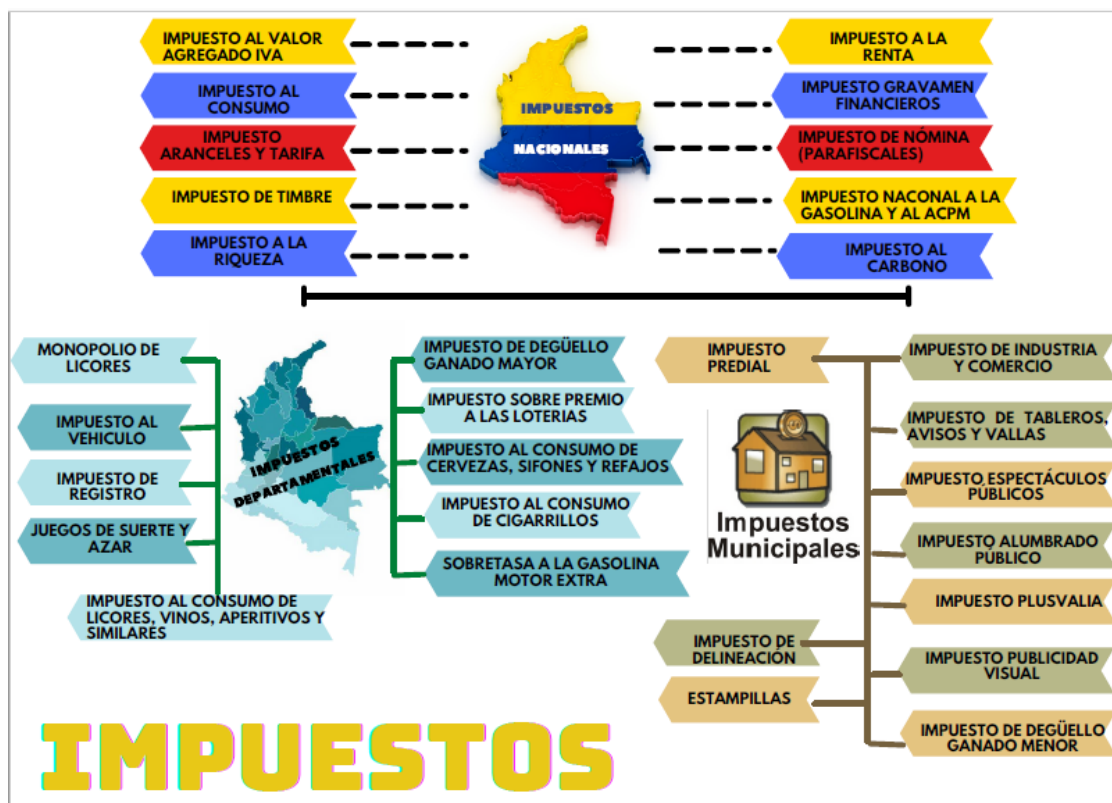
2.2.6 Estructura de los tributos en Colombia

Antes de mencionar los impuestos es necesario precisamente hablar de la amplia clasificación de los tributos en: Impuestos, tasas y contribuciones.

Los impuestos son pagos que realiza las empresas y las personas en su condición de contribuyente hacia el estado, con el fin de que este pueda, suplir las necesidades de la nación. En Colombia la carga tributaria se distribuye básicamente en tributos de orden nacional, departamental y municipal como aparece a continuación:

Figura 2.

Carga tributaria en Colombia



Fuente: Elaboración propia

Los impuestos nacionales. Los impuestos de orden nacional son aquellos cuya regulación, e implementación abarca todo el estado colombiano y son administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Se clasifican en internos, externos y otros impuestos. La primera categoría incluye los impuestos de renta, valor agregado, timbre, patrimonio y el gravamen a movimientos financieros (GMF).

Impuesto de Renta y Complementario. Es un impuesto directo que grava las utilidades de las empresas y las rentas personales susceptible de incrementar su riqueza. En Colombia, este tributo comprende el impuesto propiamente dicho y ganancias ocasionales, su estructura está determinado de la siguiente manera:

Elemento Objetivo: Es el aspecto material el cual está constituido por la percepción de ingresos que generen incremento en el patrimonio sea por el incremento en sus activos o

disminución de sus pasivos, obtenidos por la venta de un bien y/o servicio o por la ejecución de actividades durante un periodo. Ahora bien, estos ingresos producirán un incremento neto en su patrimonio de la persona natural o jurídica una vez se haya aplicado la depuración establecida en el artículo 26 del ET.

Su aspecto temporal, por tratarse de un gravamen periódico, comprende los ingresos obtenidos durante el año calendario, para quienes llevan contabilidad comprenderá los ingresos causados durante el año, mientras aquellos que no llevan contabilidad se causa sus ingresos una vez reciban en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago como lo establece el artículo 27 del ET.

En relación al aspecto espacial, este tributo grava solo los ingresos de fuente nacional que están definidas como las provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro del territorio nacional, sea este de manera permanente o eventual, con o sin establecimiento comercial; obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título que se encuentre dentro del país al momento de su enajenación. El artículo 24 del ET, enuncia los principales ingresos que definen como fuente nacional.

El aspecto cuantitativo se sustenta en la renta gravable representado en la utilidad fiscal, con el que se busca afectar los ingresos obtenidos durante el periodo con los costos y deducciones fiscalmente aceptados por el legislador. En general, los costos tienen un carácter contable, es decir debe tener una relación de causalidad con los ingresos cumpliendo así el principio de asociación. Por otra parte, las deducciones tienen un carácter más general, pues se refiere a gastos relacionados de una manera genérica cumpliendo con ciertas condiciones para

que sean tenidos en cuenta como la proporcionalidad, la necesidad y que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta.

Una vez descontado los costos y las deducciones de los ingresos ordinarios y extraordinario obtenidos durante un periodo se obtiene la renta líquida, el cual se debe comparar esta con la renta presuntiva que es el monto mínimo estimado de rentabilidad del patrimonio del contribuyente, cuya base y tarifa está contemplada en el artículo 188 ET.

Determinada la renta líquida, sea a través de la presunción o por la base ordinaria, se le puede restar las rentas exentas que son ingresos que, aun siendo fiscales, no se encuentran sujetos a este impuesto, las cuales se encuentran expresamente consagradas por la ley, para obtener la renta gravable que se aplicara la tarifa del impuesto según su naturaleza jurídica (art. 240 ET) o natural (art.241 ET).

Cabe mencionar, que dentro de la estructura del impuesto se encuentra un régimen tributario especial para las entidades sin ánimo de lucro, las cuales estas buscan reinvertir sus excedentes en su objeto social. Por el elemento objetivo su gran diferencia radica en el aspecto cuantitativo, en especial, tanto en la determinación de la base gravable como en la tarifa aplicable, de la renta exenta que reconoce el estado para estas entidades, es decir que su renta líquida se considera como renta exenta por los excedentes del año que destinen al cumplimiento de su objeto social.

Por último, la tarifa aplicable para las ESAL, en caso de que exista renta gravable es del 20% (impuesto que pagaría en caso de no reinviertan sus excedentes en su objeto social). Otras características del régimen especial es que no están sujetas a la renta presuntiva, ni a liquidar anticipo, ni a la retención en la fuente, salvo cuando reciba rendimientos financieros.

Con respecto a las ganancias ocasionales, constituye una base y una tarifa separada del impuesto básico de renta. Su aspecto material se concentra en cuatro tipos de rentas; las que provienen de la utilidad en la enajenación de activos poseídos por más de dos años, la utilidad distribuida al momento de liquidar las sociedades en exceso de sus aportes, los provenientes de herencia, legados y donaciones y por ultimo las que proviene de loterías rifas, apuestas y similares.

El aspecto espacial y temporal responden los mismos parámetros del impuesto sobre la renta. La diferencia radica en la determinación de la base gravable, pero solo en razón de la naturaleza de los ingresos, por lo cual procede en primer lugar, calificar las rentas.

Impuesto a la Riqueza. Este gravamen es el más antiguo, pasando por las siguientes leyes: ley 78 de 1935, ley 45 de 1942, ley 135 de 1944, ley 81 de 1960, ley 9 de 1983, ley 84 de 1988, decreto 1321 de 1989, ley 863 de 2003, ley 1111 de 2006, ley 1370 de 2009 ley 1430 de 2010, ley 1739 de 2014. Su aspecto material del elemento objetivo del impuesto es la posesión de riqueza a 1 de enero del año cuyo valor sea igual o superior a cinco mil (5000) millones de pesos (año gravable 2020), entendiéndose por riqueza el patrimonio líquido. Su elemento temporal es algo peculiar, puesto que es anual y se causa el 1 de enero de cada año.

En cuanto al aspecto espacial grava la riqueza poseída en Colombia, y para los residentes y las sociedades nacionales la riqueza poseída en el exterior. Con relación al aspecto cuantitativo se aplican las reglas del estatuto tributario relativo al valor patrimonial de los bienes poseídos a 1 de enero.

Impuesto al Valor Agregado IVA. Es el impuesto más importante en Colombia, el cual representa el 27.6% de los ingresos tributarios y constituye la evolución de los impuestos típicos sobre la venta de bienes que tiene sus antecesores en impuesto antiguos, por ejemplo, la alcabala

en la colonia. En Colombia se adoptó en 1963 con aplicación a partir de 1965, pero solo en 1983, se extendió al comercio y en 1992 a todos los servicios.

El elemento objetivo del impuesto se diseña con un aspecto material que grava cinco hechos, la venta de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos por la ley, la venta de o cesiones de activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial, la prestación de servicios en el territorio nacional o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos, la importación de bienes corporales muebles, y la circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar. Por venta se entiende toda transferencia de dominio a cualquier título, por lo cual las donaciones y los retiros para consumo propio están igualmente gravados.

Respecto al aspecto temporal, cabe precisar que se trata de un impuesto instantáneo en la medida en que se causa cada vez que se realiza el hecho generador y en particular la norma indica que se causa en la fecha de la factura electrónica o cuando se haya prestado el servicio o entregado el bien antes de su expedición. En el caso de la importación se causa cuando se nacionaliza los bienes.

En cuanto al aspecto espacial, este gravamen grava la venta de bienes y servicios, así como los juegos de suerte azar excepto las loterías.

Sobre el aspecto cuantitativo, su base gravable esta definitivo en el artículo 447 del ET, como regla general es el valor total de la venta o servicio y en el caso del juego el valor de la apuesta, rifa o similares, salvo excepciones muy concretas como es el caso del servicio de construcción de obra, prestación de servicio de vigilancia y aseo prestados por personas con discapacidad, que es un concepto que comprende la administración, los imprevistos y la utilidad.

Ahora el elemento subjetivo revela que el sujeto activo es la nación y el sujeto pasivo es quien realiza el hecho generador, nuestra legislación lo denomina de manera equivocada como

responsable, aludiendo a su carácter indirecto, pero en realidad es el vendedor y el importador de los bienes, el prestador de los servicios y el operador de juegos. En el caso de los bienes y servicios prestados por quienes tenga la calidad de no responsables de IVA (art. 437. Parágrafo 2), el responsable es el comprador, pues se invierte la sujeción.

Impuesto de Timbre. Este gravamen se encuentra asociado al uso del papel sellado para la solemnidad de algunos contratos y documentos, lo cual explica su nombre, en una especie de sello oficial sobre algunos documentos, por eso se le entiende como un impuesto a la seguridad jurídica, a la constitución de pruebas documentales cuyo cumplimiento puede luego ser exigido judicialmente.

Su elemento objetivo lo define como un impuesto que grava los instrumentos públicos y privados en los cuales se hace constar la constitución, existencia, modificación, o extinción, de obligaciones, sin perjuicio de otros hechos generadores específicos, que subsisten por fuera de este que es su ámbito más comprensivo, tales como las visas y pasaportes, las concesiones de explotación de bosques naturales, las licencias para comercializar armas de juego o explosivos.

El aspecto cuantitativo, es muy importante y ha sido parte de la reducción de la influencia de este impuesto, en la medida en que la cuantía del documento se convierte en parte del aspecto material del hecho imponible. En efecto, solo se causa el impuesto si la cuantía del instrumento supera los 6000 UVT, es decir documentos inferiores a esta cuantía no causan el impuesto. Por tanto, el asunto de determinar la cuantía se convierte en sustantiva, por lo que en el estatuto tributario se encuentran normas al respecto en los contratos de ejecución sucesiva, la cuantía será el valor de los pagos periódicos durante la vigencia del contrato; en los contratos de cuantía indeterminadas, se tendrán en cuenta las normas del estatuto antes que la estimación de los interesados: el impuesto se hace exigible cada vez que se efectuó un pago a cuenta del contrato;

en todo caso, el valor del impuesto se ajustara cuando inicialmente fue indeterminando su valor y luego se va determinando.

En los otros casos señalados específicamente los aspectos temporal y espacial, porque son autorizaciones colombianas, aun cuando en los casos de visas y pasaportes se incluyen las autoridades colombianas, aun cuando en los casos de visas y pasaportes se incluyen las autoridades consulares colombianas en los distintos países.

Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF). Este impuesto surgió en Colombia en la década del noventa a partir de la declaratoria de emergencia económica en el año 2000 bajo la ley 633 como una contribución del sistema financiero, ante la crisis de las cooperativas que captaban ahorro del público, sin embargo, la sentencia de la corte constitucional C-136 de 1999 le cambio la naturaleza de contribución a impuesto, e igualo la tarifa de los usuarios del sistema y de sus agentes, las entidades financieras. Luego, este gravamen se trasformó en una fuente de recursos para recuperar la zona del terremoto de armenia y finalmente, tomo su actual nombre y se convirtió en un tributo permanente, ante la imposibilidad de sustituir su recaudo por otra vía.

Este gravamen tiene como aspecto material del hecho generador, la disposición de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorro. Sin embargo, para combatir la elusión, se amplió el hecho generador a otras formas de disposición de recursos, como las cartearas colectivas y los convenios de recaudo entre otras. Su base gravable es el valor de los recursos de los cuales se disponga o sea los retiros y su tarifa es el 4x1000.

Cabe resaltar que la ley establece varias exenciones en general para los recursos público, incluidos los recursos de la seguridad social, para atender a los pronunciamientos de la jurisprudencia constitucional sobre el alcance del artículo 48 de la constitución. La exención de

mayor protección es de una sola cuenta del beneficiario por valor inferior a 350 UVT mensualmente.

Impuestos departamentales. Si bien los ingresos tributarios departamentales registraron una tendencia creciente a lo largo de los últimos 11 años con un crecimiento del 5% en promedio anual, han perdido participación en el recaudo nacional. En el 2000 estos representaban 7,2% del recaudo total, mientras en los siguientes años alcanzaron solo el 5%. La menor dinámica de los ingresos departamentales se debe a diversos factores como decisiones administrativas y/o reformas legales que han deteriorado las bases gravables y las tarifas de algunos impuestos. (Perry, 2010).

Su sistema tributario propio se compone de los recursos que provienen de los impuestos selectivos al consumo, que representan aproximadamente el 70% de sus ingresos tributarios es el caso de los impuestos al consumo de licores, cerveza cigarrillos. Otro impuesto importante es el registro. Los demás impuestos, si bien los recauda y aparece como sujeto activo, comparte su renta en los municipios, este es el caso de los impuestos sobre los vehículos, y sobre tasa a la gasolina.

Impuestos selectivos al consumo. Son impuestos de cobertura muy reducida en cuanto a los sujetos pasivos por ser impuestos monofásicos, pero de gran importancia recaudadora, entre ellos tenemos: el impuesto a los cigarrillos y tabaco, el de licores y el de sifones y cerveza.

Son impuestos instantáneos en cuanto se causan con entrega en fábrica o en planta para la distribución, venta o permuta, publicidad, promoción donación, comisión o destinación para autoconsumo en el país, sin embargo, su liquidación es quincenal con la declaración que deben hacer los productores.

En cuanto al alentó subjetivo, los sujetos activos son los departamentos donde finalmente se va a consumir el producto. Los sujetos pasivos son los productores e importadores, pero los distribuidores y los trasportadores, pueden ser responsables solidarios, cuando no puedan demostrar que el impuesto se ha pagado o que se transporta bajo la tornaguía que demuestra su tránsito legal. Las obligaciones formales y sustanciales son las mismas en cualquier impuesto deben inscribirse, declarar, liquidar y pagar el impuesto por periodos, mensual en la cerveza, y quincenal en los licores y cigarrillos.

Cabe precisar que todos los elementos de estos impuestos son fijados por el legislador, sin que las asambleas puedan modificar, adicionar o eliminar.

Impuesto a los vehículos. Con relación al aspecto material, este impuesto sobre la propiedad que resulta de la fusión de dos impuestos pasados, el primero gravaba la propiedad bajo la fórmula de gravar con el impuesto nacional de timbre la matricula, y el impuesto municipal que gravaba la circulación y que se conocía como el impuesto en circulación. Actualmente este gravamen grava la propiedad del vehículo, es de carácter departamental, pero su matrícula es municipal, el cual comparte el recaudo, pues el 80 % le corresponde al departamento y el 20% al municipio que corresponda la dirección informada en la declaración.

Otros impuestos departamentales. Otros de los impuestos departamentales más representativos son el de registro y el de la sobre tasa. El primero es un impuesto que grava los documentos sujetos a registro, como la propiedad inmobiliaria, las operaciones que deben registrarse en la cámara de comercio: todas las operaciones relativas a las sociedades, creación, fusión, aumento de capital. Los sujetos pasivos son aquellos responsables de efectuar el registro.

La sobretasa a la gasolina nació como una fuente de financiación para los sistemas de transporte masivo y el mantenimiento vial, a cargo de los municipios, sin embargo, ahora su

control y recaudo le corresponde al departamento, pese que el mayor porcentaje de sus recursos le corresponde al municipio. Su sujeto activo es el departamento, y el sujeto pasivo es el distribuidor mayorista, los productores e importadores de gasolina motor extra y corriente al igual que el aceite combustible para motores, es decir el ACPM. Su liquidación y pago se hace mediante declaración mensual dentro de los 18 primeros días calendario del mes siguiente al de la causación.

Impuestos municipales. Para el caso de orden municipal, con el ánimo de promover mecanismos de descentralización y de autonomía presupuestal de las regiones, el gobierno nacional a través de la Constitución Política de 1991 propuso aumentar las responsabilidades de las autoridades regionales y locales en diversos aspectos, entre estos mecanismos de descentralización fiscal, es decir que cada entidad territorial gozaran de autonomía política, fiscal y presupuestal dentro de los marcos de la constitución nacional y plena observancia de las condiciones que establezca la ley, como corresponde a un estado social de derecho constituido en forma de república unitaria.

Por otro lado, el artículo 287 de la Carta Política, insiste en la facultad que tienen las entidades territoriales:

“Artículo 287. Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:

(...)

3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

4. Participar en las rentas nacionales”.

Para la CN, la propiedad se enmarca en el artículo 58, en donde se denota la función social de la propiedad de la siguiente manera:

“Artículo 58. Se garantizan la propiedad privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores...”

Dicha norma toma importancia, por cuanto hay mecanismos de protección a la propiedad adquirida de manera lícita y derechos que le asisten sólo por poseer, tener y adquirir bienes inmuebles.

Así mismo, la CN establece uno derechos a los ciudadanos también contempla unos deberes que cumplir con las cargas del estado, como lo sustenta el artículo 95 el cual indica lo siguiente;

“Artículo 95. (...)Son deberes de la persona y del ciudadano:

9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”.

Dado a lo anterior y reconociendo su importancia como entidad descentralizada, las entidades territoriales tienen un sistema tributario más fuerte que los departamentos, sin embargo, sus gastos la mayoría son financiados por transferencias de la nación. Dentro de los tributos más representativos se encuentra el impuesto predial y el impuesto de industria y comercio.

Impuesto Predial Unificado IPU. El impuesto predial unificado es un tributo limpio, en el sentido que los contribuyentes usualmente entienden que su cobro se hace con base al valor de la propiedad inmueble, es decir su avalúo catastral, sin embargo, como quiera no tiene la capacidad de seguir la dinámica del mercado, su rezago tiene un impacto importante en las

finanzas del municipio. La ley permite que los municipios adopten el autoevaluó como base gravable y a partir de la experiencia de Bogotá ha permitido que otros municipios adopten este sistema. Las tarifas son fijadas por los concejos dentro de los rangos establecidos por la ley y su plan de ordenamiento territorial.

Las exenciones son de competencias del concejo municipal, teniendo en cuenta el rango de tiempo que estableció el legislador, es decir no mayor a 10 años.

Por lo tanto, el Impuesto Predial Unificado IPU como segunda fuente de recursos más importante después del impuesto de Industria y Comercio que tiene los municipios tiene efectos sobre la propiedad inmueble, por cuanto puede generar beneficios, tanto para el obligado al pago del tributo, como para el municipio que realiza el recaudo, por cuanto si hay un mayor valor que se declara o se determina respecto al inmueble, mejor será el efecto del pago hacia los entes territoriales

Impuesto de Industria y Comercio. Este impuesto es el más importante de los municipios, en especial los municipios de categorías espacial. primera, segunda, tercera dado a su desarrollo comercial e industrial. El aspecto material es la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios dentro de la jurisdicción.

Según (PIZA, 2017), en todo impuesto se distinguen dos elementos esenciales: Elemento objetivo que alude al hecho económico o jurídico que expresa la capacidad económica que se grava con el impuesto; este hecho tiene cuatro aspectos que lo configuran: Material, espacial, temporal y cuantitativo; por su parte el elemento subjetivo deriva del elemento objetivo en cuanto sus dos aspectos, el sujeto activo y el sujeto pasivo se definen en función de este. Lo citado nos lleva a concluir, que quien realizar el hecho material asume la calidad de sujeto pasivo, y quien tiene la potestad de exigir el cumplimiento de la obligación es el sujeto activo.

En cuanto al aspecto material, cabe resaltar que el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986 dice que el impuesto recaerá como materia imponible sobre las actividades (industriales, comerciales, y de servicio), y señala algunos atributos de aspecto temporal (de manera permanente u ocasional), y espacial (con o sin establecimiento de comercio y con inmueble determinado o no). Es importante hacer énfasis en el aspecto espacial, es decir, en donde se entiende realizada la actividad, para lo que (PIZA, 2017) cita tres factores: el primero es que no se exige un establecimiento de comercio, ni un inmueble, ni habitualidad; en segundo lugar, por el desarrollo tecnológico de las telecomunicaciones para actividades comerciales, en especial el comercio electrónico, las actividades virtuales y la remisión de datos por internet. Y en tercer lugar porque en virtud de la retención muchos de estos temas terminan siendo decididos por el agente cuando hace el pago, sobre todo porque no existe un concepto de residencia para estos efectos. Lo citado dificulta sin duda la imposición y recudo del impuesto, en la medida que existirá continuamente municipios que tengan concurrencia de ingresos, para lo que tanto el municipio como el contribuyente deberá dedicarse a demostrar, donde obtuvo los ingresos con el fin de cumplir la obligación tributaria.

En cuanto al aspecto cuantitativo, tiene por objeto determinar el monto de la obligación a cargo del contribuyente y a favor del municipio, por lo que para establecerlo se precisan dos factores: una tarifa expresada porcentualmente que se aplica a una base gravable. En cuanto a esta última es importante precisar, que conforme al artículo 196 del Decreto 1333 de 1996, esta se determina sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho, por lo que se remite al concepto de ingresos derivados de las actividades gravadas. Dicho esto, es importante aclarar que aquellos ingresos que no se derivan de actividades gravadas no deben

formar parte de la base gravable y se expresan en ingresos de actividades no sujetas, ya sea porque no constituyen un hecho generador o porque están legalmente prohibidos.

En ese mismo sentido, en cuanto a la tarifa, conforme al mencionado artículo 196, la fijación de la tarifa corresponde a los Concejos municipales, y para este efecto confiere un margen dentro del cual ejerce su autonomía tributaria, este rango oscila entre el 2 y el 10 por mil, haciendo diferenciación para cada una de las actividades gravadas por el impuesto.

De manera análoga, el aspecto temporal contempla dos factores: La causación del impuesto y su carácter propiamente temporal en la configuración del hecho generador. Esta primera ocurre con la realización de la actividad, puesto que conforme a como se liquida corresponde a un impuesto de periodo, que para el impuesto en cuestión corresponde a un año.

Importancia de los tributos en la estructura de los ingresos de los municipios colombianos. En Colombia, los municipios son vistos como entidades organizadas administrativa y jurídicamente, que gozan de autonomía política administrativa y fiscalmente establecido por la Constitución Nacional de 1991. Son administrados por un gobernante elegido por elección popular bajo un plan desarrollo orientado a prestar mejor los servicios básicos, para tal efecto, le es necesario obtener recursos para realizar inversiones que atiendan el bienestar de los habitantes, así como satisfacer gastos de funcionamiento.

Para entender la importancia que representa los tributos las entidades territoriales, es necesario recordar el proceso de descentralización que ha tenido el estado colombiano, para empezar, parte del siglo XX se caracterizó por tener un sistema fiscal centralizado por ser el principal recaudador de impuestos y proveedor de bienes y servicios dentro del territorio nacional. Si bien, este proceso de consolidación de estado inicio con la constitución de 1886;

luego con el aumento del gasto nace organismos descentralizados encargado de ejercer funciones territoriales.

En la década de los setenta se creó el situado fiscal mediante acto legislativo No 1 de 1968 reglamentado luego con la ley 46 de 1971, sistema que consistió en descentralizar los servicios de educación primaria y salud a través de transferencias del gobierno central hacia el distrito especial de Bogotá, departamentos y demás territorios nacionales. Esta distribución se realizó con recursos ordinarios de la nación, el cual el 30% se dividía en partes iguales entre las entidades beneficiadas y el 70% restante se distribuía en proporción según la población de cada región.

Este sistema no resultó suficiente para cambiar el esquema centralista, debido a que este se enfocó en administrar los recursos de salud y educación por medio de la creación de los servicios seccionales de salud (SSS), y el fondo educativo regional (FER) en los departamentos y municipios.

Luego, bajo el mandato del Julio Cesar Turbay (1982-1986) deja como uno de los objetivos de su política económica, la reasignación de competencias y recursos entre el gobierno central y las entidades territoriales evitando que estas dependieran de las transferencias del nivel central en este sentido las regiones lograrían un mejor potencial en la administración y gestión de recursos, dicho propósito no se logró.

Con la ley 14 de 1983, inicia el proceso de descentralización bajo el mandato de Belisario Betancur, cuya finalidad tuvo es elevar el nivel de recaudos territoriales mediante un sistema impositivo de los departamentos y municipios.

Posteriormente con la ley 12 de 1986 extendió la participación a los municipios, distrito capital, el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC) y a la escuela superior de

administración pública (ESAP) sobre el recaudo del impuesto del valor agregado IVA. Estos recursos podrían ser ejecutados en gastos de funcionamiento o inversión (solo entidades territoriales). Esta participación era del 30.5% para 1986 y el 50% a partir de 1993.

Con el gobierno de Virgilio Barco (196-1990) se realizó un estudio económico sobre las finanzas públicas, donde arrojó un desbalance fiscal debido a la existencia de una lista de recursos con destinación específica, lo que centró más en las causas del problema dejando a un lado la descentralización fiscal. Esta crisis política conllevó a la convocatoria de una Asamblea Nacional Constituyente.

Con la nueva constitución política del 1991, en materia de descentralización fiscal, el gobierno nacional estableció un nuevo margo general, donde definió el destino de los recursos del situado fiscal, como las pautas para su distribución de estos recursos ente el gobierno central y las entidades territoriales (Art 356 CN). Estos recursos conservan su destinación para salud y educación, pero no determino el porcentaje que debe transferir para este fin.

Por otro, el artículo 357 de la CN, determina la participación sobre los ingresos corrientes de la nación que tienen derecho las entidades territoriales teniendo en cuenta el número de habitantes con necesidades básicas insatisfechas y el nivel de pobreza de la región.

Posteriormente con la ley 60 de 1993 preciso las funciones de los departamento y municipios, los criterios que deben seguir los entes territoriales para la asignación de los recursos enviados por el estado, y la distribución territorial del situado fiscal.

Dado a lo anterior, la CN del 91 y su normatividad reglamentaria, se pretendió mejorar la efectividad del gasto público del gobierno central transfiriendo algunos recursos a los entes territoriales, se mantuvo su injerencia en la asignación de los gastos ejecutados por las entidades

territoriales con los recursos transferidos por la nación, lo que indica que no estuvo orientada a otorgar un alto grado de autonomía fiscal a las entidades territoriales.

Por otro lado, la CN mantiene el principio de reserva en materia fiscal al poder legislativo, es decir solamente el congreso crea los tributos por iniciativa del poder ejecutivo y las asambleas y concejos podrán ejercer su poder de imposición.

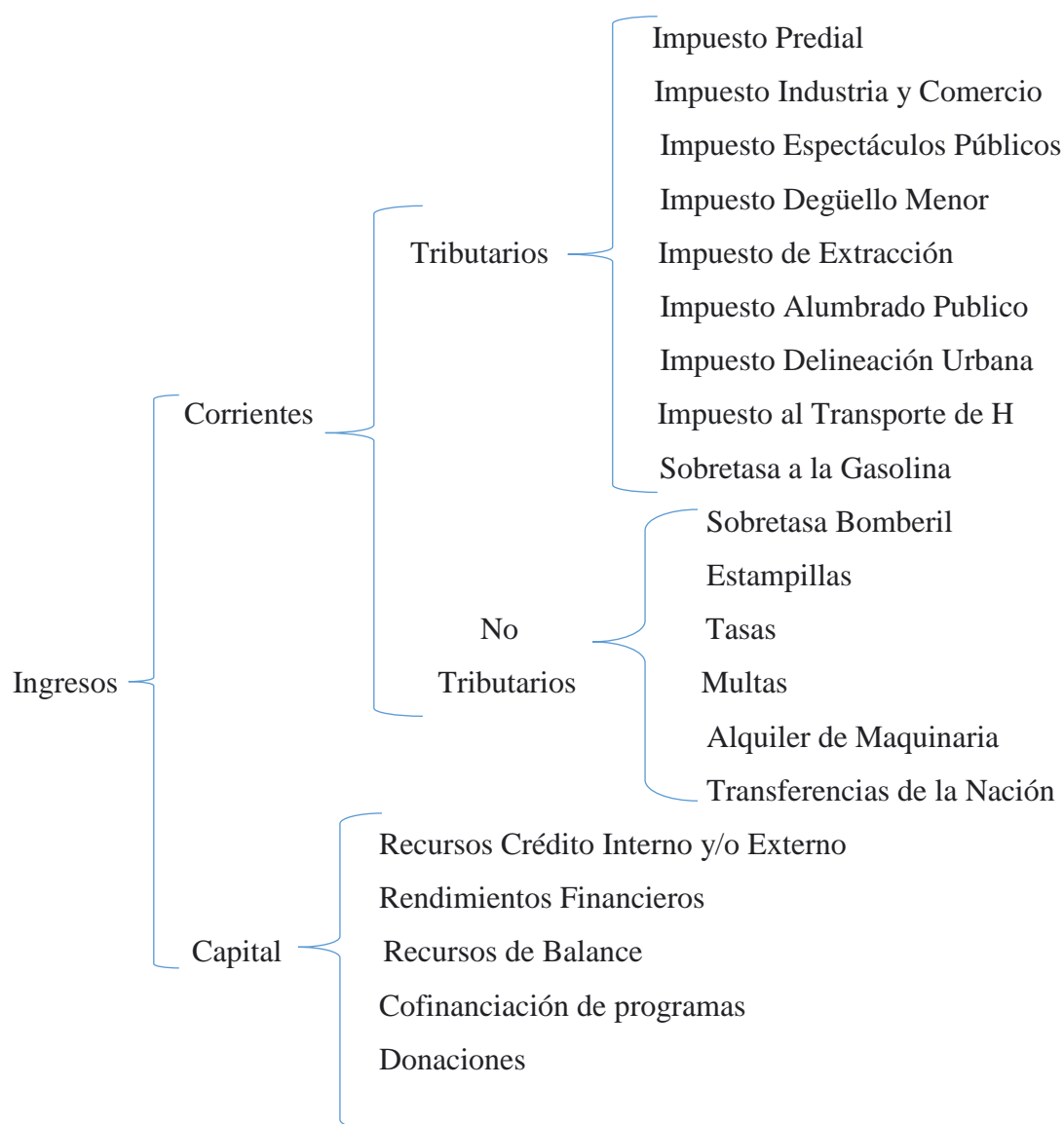
Adicional a lo expuesto, la creación de los tributos territoriales fue realizadas por legislador, sin tener en cuenta la situación socio económica y geográfica de cada región, ocasionando a esto un menor recaudo de ciertos tributos, por ejemplo el impuesto al impuesto predial en bienes raíces ubicados en lugares de difícil acceso el cual se hace difícil actualizar su avalúo catastral (base que sustenta el tributo) por parte del IGAC, o el impuesto de vehículos en regiones donde el principal medio de transporte es por lancha.

Por lo tanto, la descentralización fiscal se encuentra restringido constitucionalmente para las entidades territoriales para realizar un mayor esfuerzo fiscal, generando así poca flexibilidad de generar recursos propios y una dependencia importante con el estado en materia de transferencia de recursos con se muestra en la

Figura 3.

Figura 3.

Clasificación de los ingresos de los municipios



Excedentes financieros de establecimientos públicos

Fuente: Elaboración propia

2.2.7 El impuesto predial

Marco Legal del Impuesto Predial. El impuesto predial tiene su origen con la ley 48 de 1887, la cual otorgaba los departamentos a gravar la riqueza inmobiliaria como indicador de capacidad económica, con una tarifa del 4 x 1000 destinada a los departamentos, y del 2 x 1000 para los distritos municipales. Luego la ley 20 de 1908 estableció como renta propia del departamento el recaudo de dicho impuesto, sin perjuicio del porcentaje correspondiente al municipio. Los artículos 97 de la ley 4 de 1913 y 1 de la ley 34 de 1920 fijaron el 2 por 1000 como la tasa máxima con que los departamentos y municipios podían gravar la propiedad raíz. El artículo 2 del Decreto Ley 2413 de 1948 estableció un impuesto del 2 por 1000 sobre toda propiedad raíz, que se cobraría con el de catastro y exceptuó de este tributo a los municipios que tuvieran una tasa para el impuesto predial o contribución superior al 2 por 1000.

Mediante Decreto Legislativo 2185 de 1951 se le asignó al impuesto de carácter municipal y se dispuso que los alcaldes quedarían facultados para recaudarlo y disponer de el. Luego el artículo 2 de la Ley 29 de 1963 deroga todas las disposiciones de carácter nacional que decretaban exoneraciones o exenciones del impuesto predial para personas privadas.

Posteriormente la ley 14 de 1983 estableció normas sobre la formación, actualización y conservación catastral. El avalúo catastral se define como la determinación del valor de los predios, obtenida mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario (Decreto 3496 de 1983).

Con la Resolución 2555 de 1988 (Hoy resolución 070 de 2011), del IGAC, reglamentó tales aspectos y fijó elementos para determinar la pertenencia de un predio a un municipio determinado.

Por otro parte, las facultades extraordinarias otorgadas al gobierno nacional mediante la ley 11 de 1986, con el fin de codificar las disposiciones constitucionales y legales sobre la organización y funcionamiento de la administración municipal, se expidió el código de régimen municipal (Decreto 1333 de 1986), donde reitera en su artículo 194 que los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta del orden nacional podían ser gravados con el impuesto predial en favor del correspondiente municipio.

Continuando con su normatividad, la ley 44 de 1990, dicta normas sobre catastro e impuesto sobre la propiedad raíz, donde unifica los siguientes los gravámenes: predial, de parques y arborización, estratificación socioeconómica y la sobretasa de levantamiento catastral; además esta grava la propiedad o posesión de un inmueble en áreas urbanas, rurales o suburbanas, cuya base gravable es el avalúo catastral o el auto avalúo de tales bienes, ajustado anualmente el primero de enero conforme a la regulación prevista en el artículo 8 de la ley 44 de 1990. Esta ley autorizó a los concejos municipales para fijar la tarifa entre el 1 y el 16 por 1000 del respectivo avalúo de manera diferencial y progresiva, teniendo los siguientes aspectos:

- a) Los estratos socioeconómicos
- b) Los usos del suelo en el sector urbano
- c) La antigüedad de la formación o actualización catastral

En cuanto a las tarifas aplicables a los terrenos urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados, podían ser superiores a ese límite, sin que excedieran el 33 por 1000,

así mismo esta ley establece el sistema de declaración tributaria anual presentada por los propietarios o poseedores de predios en los formularios prescritos por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, siempre que el respectivo concejo municipal o distrital la adoptara. Este formulario debía incluir los siguientes datos:

- a) Nombre, e identificación del propietario
- b) La dirección y número de metros del predio
- c) El valor del avalúo
- d) Tarifa y,
- e) Valor del impuesto predial autoliquidado por el contribuyente o corporación

regional respectiva, cuando sea del caso.

Por otra parte, mantiene el régimen excepcional de las entidades públicas en relación con el impuesto predial; establece que los sujetos pasivos del impuesto predial unificado son los propietarios y poseedores de predios.

Otro punto importante fue de esta normatividad fue haber establecido que el total a pagar no podrá exceder el doble del monto liquidado por el mismo concepto el año inmediatamente anterior. Este límite no aplica a los predios que se incorporen por primera vez al catastro, ni a los predios urbanizables no urbanizados, urbanizados no edificados, ni aquellos que aparecen como lotes y su mayor valor obedece a una construcción.

Luego, con la ley 99 de 1993 estableció que los municipios deben destinar para la protección del medio ambiente entre el 15% y el 25% del recaudo total del impuesto predial, o en su defecto, establecer una sobretasa al IPU con tarifas entre 1,5 y 2,5 por 1000 del valor del avalúo. Este ingreso se transfiere de los municipios a las Corporaciones Autónomas Regionales CAR.

Por su parte, la Ley 55 de 1985 había previsto que “Los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta del orden nacional podrán ser gravados con el impuesto predial en favor del correspondiente municipio.” Esta ley hace mención a los bienes fiscales o patrimoniales de las entidades públicas, esto es, a los que pertenecen a las entidades públicas como si fueran personas de derecho privado, por tanto, son objeto de toda clase de actos jurídicos y respecto de estos las entidades públicas tienen tantos derechos reales como personales.

Posteriormente la sentencia C-183 de 2003, la Corte Constitucional señala que los bienes fiscales o patrimoniales se encuentran destinados a la prestación de servicios públicos que la administración utiliza de forma inmediata, como por ejemplo los edificios en que funcionan las oficinas públicas. Dentro de esta clase de bienes, también se encuentra lo que se denomina bienes fiscales adjudicables, que son aquellos que la Nación puede traspasar a los particulares que cumplan con las exigencias establecidas en la ley, como es el caso de los bienes baldíos.

Siguiendo con la jurisprudencia la sentencia 14226 de 19 de abril de 2007, del Consejo de Estado sección cuarta sostuvo que las entidades públicas solo son sujetos pasivos del impuesto predial, respecto de los bienes de su propiedad, si son establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta del orden nacional y que las restantes entidades públicas, incluida la Nación, no son sujetos pasivos de este tributo. En consecuencia, precisó que no son sujetos pasivos del impuesto predial las unidades administrativas especiales con personería jurídica, como administradoras de los aeropuertos públicos.

Seguidamente, la ley 1430 de 2010, aclaró el responsable de declaración y pago del impuesto cuando un inmueble hace parte de un patrimonio autónomo. Además, precisó que los

concejos municipales tienen la potestad de establecer exenciones por un plazo máximo de 10 años, al final del cual se puede volver a decretar la exención como lo expresa la ley 14 de 1893.

Ahora la ley 1450 de 2011 indica que la tarifa del impuesto predial que establezcan los concejos municipales y distritales podrán oscilar entre el 5 por mil y el 16 por mil del valor del avalúo.

Posteriormente la Ley 1607 de 2012 introdujo los catastros descentralizados podrán calcular un índice de valoración predial diferencial. Lo anterior indica que la Ley 601 de 2000 le da un tratamiento especial al Distrito Capital en materia de incremento de los avalúos catastrales, la cual establece que, para predios de conservación, es decir del proceso catastral de conservación que no fueron actualizados en cada vigencia.

Luego, la ley 1819 de 2016 dispone que, sin perjuicio de la utilización del sistema de declaración, para la determinación oficial del impuesto predial unificado, las entidades territoriales podrán establecer sistemas de facturación que constituyan determinación oficial del tributo y presten mérito ejecutivo, establece su contenido, el trámite para ponerla en conocimiento del contribuyente y el procedimiento que este debe seguir en caso de desacuerdo con el valor cobrado

Por último, la ley 1995 de 2019 define que el incremento de la liquidación del impuesto predial será del IPC (Índice Precio del Consumidor) más 8 puntos porcentuales. Para los predios que no se hayan actualizado, el límite del crecimiento del impuesto será hasta el 50% del monto liquidado en el año anterior, y para las viviendas pertenecientes a los estratos 1 y 2, y con avalúo de hasta 135 SMMLV, el incremento anual del impuesto predial unificado no podrá sobrepasar el IPC.

Es importante mencionar que, previo a la expedición de la Ley 1995 de 2019, las entidades territoriales aplicaban límites al crecimiento del impuesto después de una actualización catastral, de acuerdo con sus propios criterios y sin superar el límite al que se refiere la ley 44 de 1990. Además, la Ley 1995 de 2019 permitió a los propietarios solicitar una revisión catastral si consideran que el valor del impuesto no es coherente con las características del predio; impuso efectos suspensivos sobre el tributo mientras se tramite un recurso de reconsideración; y habilitó la modalidad de pago por cuotas.

Por otro lado, esta ley define la gestión catastral como un servicio público y permitió que otros entes diferentes al IGAC actuaran como gestores catastrales y contrataran operadores, públicos o privados, para adelantar sus labores. Esto implica un paso significativo hacia la que la Superintendencia de Notariado y Registro adquirió los roles de inspección, vigilancia y control.

Dado a lo expuesto, el impuesto predial es un tributo de orden territorial, donde se encuentra incorporado en los estatutos de renta de cada municipio ubicados en el territorio colombiano con imposición y la facultad de cobro en los municipios, definiendo en este los elementos del tributo como hecho generador, sujeto pasivo causación, base gravable, tarifa.

Hecho Generador. El hecho generador o aspecto objetivo se puede considerar como un elemento bajo el cual determina la relación jurídica entre una persona natural o jurídica (sea esta como propietario, poseedor, o tenedor) con un bien raíz ubicado dentro de una jurisdicción, el cual configura el nacimiento de una obligación tributaria enmarcada dentro un acuerdo municipal o distrital.

Para autores como (Insignares, 2015), indica para efectos del impuesto predial el aspecto espacial se evidencia en que el bien inmueble se ubica dentro de una jurisdicción territorial y como consecuencia, este genera la obligación para el propietario o poseedor del bien a cancelar

dicho tributo a favor del municipio. Por otro lado, el autor manifiesta que el aspecto temporal está constituido por la obligación tributaria en el tiempo, es decir se proyecta el nacimiento de la obligación hasta la fecha de exigibilidad establecido por la entidad territorial. En cuanto al elemento cuantitativo el autor menciona que la forma de calcular el porcentaje gravado del hecho imponible esta dado a partir de las tarifas, las cuales se diferencian por su ubicación o destinación del bien inmueble.

Según (Ortiz, 2012) manifiesta que el hecho generador es: “Un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito o Municipio y se genera por la existencia del predio”.

Cabe precisar que este tributo grava los siguientes bienes: inmuebles de particulares, bienes de naturaleza fiscal, bienes que de uso público explotados económicamente y que se encuentran en concesión.

Sujeto pasivo. El sujeto está dado por la persona natural o jurídica, sucesión ilíquida, sociedad de hecho, dueño sobre el cual recae la imposición de declarar y pagar este tributo, en este caso es aquel contribuyente que presente una relación directa o indirecta con el inmueble.

Base Gravable. Aspecto económico que permite determinar el valor del bien inmueble por medio del avalúo catastral o el auto avalúo realizado por el IGAC. El avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario. El avalúo catastral de cada predio se determinará por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los terrenos y para las edificaciones en él comprendidos.

Las autoridades catastrales realizarán los avalúos para las áreas geoeconómicas, dentro de las cuales determinarán los valores unitarios para cada edificación y/o terrenos (Art.8 Res 070 2011)

Cabe citar que un avalúo catastral inicia con la recopilación de información por parte del IGAC referentes a los aspectos económicos, físicos, jurídicos, y fiscales de cada terreno y/o edificaciones de tipo económico, jurídico, fiscal. Esta información obtenida se registrará en la ficha predial y en aquellos formatos seleccionados por las autoridades catastrales para un control estadístico.

En cuanto a las actualizaciones catastrales la resolución indica:

La actualización de la formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a renovar los datos de la formación catastral, revisando los elementos físico y jurídico del catastro y eliminando en el elemento económico las disparidades originadas por cambios físicos, variaciones de uso o de productividad, obras públicas, o condiciones locales del mercado inmobiliario. (Art.97).

Por otro lado, la resolución 3496 de 1983 reglamenta parcialmente la ley 14 de 1983 en materia de catastro, donde uno de los puntos más importantes es el ciclo de formación o actualización catastral el cual tendrán un periodo de cinco (5) años los municipios de revisar los elementos físicos y jurídicos de catastro bajo las condiciones locales del mercado inmobiliario.

Concluido el periodo de cinco años desde la formación o actualización del catastro no se podrá hacer un nuevo reajuste y continuara vigente el ultimo avalúo catastral hasta se cumpla un nuevo acto de formación o actualización del avalúo del respectivo predio.

Con respecto a la conservación catastral la resolución 070 indica como el conjunto de operaciones destinadas a mantener al día los documentos catastrales correspondientes a los

predios de conformidad con los cambios que experimente la propiedad inmueble en sus aspectos físicos, jurídico, económico y fiscal. Esta conservación inicia al día siguiente en el que se inscribe la formación o la actualización de la formación del catastro, y se formaliza con la resolución que ordena la inscripción en los documentos catastrales de los cambios que se hayan presentado en la propiedad inmueble.

Tarifa. La tarifa está dada por unidad porcentual, el cual es establecida por los concejos municipales, teniendo en cuenta el rango establecido por el legislador, los cuales oscilan entre el 1 y 16 por mil del respectivo avalúo, y del 16 hasta el 33 por mil para los terrenos urbanizados no edificados. (Art 4. Ley 44, 1990).

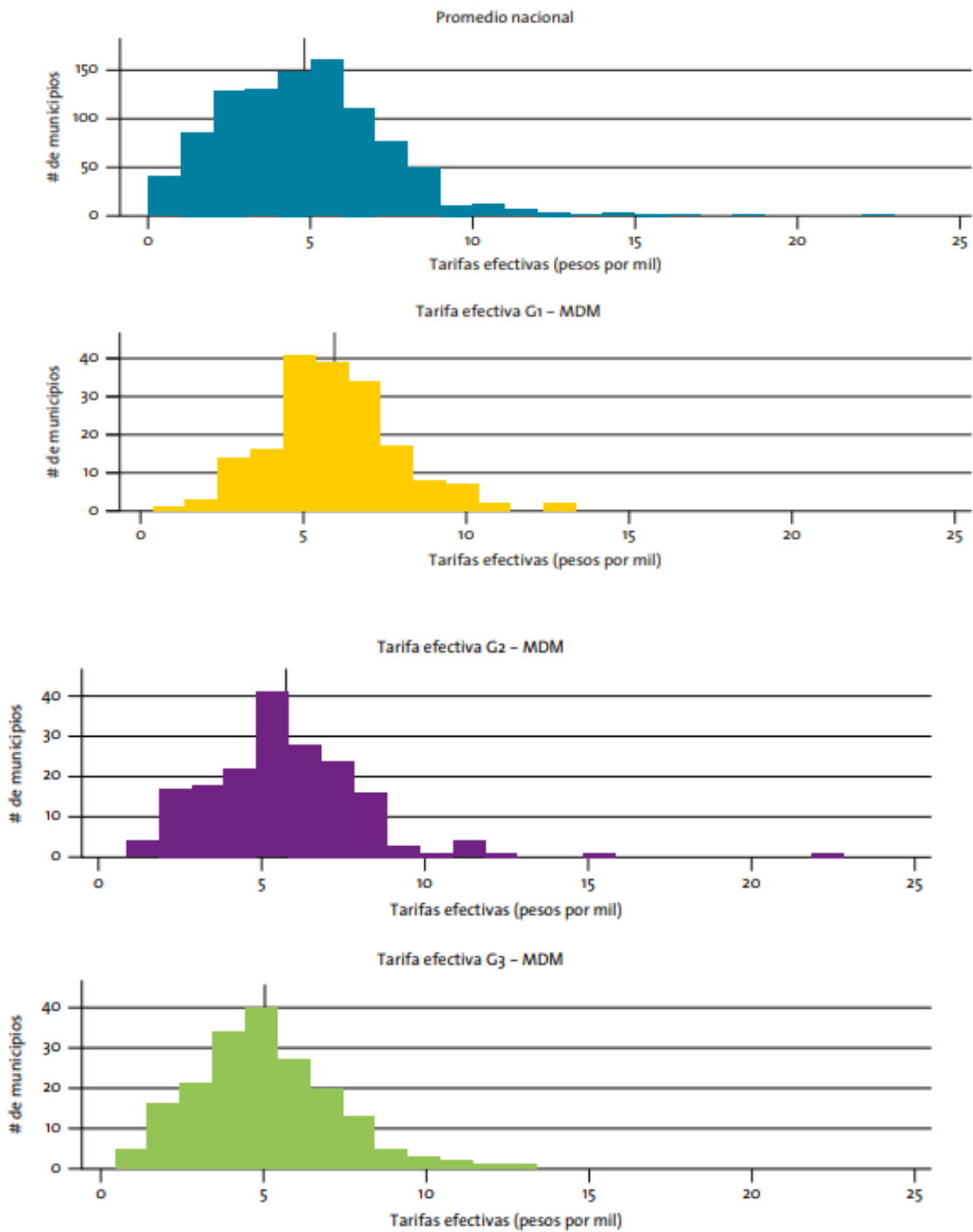
Sin embargo, la ley 1450 de 2011 trajo cambio al artículo 4 de la ley 44 donde autoriza a aumentar de manera progresiva el límite mínimo de cada vigencia, del 2 al 5 por mil entre los años 2012 al 2015.

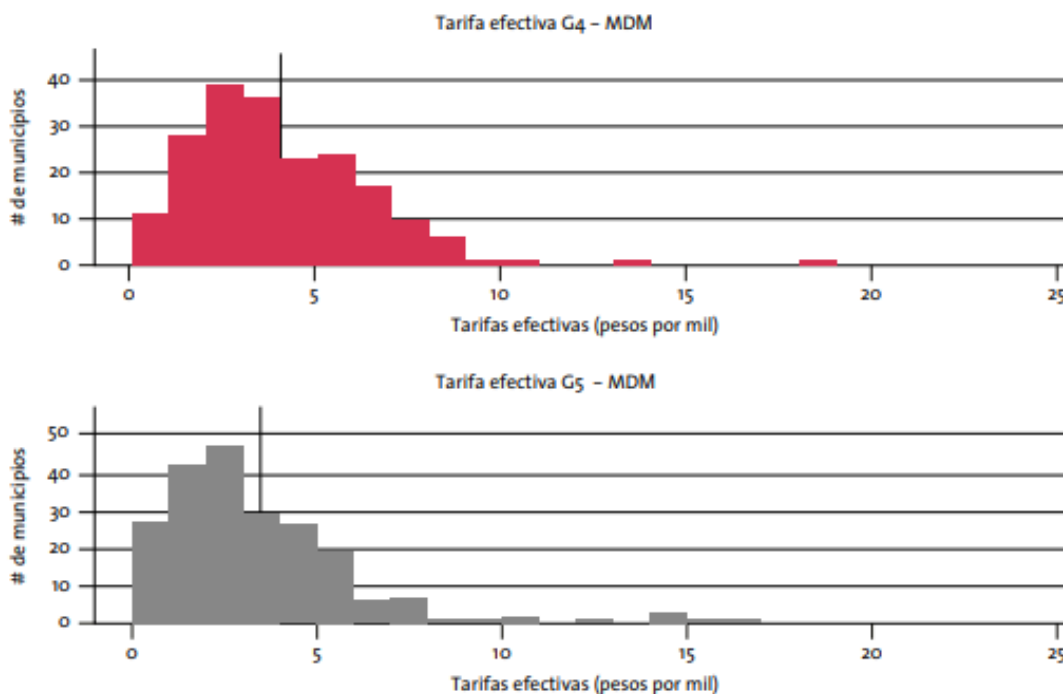
Por otro lado, otro de los factores que deben tener en cuenta los concejos municipales a parte del mencionado para establecer la tarifa son: los estratos socioeconómicos, el uso de suelos en el sector urbano, el rango de área, el avalúo catastral, el área urbanizada.

Según informe realizado por la comisión de estudio del sistema tributario territorial 2020, en términos de tasas efectivas del impuesto, distribuido en cinco niveles de la medición de desarrollo municipal (MDM), se puede observar que las tasas efectivas están concentradas por debajo de 6 por mil, lo que indica un poco desempeño de la administración municipal. Por otra parte, se puede ver que algunos municipios presentan una tarifa del 22 por mil, cuando el máximo legal permitidos es el 33 por mil para lotes urbanos o urbanizables.

Figura 4.

Tasas efectivas del impuesto





Fuente: Cálculos de la Dirección de Apoyo Fiscal con datos del Formulario Único Territorial e Instituto Geográfico Agustín Codazzi 2019.

El cálculo de los promedios anteriores se obtiene de la siguiente manera:

Divide el recaudo del impuesto predial por municipio sobre el total de los avalúos y, en consecuencia, pueden estar capturando el efecto de descuentos y exenciones, e incluso fenómenos como la evasión. En efecto, las exenciones son un mecanismo utilizado con frecuencia por los gobiernos locales para mitigar los efectos políticos del impuesto.

Desafortunadamente, no hay información consolidada de las tarifas estatutarias para todos los municipios en Colombia, por lo que no se puede realizar la comparación con los datos existentes. (Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial, 2020)

2.2.8 Municipio de Támara Casanare: historia, evolución y estado actual desde lo político, geográfico y económico

Támara, municipio de los llanos orientales declarado patrimonio cultural y arquitectónico del Casanare, ubicado a 96 km de Yopal capital del departamento de Casanare, con una extensión de 1.136,00 km² y aproximadamente 7.000 habitantes, Su orografía es digna de las montañas de la cordillera oriental la cual se nutre de los ríos: Pauto y Ariporo y las quebradas Ariporitos, la Picacha, Honda y Bayagua. Limita al norte con el Municipio de Sácama; al sur con el Municipio de Nunchía, al Oriente con el Municipio de Pore y Paz de Ariporo y al Occidente con el Departamento de Boyacá y el Municipio de Nunchía.

Su organización territorial está dada de la siguiente manera:

Tabla 4.

Organización territorial Támara, Casanare (Barrios, corregimientos, resguardos)

Barrios Casco Urbano	Corregimientos del Área Rural	Resguardo Indígena
Centro	El tablón	Barro Negro
El Suspiro	Teislandía	
Minuto de Dios		
Piedritas		
San Antonio		
San José		
Villa Nueva		
Guaneque		
Plazuela		

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 5.

Organización territorial Támara, Casanare (Veredas)

Veredas que componen los Corregimientos				
Alto Grande	Ariporo	Barro Negro	La Palma	Loma Redonda
Brisas del Pauto	Delicias	Fragua	La Picacha	Quebrada honda
Campohermoso	Ecce Homo	Garzas	La Primavera	San Cayetano
Chaparral	El Aguajal	Guacamayas	La Victoria	San Pedro
Chitacoque	El Altón	Guaraque	La Zuquía	Santa Helena
Cizareque	El Bujío	Guayabal	Lagunas	Santo Domingo

Veredas que componen los Corregimientos				
Corozito	El Ceibo	La Florida	Las Isabeles	Tabloncito
Cruz verde	El Zulia	La Guchuva	Las Mesas	Une
Cuneque	Florida Blanca	La Laja	Llano de Pérez	Villa del Rosario

Fuente: Elaboración propia.

Su nombre se da a los indígenas Tamaros que habitaban en la región; y ha sido un lugar que desde su fundación el 06 de agosto de 1628 en cabeza del Padre Jesuita José Dadey Pey, pues logró consolidarse como la zona cafetera de la región, sin tener nada que envidiarle a la descollante zona cafetera del País.

Dadey Pey, fue quien inició lo que podríamos llamar un proceso de tipo colono-misional cuyo objetivo fue aplicar la pastoral social a Indígenas Achaguas de la región por medio del fortalecimiento y la enseñanza de prácticas de agricultura, especialmente enfocadas al cultivo del café. Dicho dominio de la religión sobre la región fue el génesis de los primeros entes de control que posteriormente erigieron a curias, juzgados, y la primera notaria de la región.

Figura 5.

Organización territorial Támara, Casanare



Fuente: Esquema de ordenamiento territorial

Este municipio de 393 años de antigüedad está cargado de historia y progreso, cuenta además con un clima privilegiado al estar ubicado en una zona tropical húmeda que con una temperatura promedio de 21 grados centígrados, se considera el único lugar del llano en donde se

pueden encontrar los 3 pisos térmicos: cálido, templado y frío. Sus calles empedradas y estructuras arquitectónicas coloniales emanan olor a café.

Figura 6.

Estructuras arquitectónicas coloniales



Fuente; Tomado de: Pueblos de Colombia (ruta55.com)

El café arábico se constituye como la actividad económica principal cuya mayor producción se exporta a Europa, siendo complementada esta con la producción extensiva de ganado de cría y ceba.

El municipio cuenta con su propia cooperativa de caficultores, dicha cooperativa fue fundada en 1971 bajo con el apoyo de la Federación Colombiana de Caficultores. Con la llegada de la “Cooperativa de Caficultores de Támara” también se dio origen a un sistema propio de divisas que nació como respuesta a las necesidades de desarrollo y geográficas que en su momento afectaban a la región.

Figura 7.

Cooperativa de Caficultores de Támara



Fuente: Galería – Cooperativa de Caficultores de Tamara Casanare.

Fue así como el sistema económico del municipio se basó en la circulación interna de su propia moneda, conocida popularmente como “billete tamareño”, dicho billete venía en denominaciones de uno, cinco, diez y veinte pesos. Jorge González promotor de la cooperativa y quien fuera además la mente detrás de la creación del denominado “billete cafetero de la República Independiente de Támara”. Cabe resaltar que dicho Sistema económico estuvo vigente alrededor de 30 años y contó con el aval del Banco de la República. El funcionamiento de la divisa era muy sencillo y radicaba en que era una moneda únicamente para circulación interna en el municipio y cuando un tamareño debía salir de éste cambiaba los bonos por pesos colombianos (moneda oficial de la República de Colombia). La moneda local funcionó hasta 1993 cuando por directriz del banco de la República se detuvo su circulación por dos principales motivos el primero los avances tecnológicos que podían dar lugar a la falsificación del mismo y segundo la posibilidad de que dicha moneda alcanzara un valor mayor al de la moneda oficial del país.

Figura 8.*Moneda local*

Fuente: Támara, su historia Reciente (Colombia)

De otra parte, productos de consumo o pan coger como la yuca, el maíz, el plátano y la caña tradicional al igual que las especies menores como los cerdos, cachamas, ovinos y caprinos se constituyen en la base de una economía de subsistencia ya que el volumen cosechado es utilizado para satisfacer los requerimientos familiares y los escasos excedentes se comercializan principalmente en la zona urbana.

En lo que a actividades urbanas respecta, el comercio de bienes y servicios está determinado por la demanda de artículos básicos de la canasta familiar, productos agrícolas no producidos en la región, insumos agropecuarios, materiales de construcción, textiles, muebles,

electrodomésticos y mano de obra calificada, este sector es importante por cuanto permite el flujo de efectivo y crea fuentes de ingreso y empleo distintas al sector primario de la economía.

Existe un sector económico que ha tomado auge inusitado durante los últimos años como es el de la construcción como consecuencia directa de los programas de mejoramiento de vivienda, Acueducto y Saneamiento Básico financiados por la Nación, el Departamento y el propio Municipio. De igual manera la apertura y/o mejoramiento de las vías de penetración y los proyectos financiados con las regalías petroleras han llevado a este sector a ocupar un lugar importante en la economía del Municipio.

Infortunadamente Támara es también un municipio que a lo largo de la historia ha teñido sus calles de sangre, una realidad cruenta que se mezcla con el olor a café que se respira en el aire. Un pueblo en cuya biografía resaltan tanto lo bueno como lo malo; en dónde no solo leemos líneas de triunfo, progreso, superación y “berraquera” como decimos con jerga común los colombianos, sino un pueblo en cuya memoria reposan historias de conflicto armado y violencia. A mediados de los años 80’s y de manera intempestiva llegaron las Farc (Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia) a reclamar un terreno que no les pertenecía, a imponer sus normas e incluso a instaurar su propio código de convivencia, llevando con esto a que un pueblo dicotomizado víctima de numerosos daños y asesinatos de sus congéneres y amigos terminara aceptando a quien entonces fungía el papel de su verdugo. El pueblo tamareño ha sido víctima de ataques liderados por grupos insurgentes en varias ocasiones entre las que destacan los producidos por la Coordinadora Guerrillera Simón Bolívar (CGSB) el 23 de junio y 15 de diciembre de 1990, y el 13 de mayo de 1991. [4]. Una nueva toma guerrillera azotó el municipio el viernes 17 de febrero de 1995 con una duración de 15 horas, esta vez a cargo de guerrilleros del frente 28 FARC. (El Tiempo, 1995)

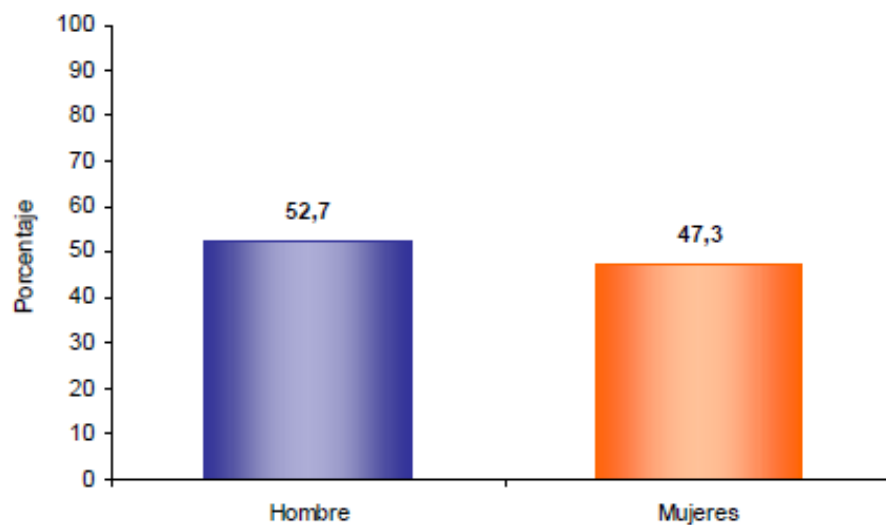
Hacia el año 1985 se dio inicio a lo que se conocería col auge económico de la región, gracias a la explotación de los pozos petroleros de Cusiana y Cupiagua por las empresas British Petroleum Exploration y ECOPETROL, esto causó convulsión en la economía tradicional. Sin embargo, Támara decidió mantenerse fiel a sus tradiciones, fortalecer el cultivo de café como principal sustento de su economía, complementando con actividades como la ganadería y la agricultura.

Se trata entonces de un sitio lleno de riqueza natural e histórica, un lugar cuya arquitectura atezada complementa el aroma a café que inunda el aire del municipio, un lugar con paisajes memorables y climas para todos los gustos. Pero al mismo tiempo un lugar desconocido por muchos habitantes no solo del país sino del mismo departamento un lugar relegado al olvido o en su defecto destinado a solo ser recordado por su historia cruenta y haber sido incluido de manera arbitraria e inconsulta como partícipe del conflicto armado que ha azotado a nuestro país por más de 50 años. Un municipio como muchos otros tantos, o incluso nuestra amada patria que, aunque tienen mucho que ofrecer solo son conocidos por tener su nombre manchado con sangre. Támara merece entonces ser conocida por más, ser reconocida por su sed de progreso, por su café arábico bien apreciado en el continente europeo por su historia, valores religiosos y otros tantos atractivos que tiene para ofrecer.

Por otra parte, Támara presenta una población en el área urbana: 16.7% y el 83,3% en el área rural según datos estadísticos del (DANE, 2018)

Figura 9.

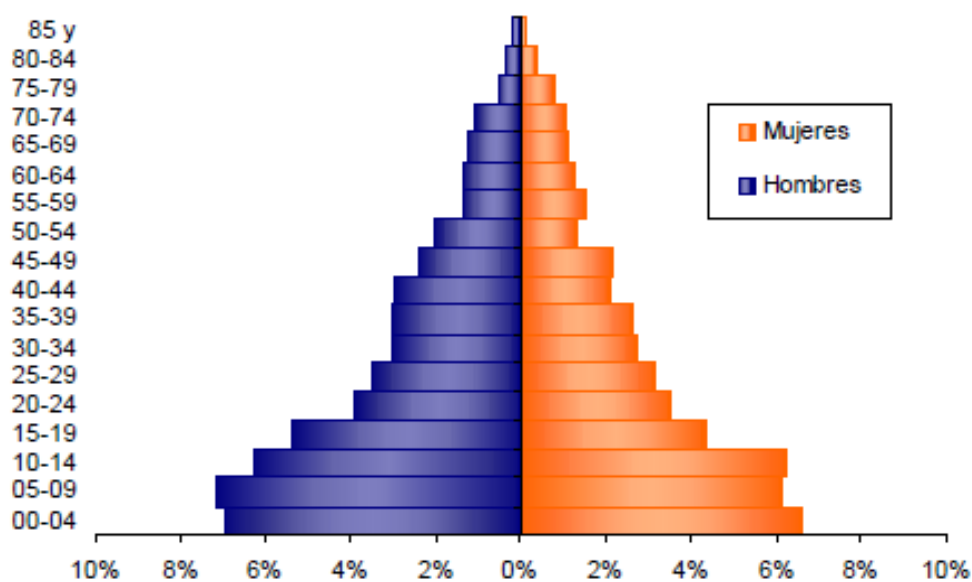
Población por sexo



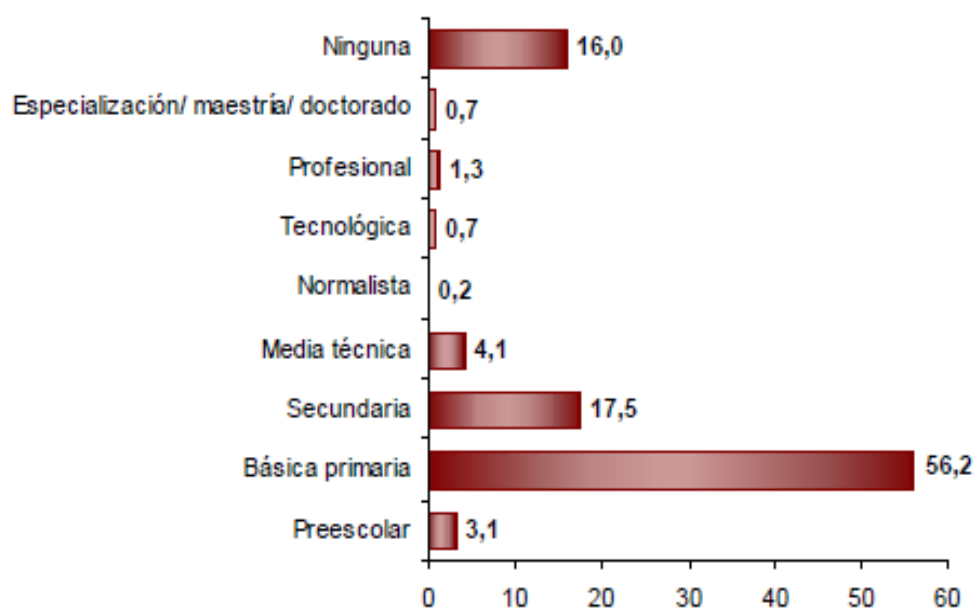
Fuente: <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/demografia-y-poblacion>

Figura 10.

Estructura de la población por sexo y grupos de edad

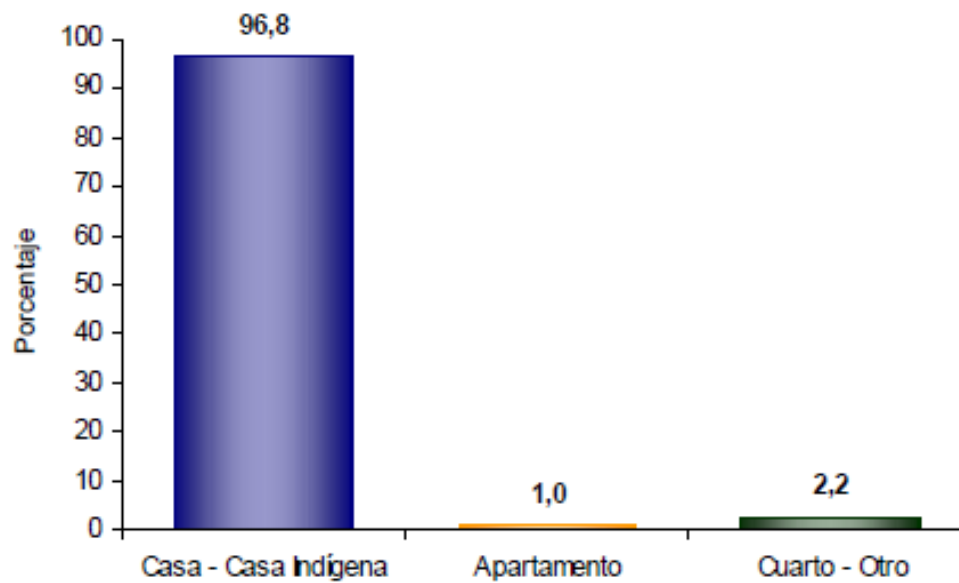


Fuente: <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/demografia-y-poblacion>

Figura 11.*Nivel educativo*

Fuente: <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/demografia-y-poblacion>

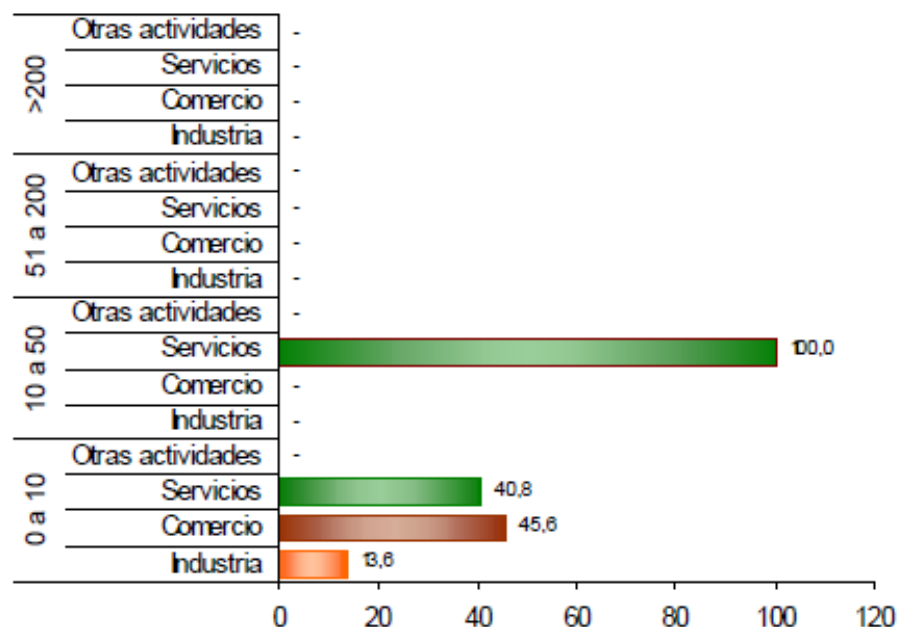
Figura 12.*Tipo de vivienda*



Fuente: <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/demografia-y-poblacion>

Figura 13.

Establecimiento según escala de personal pro actividad económica



Fuente: <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/demografia-y-poblacion>

En el ámbito político, desde su comienzo hasta 2020, el municipio ha compartido el poder entre los dos partidos políticos tradicionales (Liberal y Conservador), sin embargo, durante las últimas vigencias ha venido incursionado los partidos de derecha (cambio, radical, partido del U).

El proceso de elecciones en el municipio se desarrolla de manera intensa teniendo como resultado una alta participación y una abstención menor al 5%¹, las estadísticas indican que, de los 2303 ciudadanos aptos para votar, 2199 ejercieron su derecho (resultado electoral para el año de 1997).

Con la Constitución Política de 1991, los concejales y alcaldes municipales han adquirido mayor importancia; es el caso de Támara donde poco a poco los ediles se han venido capacitando y aplicando sus conocimientos en beneficio del municipio.

Capítulo III.

Aspectos metodológicos

Esta investigación se realiza en un análisis cualitativo, debido a que se utiliza la recolección de datos por parte de la secretaria de hacienda del municipio de Támara, permitiendo una aproximación sistemática al estudio de hechos sociales económicos de la comunidad.

Adicionalmente se puede decir que también cumple con las características de ser un trabajo cuantitativo ya que se pretende estudiar el comportamiento del recaudo impositiva del impuesto predial vigencia 2016-2020 del municipio de Támara Casanare.

3.1 Tipo de Estudio

El tipo de estudio que se propone para el desarrollo de este trabajo es descriptivo, pues tienen como propósito detallar la evolución histórica del recaudo del impuesto predial en el municipio de Támara Casanare vigencias 2016 al 2020.

3.2 Método de Investigación

Su método es deductivo, el cual hace referencia a la explicación de hechos particulares mediante sucesos generales, es por esto, que el método a emplear para realización del trabajo parte de un análisis general de las finanzas públicas hasta llegar el impuesto predial, en lo relacionado en el recaudo durante las vigencias 2016-2020.

3.3 Fuentes técnicas de Investigación

Para su análisis, se consultarán las ejecuciones presupuestales de cada vigencia, acuerdos expedidos por el Concejo Municipal y Decretos Municipales relacionados con el impuesto.

3.4 Población

La población objeto de la investigación está conformada por el número de predios ubicados en la jurisdicción del municipio de támara.

Capítulo IV.

Resultados

4.1 El sistema tributario colombiano y el impuesto predial unificado como uno de los de mayor importancia desde la perspectiva territorial

En Colombia, la CN, contiene disposiciones que regulan el ejercicio del poder fiscal, que en su mayoría se encuentran en el título XIII, dedicado al “Régimen económico y de Hacienda Pública”, lo que podemos decir que el poder fiscal es el conjunto de facultades normativas, de gestión y de disposición de recursos, que hacen posible la ordenación de un sistema de ingresos y gastos que permita la atención de los fines cuyo cumplimiento se ha asignado al estado en la CN.

Entendido el poder tributario como aquella facultad que tiene el estado en crear o establecer gravámenes por parte del poder legislativo, el cual se caracteriza por ser una actuación genérica, abstracta, irrenunciable que no se extingue a las asambleas departamentales y los concejos municipales, por lo cual, debe entenderse que se trata de una manifestación del ejercicio legislativo bajo unos principios constitucionales y no de una particularidad de esta materia.

Esta tesis fue expuesta por autores como (Hensel, 2004) que sostiene:

...la actividad legislativa del estado en el campo tributario no presenta particularidades que la distinguan de la restante actividad legislativa estatal, por lo cual carece de sentido técnico-jurídico cualificar como tributario al poder de dictar normas jurídicas de carácter general en el ámbito de la imposición.

Por otra parte, es importante distinguir el poder tributario de la potestad tributaria, el poder consiste en la facultad que tiene el legislador de crear los tributos, mientras la potestad comprende las competencias de gestión, inspección y recaudo del tributo.

Ahora, con respecto a las entidades territoriales, son entes que el orden fiscal gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la CN y la ley. En consecuencia, podrán establecer y administrar los recursos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. En este sentido la CN establece el poder público entre entidades de distinto nivel: nacional, departamental y municipal de manera vertical.

En este contexto, es oportuno advertir que en el modelo de organización colombiana las entidades territoriales ejercen poder tributario en el ámbito local bajo la orientación del nivel central, pues los municipios se limitan gravar las concretas materias imponibles previamente establecidas por la ley.

Bajo estas consideraciones, es precisamente la CN la que dicta las competencias que corresponden a la Nación y a los entes territoriales en el suministro de los bienes colectivos, estableciendo para tal efecto los mecanismos de participación en los ingresos que tendrían los entes territoriales para la provisión de estos bienes, así como los recursos propios con los cuales contarán ello.

Por otra parte, la Corte Constitucional ha reiterado en diferentes jurisprudencias que la carta política de 1991, si bien introduce el concepto de autonomía de las entidades territoriales, dicha autonomía se encuentra sujeta a los mandatos de la constitución y la ley. Dicha subordinación a la ley busca evitar el quebrantamiento de los principios fundamentales de la constitución, el cual señala que Colombia está organizada en forma de república unitaria consagrado en el artículo 1 de la carta magna.

Igualmente, la CN consagra claramente los derechos y el ámbito de las atribuciones que en materia fiscal tienen las entidades territoriales y puntualiza las competencias permitidas y los vedados para la actividad legislativa. Es así como el artículo 313 numeral 4, le confiere a los a

los municipios, la facultad de establecer tributos de conformidad con la ley, así como el artículo 317, la potestad exclusiva de gravar la propiedad inmobiliaria, y por último, en su artículo 294 prohíbe que la ley establezca exenciones o tratamientos preferenciales sobre los tributos de las entidades territoriales, o consagrar recargos sobre sus impuestos a menos que el recargo este destinado a las entidades responsables del manejo y conservación del medio ambiente y de los recursos naturales renovables.

En la estructura financiera de los municipios se encuentra que, una de las fuentes de financiación más representativas, es el recaudo del impuesto predial determinado sobre una base (avalúo catastral) y gravado en cabeza de quien ejerza la propiedad o posesión de un bien inmueble.

Para el año 2019 el informe de comisión de estudio del sistema tributario territorial indicó que su recaudo excedió los \$8,5 billones, ocupando un 34% de los ingresos tributarios municipales y más de la tercera parte de los ICDL (Ingresos Corrientes de Libre Destinación). En cuanto al impuesto predial señalo que el impuesto predial por ser una fuente de recursos importante en las entidades territoriales, su evolución es predecible en el tiempo, lo que permite a las entidades territoriales planificar a largo plazo, puesto que generan incentivos para determinar el nivel y el ritmo de expansión de las ciudades, mientras en áreas rurales, el impuesto puede servir para aumentar la eficiencia en el uso de la tierra.

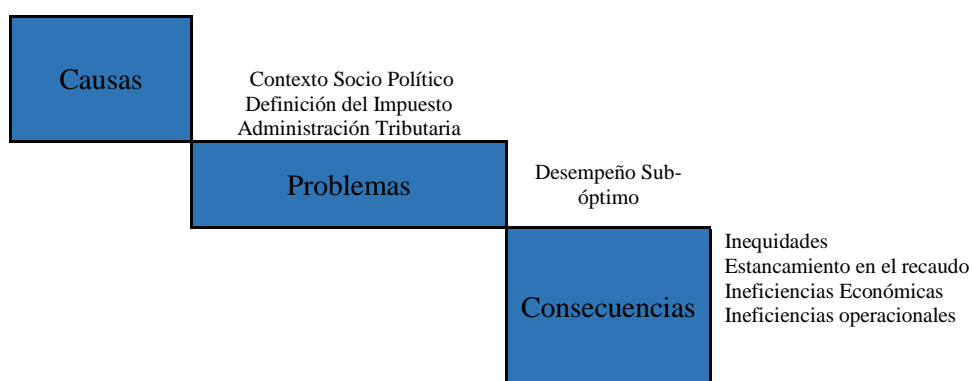
Ahora bien, dado que este tributo grava factores inmóviles, los sujetos pasivos son, con frecuencia, beneficiarios de la oferta de bienes públicos que financia el tributo. Además, es un impuesto altamente visible para el contribuyente y su base gravable se calcula según parámetros técnicos.

En cuanto a su recaudo, este tributo ha dependido de una serie de factores, entre los cuales se destaca el contexto socio-político, los obstáculos administrativos, y las estrategias utilizado por el municipio. El contexto socio político determina la capacidad económica que tiene el contribuyente en pagar este tributo y la voluntad que tiene la administración de incrementar este tributo. Los obstáculos administrativos vienen siendo el valor de los avalúos entregados por el IGAC, los procedimientos de liquidación, y los mecanismos de recaudo.

Sin embargo (Awasthi, 2019, pág. 9) ilustra las causas y consecuencias del desempeño subóptimo del impuesto predial unificado.

Figura 14.

Causas y consecuencias del desempeño subóptimo del impuesto predial unificado



Fuente: Awasthi (2019, p. 8).

En ese sentido, la facultad impositiva de los entes descentralizados con relación a los impuestos municipales no es originaria sino derivada, ya que se encuentra supeditada a la Constitución y la Ley, debiendo esta fijar los elementos esenciales del tributo, o bien, permitir la creación del mismo mediante una ley que lo autorice (C-538, 2002), donde, la correspondiente corporación de elección popular, en el ámbito territorial, será la encargada de desarrollar el tributo autorizado por la ley, teniendo en cuenta los límites de la Constitución y la Ley.

En cuanto a su fiscalización, las entidades territoriales tienen la facultad de reglamentar el procedimiento relacionado con el efectivo recaudo, fiscalización, control y ejecución del tributo, así como lo expresa en su artículo 59 la ley 788 de 2002, y diferentes pronunciamientos jurisprudenciales como la sentencia 10889 del consejo de estado del 24 de noviembre de 2000.

En síntesis, el recaudo de los ingresos tributarios en especial el impuesto predial, es de vital importancia para las entidades territoriales, toda vez que son la fuente de apalancamiento para sus necesidades de funcionamiento e inversión y el camino conducente a la auto sostenibilidad financiera, sin depender, en lo posible y para el caso de los municipios, de los recursos del Sistema General de Participaciones –SGP.

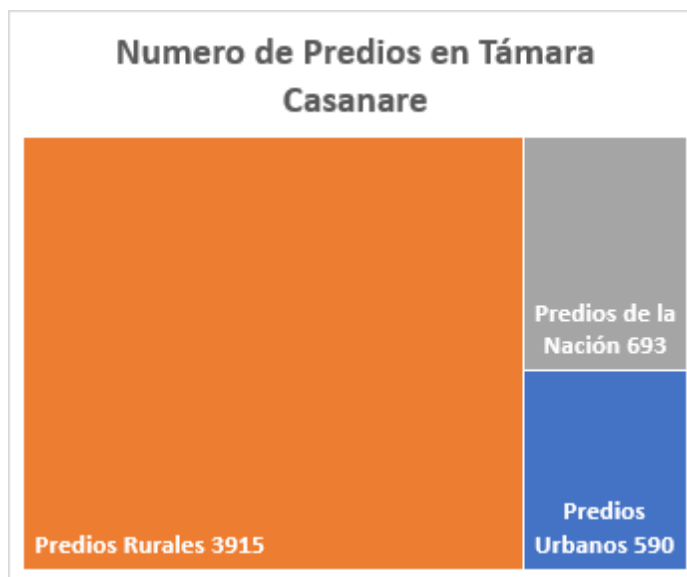
4.2 Bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción del municipio de Támara Casanare.

Reconocimiento por parte de las instituciones

El impuesto predial unificado, es la segunda fuente de ingresos para el municipio de Támara. Actualmente cuenta 5.198 predios, de los cuales 4.505 son de propiedad privada y 693 de la nación.

Figura 15.

Número de predios en Támara, Casanare



Fuente: Datos Secretaría de Planeación municipal de Támara 2020

Dada a la información entregada por la administración municipal y la cámara de comercio en su informe de gestión económica de los municipios de Casanare, se puede inferir que los predios urbanos y rurales de Támara, no atienden a las condiciones de aporte al recaudo del municipio, dado que la extensión rural es mayor y a su vez solo el 43% presenta una actividad económica.

Por otra parte, el acuerdo 400.02-017 de diciembre de 2017, actualizó el acuerdo 2010.400.02.019 de diciembre de 2010, el cual estableció nuevas tarifas en el impuesto de industria y comercio como en el predial, así mismo determinó nuevos sujetos pasivos en sus diferentes tributos.

En cuanto al impuesto predial, clasificó sus predios de la siguiente manera:

Predios rurales. Es el ubicado fuera de los perímetros urbanos: cabecera, corregimientos y otros núcleos aprobados por las normas de urbanismo locales vigentes en el municipio de Támara.

Predios urbanos. Son los que se encuentran dentro del perímetro urbano y estos se dividen en:

Predios urbanos edificados. Son aquellos inmuebles ubicados en el área urbana sobre los cuales se ha realizado una construcción o edificación de carácter permanente.

Predios urbanos no edificados. Son los lotes sin construir ubicados dentro del perímetro urbano del municipio de Támara, estos se subdividen en: no edificados y no urbanizables.

Urbanizables no urbanizados. Son predios pertenecientes al suelo urbano de Támara que pueden ser desarrollados urbanísticamente y no han adelantado un proceso de urbanización ante la autoridad correspondiente.

Urbanizados no edificados. Son predios urbanizados no edificados, todos aquellos predios que se encuentren dentro del suelo urbano del municipio de Támara, que no tengan ninguna edificación o construcción y estén ubicados en sectores urbanizados que disponen de infraestructura vial y redes de servicios públicos; los ocupados con construcciones de carácter transitorio, y aquellos en que se adelanten construcciones sin la respectiva licencia

No urbanizables. Son aquellos predios que por su localización no pueden ser urbanizados tales como los ubicados sobre rondas de protección ambiental y/o declarados en alto riesgo.

Una vez analizado la clasificación de los predios se pudo evidenciar, que si bien es cierto Támara es un municipio de sexta categoría y que la gran parte de sus predios se encuentran en el sector rural, con el ánimo de aplicar el principio de equidad vertical, debería ampliar su clasificación según su destinación económica, por ser un atractivo turístico por su diversidad de fauna y flora gracias a su excelente clima.

En cuanto a la mejoras, es pertinente establecer dentro del estatuto de rentas, los propietarios o poseedores de estas, tendrá la obligación de informar al IGAC el valor, área construida, ubicación, y fecha de terminación, con el fin de que el catastro las incorpore dentro su base de datos.

Así mismo para un mejor control sobre las nuevas mejoras o edificaciones, la oficina de planeación municipal informará al IGAC, sobre las licencias de construcción y planos aprobados por esta dependencia, una vez solicitado por los usuarios.

Por otro lado, se evidenció dentro del estatuto de rentas, que los predios excluidos de este gravamen son aquellos que están establecidos en el párrafo del artículo 23 de la ley 1450 de 2011, los inmuebles destinados al culto y vivienda de las comunidades religiosas, seminarios, casas episcopales, (Ley 20 de 1974), los jardines botánicos o predios que cumplan con las condiciones establecidas en la ley 299 de 1996, y los inmuebles de propiedad de la Nación excepto los bienes de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta del orden nacional podrán ser gravados con el impuesto predial en favor del correspondiente municipio, (Art 61, Ley de 1995 2019, Art 194 Decreto 1333 1986), dejando afuera los predios de propiedad de la cruz roja colombiana, la defensa civil Colombiana y los inmuebles destinados a dependencias, talleres y lugares de entrenamiento del Cuerpo de Bomberos Voluntarios (Art. 30 Ley 1575 , 2012), así mismo los predios que se encuentran definidos como parques naturales o como parque público (Art 137 Ley 488 de 1998), como las tumbas o bóvedas de cementerio en cabeza de particulares.

En cuanto a las exenciones, se debe decir que corresponden aquellos hechos gravables que al comienzo fueron objeto de gravamen pero que han sido sustraídas del pago total o parcial

mas no la obligación a declarar, por razones de política fiscal, social o ambiental, bajo la aprobación del legislador por iniciativa del gobierno central (Art 154 CN).

Por otra parte, el artículo 38 de la Ley 14 de 1983 autoriza a los municipios otorgar exenciones de sus tributos por un plazo máximo de 10 años, bajos los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, en función de los principios de equidad, eficiencia y progresividad predicables del sistema tributario.

Cuando el impuesto es nacional y las rentas son cedidas a las entidades territoriales, el competente para fijar exenciones es el Congreso. (Sent. 18823 CE, 2014).

En relación a las exenciones aprobadas por el concejo municipal, se evidencio aquellos bienes de propiedad del Municipio de Támara, los parques y zonas verdes de uso público, así como también los predios donde se encuentren ubicadas instituciones educativas de carácter público una vez sea aprobado por la secretaria de hacienda departamental previa solicitud del contribuyente por un término de cuatro años. Frente a esta postura la corporación erro en aprobar como exención los bienes de propiedad del municipio, pues estaría siendo incoherente con los elementos del tributo, pues no puede ser al mismo tiempo responsables y sujeto activo. Por otro lado, los parques naturales catalogados como parques públicos se encuentran excluidos de cualquier gravamen (Art 137 Ley 488 de 1998), por lo tanto no pueden estar dentro de las exenciones, y por último en cuanto a los establecimientos educativos, si bien es cierto la entidad territorial bajo su autonomía amparada por mandato constitucional, pueden gravar este tipo de bienes, sin embargo, por ser predios utilizados para prestar un servicio público por tener una función social debería tener una preferencia de tarifa, el cual no se evidencio.

En cuanto a las tarifas, Támara modificó a través del acuerdo 400.02-017, dando un ajuste según lo establecido al artículo 23 de la ley 1450 de 2011 quedando así:

Tabla 6.*Predios urbanos*

Acuerdo 400.02.017			Acuerdo 2010.400.02.019		
Rangos por avalúos		Tarifa por mil	Rangos por avalúos		Tarifa por mil
Desde	Hasta		Desde SMLMV	Hasta SMLMV	
1	1.000.000	5	0	4	4.5
1.000.001	4.000.000	6	4	15	5.5
4.000.001	10.000.000	7	15	30	6
10.000.001	20.000.000	7.5	30	50	6.5
20.000.001	50.000.000	8	50	En adelante	7
50.000.001	100.000.000	8.5			
100.000.001	En adelante	9			

Fuente: Estatuto de Rentas Municipio de Támara

Tabla 7.*Predios no urbanizados*

Acuerdo 400.02.017			Acuerdo 2010.400.02.019	
Rangos por áreas (m²)		Tarifa por mil	Clase de predio	Tarifa
Desde	Hasta			
1	100	18	Terreno Urbanizables no Urbanizados	18
101	200	19	Terreno Urbanizable no edificados	20
201	300	20		
301	600	21		
601	1.000	22		
1.001	2.000	23		
2.001	En adelante	24		

Fuente: Estatuto de Rentas Municipio de Támara

Tabla 8.*Predios rurales*

Acuerdo 400.02.017			Acuerdo 2010.400.02.019		
Rangos por avalúos			Rangos por avalúos		Tarifa
Desde	Hasta	Tarifa por mil	Desde SMLMV	Hasta SMLMV	por mil
1	3.000.000	5	0	4	4
3.000.001	6.000.000	6	4	15	4.5
6.000.001	15.000.000	7	15	30	5
15.000.001	30.000.000	8	30	70	5.5
30.000.001	60.000.000	9	70	300	6
60.000.001	100.000.000	10	300	En adelante	6.5
100.000.001	En adelante	10.5			

Fuente: Estatuto de Rentas Municipio de Támara

Dado a lo anterior se puede evidenciar el aumento en las tarifas en las tres clases de bienes, como también se estableció la base gravable a los predios Urbanizables no Urbanizados y urbanizables no edificados, sin embargo, este aumento obedece al artículo 23 de la ley 1450, como lo manifiesta en la exposición de motivos, mas no fue realizado mediante estudio económico, social y político del municipio el cual permite conocer la capacidad de pago de los contribuyentes.

Por último, en cuanto a la base gravable está determinada por el avalúo catastral establecido por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, el cual se encontró desactualizado, dado que si bien el municipio es el encargado de desarrollar estrategias de actualización catastral dentro su política fiscal donde se puede tener la realidad económica de estos bienes, pues el municipio no la ha realizado debido a que no cuenta con recursos suficientes para desarrollarlo según lo expuesto la secretaria de hacienda.

Una vez analizada la información entregada por la entidad se pudo identificar el porcentaje de participación de los predios según el rango de avalúo catastrales:

Tabla 9.

Porcentaje de participación de los predios según el rango de avalúo catastral

Valor Catastral		Número de Predios	Porcentaje de participación
Desde	Hasta		
0		68	1,51%
0	1.000.000	2.142	47,55%
1.000.001	10.000.000	1.819	40,38%
10.000.001	20.000.000	282	6,26%
20.000.001	50.000.000	155	3,44%
50.000.001	100.000.000	26	0,58%
100.000.001	150.000.000	2	0,04%
150.000.000	Adelante	11	0,24%
Total Predios		4.505	100%

Fuente: Elaboración propia.

Como se puede apreciar del total de los bienes que tiene el municipio excluyendo los bienes de la nación, la mayor participación la tienen aquellos predios que se encuentra en el rango de 0 a 1.000.000 con un porcentaje del 47,55%, le sigue el 40,38% que corresponde al rango siguiente, lo que indica que la mayoría de su recaudo estaría centrado entre estos valores catastrales. Es importante resaltar que 68 predios no tienen avalúo pese que tiene su responsable del tributo, esto ocasiona al municipio un detrimento patrimonial por la ausencia de recaudo de estos bienes.

4.3 Comportamiento de los ingresos por impuesto predial, durante las vigencias objeto de estudio en el municipio de Támara, identificando los factores que lo afectan

Teniendo en cuenta el artículo 2 de Ley 617 de 2000 y su decreto reglamentario 4515 de 2007, donde establece la categoría de los municipios; el municipio de Támara Casanare para la vigencias objeto de estudio se encuentra ubicado en la categoría sexta, por haber cumplido con los requisitos exigidos por la norma “una población igual o inferior a diez mil (10.000) habitantes y unos ingresos corrientes de libre destinación anuales no superiores a quince mil

(15.000) salarios mínimos legales mensuales”, manejando un presupuesto inicial de 7.841.676.322 aprobado mediante acuerdo N° 400.02-0011 del 30 de noviembre de 2015 y terminó con un presupuesto definitivo de 12.701.166.896,74, lo que implicó una adición de 4.999.452.428 y reducciones por \$139.961.853. Esta variación representa un 62% con respecto al presupuesto inicial, el cual obedeció a las adiciones por recursos provenientes del FONPET, superávit fiscal de recursos del régimen subsidiado, como se ve el siguiente cuadro.

Tabla 10.

Ingresos por impuestos

Descripción	Aprop. Inicial	Aprop. Definitiva	Variación Absoluta	% variación Relativa
Ingresos	\$ 7.858.456.322	\$ 13.848.229.251	\$ 5.989.772.929	76%
INGRESOS CORRIENTES	4.625.338.047	6.398.962.432	1.773.624.3853	38%
INGRESOS TRIBUTARIOS	412.500.000	421.392.178	8.892.178	2%
Impuestos directos	69.000.000	69.000.000	0	0%
Impuestos Indirectos	343.500.000	353.392.178	8.892.178	3%
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	4.212.838.047	5.977.570.254	1.764.732.207	42%
Tasas y Derechos	54.850.000	54.850.000	0	0%
Multas y Sanciones	12.700.000	14.630.000	1.930.000	15%
Rentas Contractuales	200.000	200.000	0	0%
Participaciones Y Transferencias	4.145088.047	4.205.726.785	60.638.738	1%
Aportes y Convenios	0	1.702.163.469	1.702.163.469	0%
RECURSOS DE CAPITAL	16.780.000	978.447.662	961.667.662	0%
Recursos de balance	0	961.667.662	961.667.662	0%
Superávit fiscal	0	961.667.662	961.667.662	0%
Rendimientos por operaciones financieras	16.780.000	16.780.000	0	0%
FONDO LOCAL DE SALUD	3.199.558.275	5.273.186.233	2.057.353.398	65%
Subcta Régimen subsidiado	3.061.122.393	5.118.475.791	166.274.559	67%
Subcta salud publica colectiva	138.435.882	154.710.441	16.274.559	12%
SISTEMA GENERAL DE REGALIAS	0	1.180.852.924	1.180.852.924	0%

Fuente: Datos Secretaria de Hacienda Municipio Támara Ejecución presupuestal 2016.

En cuanto a su recaudo fue de 13.848.229.250, correspondiente al 85% de lo programado en la vigencia. Los ingresos tributarios ascendieron a \$ 531.678.237 que corresponde al 126% de lo programado y un 4,5% del total de ingresos, donde la participación del impuesto predial fue el

80% frente a lo programado y un 0,5% del total de los ingresos totales como refleja a continuación:

Tabla 11.

Información de recaudo

Descripción	Aprop. Definitiva	Recaudo Acum	% Recaudo	% Participación
INGRESOS	\$13.848.229.251	11.796.451.124	85%	100%
INGRESOS TRIBUTARIOS	421.392.178	531.678.237	126%	4.5%
IMPUESTOS DIRECTOS	69.000.000	57.209.804	83%	0.5%
Vehículos Automotores	600.000.000	36.700.000	6%	0.0%
Impuesto predial	68.400.000	54.800.404	80%	0.5%
Impuesto predial actual	40.000.000	31.225.600	78%	0.3%
Impuesto predial vigencia anteriores	15.000.000	11.587.254	77%	0.1%
Impuesto predial resguardo indígena	2.000.000	0	0%	0.0%
Sobre tasa Predial actual	8.400.000	8.675.700	103%	0.1%
Sobre predial anterior	3.000.000	3.281.850	109%	0.0%
IMPUESTOS INDIRECTOS	352.392.178	474.468.433	135%	4.0%
Impuesto Industria Y Comercio	120.000.000	149.460.925	125%	1.3%
Avisos y tableros	29.392.178	25.059.702	85%	0.2%
Avisos y tableros actual	6.000.000	5.219.903	87%	0.0%
Avisos y tableros vigencias anteriores	2.000.000	712.263	36%	0.0%
Degüello de ganado mayor	5.000.000	6.177.024	124%	0.1%
Delineación urbana	500.000	503.577	101%	0.0%
Rifas	500.000	0	0%	0.0%
Espectáculos Públicos	500.000	0	0%	0.0%
Sobretasa Bomberil	14.892.178	12.446.935	84%	0.1%
Estampillas	203.000.000	299.947.806	148%	2.5%
Estampilla Procultura	60.000.000	89.810.626	150%	0.8%
Estampilla Pro-adulto mayor	120.000.000	179.621.257	150%	1.5%
Contribución 5% Obra Publica	18.000.000	20.103.857	112%	0.2%

Fuente: Datos Secretaria de Hacienda Municipio Támara Ejecución presupuestal 2016.

Del ejercicio anterior se puede deducir que los ingresos tributarios tienen una participación del 4,5% del total de los ingresos corrientes recaudados. En cuanto al recaudo del

impuesto predial presenta un 80% frente a lo programado y un 10,3% frente a los ingresos tributarios recaudados.

Frente a estos porcentajes se podría decir, con respecto al recaudo del impuesto predial, que no fue óptimo pese a tener un 80% de recaudo frente al total esperado. Esto debido al siguiente análisis: Primero se detalló el porcentaje de ejecución de cada ítem relacionado con el recaudo vs lo programado, observando que su gestión real fue un el 57% tal como refleja la tabla 12.

Tabla 12.

Comparación valor de recaudo contra valor pagado

Descripción	Aprop. Inicial	Aprop. Definitiva	Recau Acumulados	% Ejecución
Impuesto predial	\$ 68.400.000	\$ 68.400.000	\$ 54.800.404	80%
Impuesto predial vigencia actual	\$ 40.000.000	\$ 40.000.000	\$ 31.255.600	57%
Impuesto predial vigencia anteriores	\$ 15.000.000	\$ 15.000.000	\$ 11.587.254	21,1%
Impuesto predial resguardos indígenas vigencia actual	\$ 2.000.000	\$ 2.000.000	\$ -	0,0%
Sobretasa Predial actual	\$ 8.400.000	\$ 8.400.000	\$ 8.675.700	15.9%
Sobretasa Predial anterior	\$ 3.000.000	\$ 3.000.000	\$ 3.281.850	6,0%

Fuente: Datos Secretaria de Hacienda Municipio Támara Ejecución ingresos 2016

Luego se proyectó el valor que debería haber recibido la administración municipal teniendo en cuenta el total de predios con su respectiva tarifa y valor catastral dando como resultado. (Ver tabla 13).

Tabla 13 Proyección de recaudo impuesto predial vigencia 2016

Concepto	Valores	Porcentaje Real de Recaudo
Valor Presupuestado 2016	68.400.000	52,5%
Valor Recaudado 2016	54.800.400	42%
Valor Esperado Recaudar 2016	130.355.153	100,0%

Valor Catastral	Nº Predios	Tarifa	Valor Esperado
1.795.988.795	2.921	5,0	8.979.944
0	19	5,0	0
1.942.788.261	593	6,0	11.656.730
3.962.170.720	543	6,5	25.754.110
933.990.651	77	7,0	6.537.935
3.216.285.334	167	8,0	25.730.283
137.537.555	2	8,5	1.169.069
1.900.306.804	46	9,0	17.102.761
1.390.748.167	22	10,0	13.907.482
1.750.664.044	10	10,5	18.381.972
1.379.235	19	18,0	24.826
0	21	18,0	0
4.091.900	28	19,0	77.746
0	18	19,0	0
603.097	1	20,0	12.062
0	3	20,0	0
5.987.712	3	21,0	125.742
0	1	21,0	0
5.706.097	1	23,0	131.240
31.802.140	4	24,0	763.251
0	6	24,0	0
Total	4.505		130.355.153

Fuente: Elaboración propia

Dado a lo anterior se puede deducir que el recaudo obtenido en la vigencia 2016 fue del 42% referente a lo proyectado con la totalidad de predios existentes.

Por otro parte, se puede identificar cuatro factores importantes que incidieron en el recaudo para todas las vigencias objeto de estudio: El primero hace referencia a los avalúos catastrales, los cuales se encontraron desactualizados, lo que permitió no identificar el valor real de la base gravable. El segundo factor fue la falta de gestión por parte de la administración. Pues durante la vigencia no se encontró ningún programa que motivara al contribuyente a cumplir con su obligación fiscal, salvo los porcentajes de descuentos descritos en el estatuto de rentas. El tercer factor se encontró 68 predios sin base gravable entre las tarifas del 5,18,19,20,21 y 24, lo que indica un decremento en las finanzas del municipio. y como cuarto factor, es el sistema de

recaudo y su fiscalización. el cual su recaudo se realizó a través de factura corriente, es decir no presenta los recursos que tiene el contribuyente en caso de no estar de acuerdo con lo liquidado. En cuanto a la fiscalización no reposa ningún proceso coactivo referente a este tributo.

Cabe mencionar que la ley 1819 de 2016 dispuso para efectos del impuesto predial lo siguiente: Hay que decir que Ley 1819 de 2016, donde dispuso:

Que, sin perjuicio de la utilización del sistema de declaración, para la determinación oficial del impuesto predial unificado, las entidades territoriales podrán establecer sistemas de facturación que constituyan determinación oficial del tributo y presten mérito ejecutivo, establece su contenido, el trámite para ponerla en conocimiento del contribuyente y el trámite que este debe seguir en caso de desacuerdo con el valor cobrado. Situación semejante con los ingresos percibidos por los no tributarios, entonces es pertinente señalar que dicha cifra tendría que ser superior como consecuencia de una actualización normativa respecto a las tarifas y valores a pagar haciendo un ejercicio pertinente para lograr un recaudo tributario óptimo. (Art.354).

Para la vigencia 2017, mediante acuerdo N° 400.02-0013 del 30 de noviembre de 2016, el Concejo Municipal de Támara aprobó el presupuesto de ingresos, gastos e inversiones para la vigencia 2017 por \$8.392.593.664,54; el cual fue liquidado mediante decreto N° 104 del 29 de diciembre de 2016.

En cuanto al presupuesto definitivo de los ingresos tributarios ascendió a \$566.854.300; de los cuales se recaudaron \$691.560.514 que corresponden al 122% del total estimado para la vigencia 2017. Los ingresos tributarios representaron el 4.99% frente al total de ingresos, donde la mayor fuente correspondió a los impuestos indirectos, cuyo recaudo ascendió a \$626.679.038,

equivalente al 4.52% del total de ingresos, donde el recaudo más relevante se dio por concepto de estampillas. Ver tabla 14

Por otra parte, se evidencio la actualización del estatuto de rentas aprobado mediante acuerdo 400.02-017 de diciembre de 2017, donde se enfocó en aquellos conceptos de territorialidad en materia de industria y comercio expresados en la ley 1819 de 1819. En cuanto al impuesto predial estableció por avalúos que van desde 1 hasta 100.000.0000 en adelante con tarifas que oscilan de 5 a 10,5 por mil para el sector rural, mientras para el sector urbano tarifas de 18 a 24 por mil. Continúa con categoría sexta como municipio según los parámetros establecidos en la ley 617 de 2000.

Tabla 14.

Comportamiento de recaudo – Vigencia 2017

Descripción	Aprop. Inicial	Aprop. Definitiva	Recau Acumulados	% Ejecución
Ingresos	\$ 8.732.486.227	\$ 14.357.265.951	\$ 13.849.885.042	96%
Ingresos corrientes	\$ 4.951.111.710	\$ 6.929.509.493	\$ 6.810.054.864	98%
Ingresos tributarios	\$ 441.375.000	\$ 566.854.300	\$ 691.560.514	122%
Impuestos directos	\$ 73.830.000	\$ 61.421.221	\$ 64.881.476	106%
Vehículos automotores	\$ 642.000	\$ 39.800	\$ 807.130	28%
Impuesto predial	\$ 73.188.000	\$ 61.381.421	\$ 64.074.346	104%
Impuesto Predial vigencia actual	\$ 42.800.000	\$ 33.649.700	\$ 33.805.500	100%
Impuesto predial vigencia anterior	\$ 16.050.000	\$ 13.533.721	\$ 16.111.721	119%
Impuesto Predial Resguardos Indígenas vigencia actual	\$ 2.140.000			
Sobretasa Predial actual	\$ 8.988.000	\$ 10.387.875	\$ 9.637.200	93%
Sobretasa Predial anterior	\$ 3.210.000	\$ 3.810.125	\$ 4.519.925	119%
Impuestos indirectos	\$ 367.545.000	\$ 505.433.079	\$ 626.679.038	124%

Fuente: Datos Ejecución ingresos vigencia 2018 Municipio Támara

En cuanto a la participación de recaudo del impuesto predial frente a la programado fue del 104%, y un 0,46% frente a lo recaudo total, este comparado con la vigencia anterior disminuyó en un 0,037%. El porcentaje real de recaudo frente al número de contribuyentes con

relación a lo proyección financiera, alcanzo el 46,5% (sobre el valor total recaudo) y el 24,5% (valor recaudado sin tener en cuenta las vigencias anteriores) en base a la proyección del total de los predios según rango catastral es la siguiente:

Tabla 15.

Proyección de recaudo impuesto predial vigencia 2017

Concepto	Valores	Porcentaje Real de Recaudo
Valor Presupuestado 2017	61.381.421	44,5%
Valor Recaudado 2017	64.074.346	46,5%
Valor Esperado Recaudar 2017	137.850.574	100,0%

Valor catastral	N° predios	Tarifa	Valor esperado
1.899.258.151	2.921	5,0	9.496.291
0	19	5,0	0
2.054.498.586	593	6,0	12.326.992
4.189.995.536	543	6,5	27.234.971
987.695.113	77	7,0	6.913.866
3.401.221.741	167	8,0	27.209.774
145.445.964	2	8,5	1.236.291
2.009.574.445	46	9,0	18.086.170
1.470.716.187	22	10,0	14.707.162
1.851.327.227	10	10,5	19.438.936
1.458.541	19	18,0	26.254
0	21	18,0	0
4.327.185	28	19,0	82.217
0	18	19,0	0
637.775	1	20,0	12.756
0	3	20,0	0
6.332.006	3	21,0	132.972
0	1	21,0	0
6.034.198	1	23,0	138.787
33.630.763	4	24,0	807.138
0	6	24,0	0
Total	4.505		137.850.574

Impuesto	Valor Presupuestado	Valor Recaudado	Porcentaje Ejecución
Predial	61.381.421	64.074.346	104,4%

Fuente: Elaboración propia

Para la vigencia 2018, el municipio de Támara continua como municipio de sexta, su aprobación del presupuesto de ingresos, gastos e inversiones fue mediante acuerdo N° 400.02-0013 del 30 de noviembre de 2017 por un valor\$ 11.473.783.310,54 categoría, su crecimiento promedio fue del 12,29%, según el monitoreo realizado por la Dirección de Técnica Política Sectorial.

Sus ingresos ingresos tributarios ascendió a \$ 570.503.565; de los cuales se recaudaron \$730.214.895que corresponden al 128% del total estimado para la vigencia 2018. El recaudo de los ingresos tributarios representó el 4.11% frente al total de ingresos recaudados. La participación de los impuestos indirectos recaudados frente a los impuestos tributarios asciende al 87.7% mientras su participación en impuestos directos fue 12,3%. (Ver tabla 16)

Tabla 16.

Comportamiento de recaudo – Vigencia 2018

Descripción	Aprop. Inicial	Aprop. Definitiva	Recau Acumulados	% Ejecución
Ingresos	\$ 11.473.783.310	\$ 18.305.935.137	\$ 17.727.264.349	97%
Ingresos corrientes	\$ 5.337.441.611	\$ 6.136.881.537	\$ 6.274.955.424	102%
Ingresos tributarios	\$ 550.453.046	\$ 570.503.565	\$ 730.214.895	128%
Impuestos directos	\$ 70.436.786	\$ 90.487.305	\$ 89.751.175	99%
Impuesto predial	\$ 70.436.786	\$ 90.487.305	\$ 89.751.175	99%
Impuesto predial vigencia actual	\$ 43.781.130	\$ 43.781.130	\$ 44.542.700	49,6%
Impuesto predial vigencia anterior	\$ 13.913.092	\$ 13.913.092	\$ 26.829.375	29,9%
Impuesto predial resguardos indígenas vigencia actual	\$ 10.000.000	\$ 10.000.000		0,0%
Sobretasa predial actual	\$ 2.013.347	\$ 17.926.316	\$ 10.931.050	12,2%
Sobretasa predial anterior	\$ 729.217	\$ 4.866.767	\$ 7.448.050	8,3%
Impuestos indirectos	\$ 480.016.260	\$ 480.016.260	\$ 640.463.720	133%

Fuente: Datos Secretaria de Hacienda Municipio Támara Ejecución ingresos 2018

En cuanto al recaudo del impuesto predial frente a lo programado fue del 99%, disminuyendo 3 puntos a comparación del año anterior.

Una vez obtenido el valor de recaudado por parte de la administración municipal relacionado al impuesto predial; se comparó con la proyección de recaudo que se esperaba recaudar de todos los predios ubicados dentro de la jurisdicción. Su participación fue del 62,5%, mientras a lo programado por la administración fue un 63,1% como se observa la tabla 17

De lo anterior se puede decir que pese a que su recaudo equivale un 62,5% de lo proyectado en recaudo de todos los predios fue baja, debido a que este porcentaje representa un 49,6 de la vigencia actual como indica en la tabla 16.

También se pudo constatar mediante la comunidad tamareña, la ausencia de estrategias basadas en la recaudación de este impuesto.

Tabla 17.

Proyección de recaudo impuesto predial vigencia 2018

Impuesto	Valor Presupuestado	Valor Recaudado	Porcentaje Ejecución
Predial	90.487.305	89.751.175	99,2%

Valor catastral	N° predios	Tarifa	Valor esperado
1976937809	2.921	5,0	9.884.689
0	19	5,0	0
2138527578	593	6,0	12.831.165
4361366353	543	6,5	28.348.881
1028091843	77	7,0	7.196.643
3540331710	167	8,0	28.322.654
151394704	2	8,5	1.286.855
2091766040	46	9,0	18.825.894
1530868479	22	10,0	15.308.685
1927046511	10	10,5	20.233.988
1518195,38	19	18,0	27.328

0	21	18,0	0
4504166,35	28	19,0	85.579
0	18	19,0	0
663860,339	1	20,0	13.277
0	3	20,0	0
6590984,72	3	21,0	138.411
0	1	21,0	0
6280996,49	1	23,0	144.463
35006261,4	4	24,0	840.150
0	6	24,0	0
Total	4.505		143.488.663

Concepto	Valores	Porcentaje Real de Recaudo
Valor Presupuestado 2018	90.487.305	63,1%
Valor Recaudado 2018	89.751.175	62,5%
Valor Esperado Recaudar 2018	143.488.663	100,0%

Fuente: Elaboración propia

Para las vigencias 2019, Támara continua como municipio de sexta categoría, su aprobación del presupuesto de ingresos, gastos e inversiones fue mediante acuerdo N° 400.02-0011 del 30 de noviembre de 2018 por un valor \$ 14.612.730.298.

En cuanto a los ingresos tributarios ascendió a \$ 829.113.803; de los cuales se recaudaron \$ 1.147.239.691 que corresponden al 138% del total estimado para la vigencia 2018, lo que indica un incremento de 10 puntos con relación al año anterior.

En relación a su recaudo, el ingreso tributario representó el 6.59% frente al total de ingresos recaudados. La participación de los impuestos indirectos recaudados frente a los impuestos tributarios asciende al 89.89% mientras su participación en impuestos directos fue 10,1%. (Ver tabla 18).

Tabla 18.

Comportamiento de recaudo – Vigencia 2019

Descripción	Aprop. Inicial	Aprop. Definitiva	Recau Acumulados	% Ejecución
Ingresos	\$ 14.612.730.298	\$ 21.427.832.611	\$ 17.387.402.378	81%
Ingresos corrientes	\$ 6.296.550.498	\$ 7.274.095.394	\$ 7.606.823.639	105%
Ingresos tributarios	\$ 649.951.535	\$ 829.113.803	\$ 1.147.239.691	138%
Impuesto predial	\$ 80.855.106	\$ 110.868.268	\$ 115.881.231	105%
Impuesto predial vigencia actual	\$ 44.701.487	\$ 55.889.658	\$ 59.229.006	51,1%
Impuesto predial vigencia anterior	\$ 14.644.627	\$ 26.742.600	\$ 34.445.925	29,7%
Impuesto predial resguardos indígenas vigencia actual	\$ 7.000.000			0,0%
Sobretasa predial actual	\$ 9.939.628	\$ 16.989.056	\$ 12.141.525	105%
Sobretasa predial anterior	\$ 4.569.364	\$ 11.246.954	\$ 10.064.775	8,7%
Impuestos indirectos	\$ 569.096.429	\$ 718.245.535	\$ 1.031.358.460	144%

Fuente: Datos Secretaria de Hacienda Municipio Támara Ejecución ingresos 2019

Referente al recaudo del impuesto predial se divisa un 105% frente a lo programado. Así mismo se puede observar que el 51% del total recaudado en este impuesto corresponde a la vigencia, el resto corresponde a vigencias anteriores y sobretasa liquidadas dentro del mismo tributo.

Además de lo observado en la ejecución de ingresos se puede denotar en esta y en las demás vigencias objeto de estudio, la ausencia de recaudo de aquellos predios utilizados por el resguardo indígena Barro Negro, teniendo en cuenta que la administración tiene facultad de cobrar este tributo al gobierno nacional según lo contempla el artículo 184 de la ley 223 de 1995.

Por otra parte, comparando el recaudo de la vigencia 2019 con la proyección de recaudo de todos los predios, presenta una participación del 78,3% como se observa en la tabla 19, y un 40% frente al impuesto de la vigencia actual.

Tabla 19.

Proyección de recaudo impuesto predial vigencia 2019

Concepto	Valores	Porcentaje Real de Recaudo
----------	---------	----------------------------

Valor Presupuestado 2019	110.868.268	74,9%
Valor Recaudado 2019	115.881.231	78,3%
Valor Esperado Recaudar 2019	148.051.602	100,0%

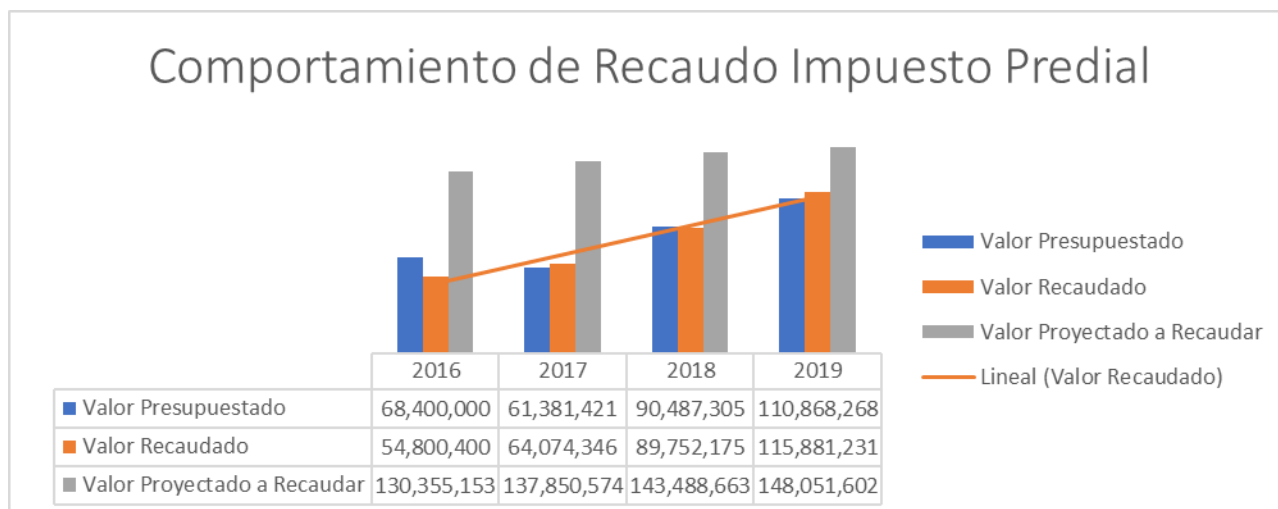
Valor catastral	N° predios	Tarifa	Valor esperado
2039804432	2.921	5,0	10.199.022
0	19	5,0	0
2206532755	593	6,0	13.239.197
4500057803	543	6,5	29.250.376
1060785164	77	7,0	7.425.496
3652914258	167	8,0	29.223.314
156209055,9	2	8,5	1.327.777
2158284200	46	9,0	19.424.558
1579550096	22	10,0	15.795.501
1988326590	10	10,5	20.877.429
1566473,988	19	18,0	28.197
0	21	18,0	0
4647398,844	28	19,0	88.301
0	18	19,0	0
684971,0983	1	20,0	13.699
0	3	20,0	0
6800578,035	3	21,0	142.812
0	1	21,0	0
6480732,177	1	23,0	149.057
36119460,5	4	24,0	866.867
0	6	24,0	0
Total	4.505		148.051.602

Impuesto	Valor Presupuestado	Valor Recaudado	Porcentaje Ejecución
Predial	110.868.268	115.881.231	104,5%

Fuente: Elaboración propia

De lo anterior se puede expresar, que durante el plan de desarrollo un “Nuevo Horizonte 2016-2019” fue el periodo que tuvo mejor recaudo en el impuesto predial. Como se refleja en la siguiente gráfica:

Grafica 1 Comportamiento de Recaudo IPU



Fuente: Elaboración propia

Para la vigencia 2020, inicia con un nuevo plan de desarrollo, bajo una administración diferente, conservando su categoría de sexta como municipio. Se observó el inicio de un proceso relacionado con el saneamiento de predios ocupados por asentamientos humanos ilegales, teniendo como sustento legal la ley 2044 del 30 de julio de 2020. De este análisis se pudo evidenciar que hasta la fecha de corte de esta vigencia se habían adjudicado 24 predios en conjunto con la oficina de instrumentos públicos.

En esa misma línea se pudo evidenciar que mediante resolución 231 de 17 de diciembre de 2020 la administración municipal invita a los hogares ocupantes de bienes inmuebles fiscales urbanos para que se postulen al trámite de titulación predial en el municipio de Támara como parte de su gestión.

Ahora bien, dado el decreto 457 del 22 de marzo de 2020 por medio del cual el gobierno nacional decreto la emergencia sanitaria generado por la pandemia del Coronavirus COVID-19, la administración municipal expide emite un comunicado donde da a conocer un descuento del 5% de este tributo hasta el 30 de abril para aquellos contribuyentes que se encuentren a paz y salvo a 31 de diciembre de 2019.

En cuanto a la aprobación del presupuesto de ingresos, gastos e inversiones se realizó mediante acuerdo N.º 400.02-007 del 30 de noviembre de 2019 por un valor \$10.875.367.457.

Sus ingresos tributarios en recaudo ascendió a \$ 1.025.553.439; que corresponden al 6,9% del total recaudado durante la vigencia. La participación de los impuestos indirectos recaudados frente a los impuestos tributarios asciende al 87.1% mientras su participación en impuestos directos fue 12,9% reflejados a continuación:

Tabla 20.

Comportamiento de recaudo – Vigencia 2020

Descripción	Aprop. Inicial	Aprop. Definitiva	Recaudo Acumulado	% Ejecución
Ingresos	\$ 10.875.367.457	\$ 14.389.690.034	\$ 16.222.669.375	113%
Ingresos corrientes	\$ 6.077.422.249	\$ 6.714.047.486	\$ 7.101.026.627	106%
Ingresos tributarios	\$ 509.494.497	\$ 624.968.210	\$ 1.025.553.439	164%
Impuesto predial	\$ 85.897.220	\$ 115.585.756	\$ 133.194.146	115%
Impuesto predial vigencia actual	\$ 44.710.325	\$ 54.837.262	\$ 65.504.963	49,2%
Impuesto predial vigencia anterior	\$ 23.332.440	\$ 32.237.280	\$ 40.077.194	30,1%
Sobretasa predial actual	\$ 11.743.543	\$ 16.189.088	\$ 14.605.797	11,0%
Sobretasa predial anterior	\$ 6.110.912	\$ 12.322.126	\$ 13.006.192	9,8%
Impuestos indirectos	\$ 423.597.277	\$ 509.382.454	\$ 892.359.293	175%

Fuente: Datos Secretaria de Hacienda Municipio Támara Ejecución ingresos 2020

Ahora bien, El valor recaudado producto del impuesto predial para esta vigencia fue de \$ 65.504.963 de los \$ 133.194.146 recaudados por este tributo el cual representa un 49,2%.

Si comparamos el recaudo total de este impuesto con la proyección de recaudo sobre todos los predios que existen dentro de la jurisdicción, se puede decir que su gestión fue del 86,7% (Ver tabla 21), se infiere, que a pesar que la economía cayo producto de la pandemia, la administración mejoro su recaudo referente a este impuesto. Sin embargo, pese a la emergencia

sanitaria, no se observó por parte de la entidad territorial nuevos mecanismos de recaudo que facilite al contribuyente con la obligación sustancial, como pago electrónico en línea.

Tabla 21.

Porcentaje de ejecución recaudo impuesto predial, y proyección de recaudo en base al valor catastral y el número de predios vigencia 2020

Valor catastral	N° predios	Tarifa	Valor esperado
2.117.317.000	2.921	5,0	10.586.585
0	19	5,0	0
2.290.381.000	593	6,0	13.742.286
4.671.060.000	543	6,5	30.361.890
1.101.095.000	77	7,0	7.707.665
3.791.725.000	167	8,0	30.333.800
162.145.000	2	8,5	1.378.233
2.240.299.000	46	9,0	20.162.691
1.639.573.000	22	10,0	16.395.730
2.063.883.000	10	10,5	21.670.772
1.626.000	19	18,0	29.268
0	21	18,0	0
4.824.000	28	19,0	91.656
0	18	19,0	0
711.000	1	20,0	14.220
0	3	20,0	0
7.059.000	3	21,0	148.239
0	1	21,0	0
6.727.000	1	23,0	154.721
37.492.000	4	24,0	899.808
0	6	24,0	0
Total	4.505		153.677.563

Concepto	Valores	Porcentaje Real de Recaudo
Valor Presupuestado 2020	115.585.756	75,2%
Valor Recaudado 2020	133.194.146	86,7%
Valor Esperado Recaudar 2020	153.677.563	100,0%

Impuesto	Valor presupuestado	Valor recaudado	Porcentaje ejecución
----------	---------------------	-----------------	----------------------

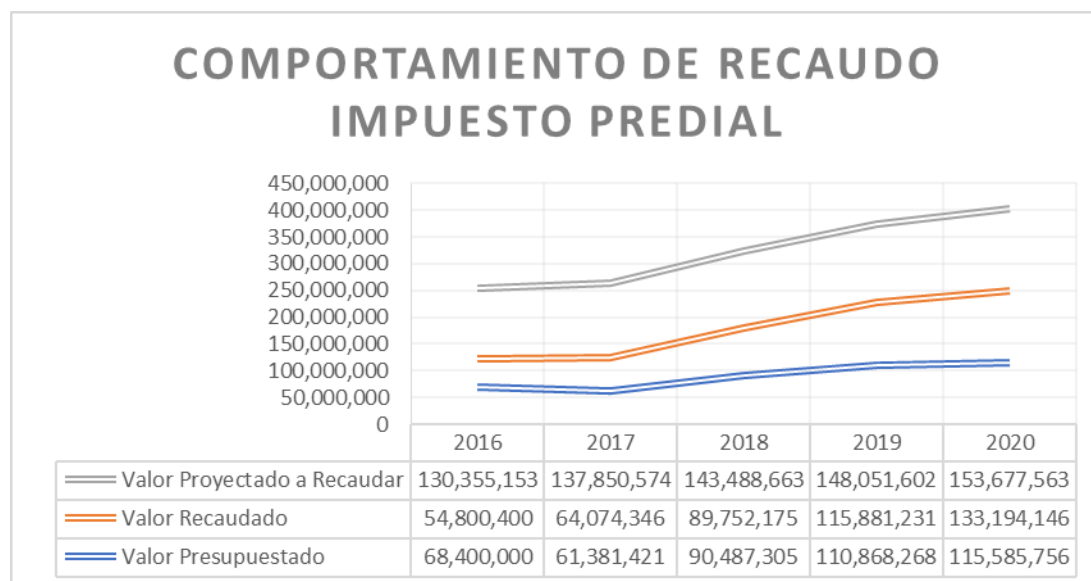
Predial	\$	115.585.756	\$	133.194.146	115,23%
---------	----	-------------	----	-------------	---------

Fuente: Elaboración propia

Finalmente, el comportamiento de recaudo durante las vigencias objeto de estudio comparado con lo presupuestado por la administración y el valor proyectado en recaudo realizado por el autor, tendiendo como base el total de predios que existe en el municipio de Támara, su avalúo catastral y su tarifa aprobada por el concejo municipal se observa a continuación:

Grafica 2

Comportamiento de Recaudo IPU 2016-2020



Capítulo V.

Conclusiones y recomendaciones

De acuerdo con el desarrollo de este trabajo se puede precisar que el impuesto predial para el municipio de Támara Casanare se considera como la segunda fuente de recursos dentro sus finanzas del municipio, necesario para el cumplimiento de las metas trazadas en cada uno de los planes de desarrollo.

Dentro del análisis del impuesto predial se estudió dos aspectos: el primero fue el tema catastral, información que fue suministrada por la administración municipal en cabeza de la secretaria de planeación; y el segundo aspecto fue su gestión en materia fiscal. Para el tema catastral se encontró que actualmente el municipio de Támara existe 5.198 predios, de los cuales 693 son de la nación y 4.505 son de propiedad privada. Así mismo se evidencio que 68 predios de los 4505 no presentan su valor catastral. En cuanto a la parte fiscal se encontró un aumento de recaudo cada año, según la ejecución de ingresos de cada vigencia, sin embargo, este fenómeno se debe a factores ajenos a la gestión a la administración tales como el reajuste anual de los avalúos catastrales. Por otra parte, se evidencio que la entidad territorial no tiene ningún proceso de fiscalización relacionado al impuesto predial que permita identificar que contribuyentes se encuentran omisos con esta obligación.

Dentro el análisis de los predios se logró identificar que el 47;55% de los 4.505 predios privados se encuentran con un valor catastral de 0 a \$1.000.000, el 40,38% entre \$1.000.000 a \$10.000.000, un 6;26% entre \$10.000.000 a \$20.000.000, el 3,44% entre \$20.000.000 a \$50.000.000, el 1,5% en los 68 predios que no tiene valor catastral, el 0,58% entre \$50.000.000 a \$100.000.000, el 0,04% entre \$100.000.000 a \$150.000.000 y el 0,24% \$150.000.000 en adelante.

De acuerdo con el análisis realizado en el recaudo del impuesto predial vigencias 2016-2020 en el municipio de Támara Casanare, frente al total recaudo en ingresos tributarios fue: para el año 2016 un 10,30%, 2017 un 9,26%, 2018 un 12,29%, 2019 un 10,10% y para el 2020 un 12,98%, lo que significa una estabilidad en la gestión de recaudo.

Se pudo evidenciar que el avalúo catastral de cada predio incremento con base en el IPC (Año 2016 5.75%. año 2017 4.09%, año 2018 3.18%, año 2019 3.80%, año 2021.61%), esto indica que parte de su incremento de recaudo año tras año deriva parte del reajuste anual que hace el IGAC en los avalúos catastrales.

Se refleja la desactualización de los avalúos catastrales, el cual debilita el recaudo de dicho impuesto teniendo en cuenta que las edificaciones y características físicas de los territorios están en constante evolución y crecimiento. Para que el proceso de actualización sea eficiente, debe partir de una implementación y construcción de una base de datos que cumpla con todos los requisitos técnicos que expresa la Resolución 0070 de 2011 emanada por el IGAC, cuya función principal es garantizar la actualización permanente de la base catastral, el cual garantizara el incremento de recaudo de este tributo de una manera clara e idónea bajo los preceptos de economía y celeridad

En cuanto a la legalización de predios, durante las vigencias 2016 al 2019 no se encontró ningún avance por parte de la administración en legalizar bienes fiscales que se encontraban en manos de particulares, solo en el año 2020 a través de la promulgación de la ley 2044, la administración realiza un acercamiento con la población para sanear aquellos predios ocupados por asentamientos humanos ilegales.

Es importante resaltar que una de las maneras de fortalecer las entidades territoriales en materia catastral, es a través del departamento administrativo de la función pública, el cual ha diseñado un modelo de oficina tipo gestión catastral que incluye procesos y procedimientos necesarios para que la administración municipal pueda iniciar la gestión catastral. Así mismo el DANE, ha diseñado una estrategia que permite fortalecer las entidades territoriales en el desarrollo de políticas públicas, como los catastros descentralizados actuaran como acompañante de los nuevos gestores y aportaran sus experiencias en gestión tributaria.

Igualmente, otra forma que la administración municipal pueda obtener un mejor recaudo del impuesto predial es tener un sistema de declaración a través de su página institucional, el cual permitirá a los contribuyentes descargar su obligación fiscal para luego su posterior pago. Así mismo es pertinente publicar por la pagina institucional todo acto administrativo referente al cobro persuasivo y coactivo de este tributo.

Es fundamental realizar campañas de cultura tributaria, orientadas en las ventajas que tiene el contribuyente de legalizar sus predios y pagar este tributo, así mismo prestar el servicio de asesoría permanente en la legalización, actualización y declaración de bien inmueble.

En relación con el impuesto predial, sería importante la implementación de estrategias educativas que le permitan a la población diferenciar catastro de impuesto predial, para generar así una mayor apropiación del tributo, su importancia en la actualización de valor catastral u sus beneficios de este.

En cuanto a las exenciones, es necesario establecer por mandato legal cuales predios pueden estar exonerados de este tributo por un tiempo limitado no mayor a lo establecido por el legislador es decir 10 años. Esta iniciativa debe ser argumentada y sustentada por parte del

ejecutivo para luego sea aprobada por parte del concejo municipal. Esta propuesta debe incorporarse al marco fiscal de mediano plazo como lo establece la ley 819 de 2013.

Es necesario para la administración municipal iniciar procesos de cobro coactivo en el impuesto predial, esto con el fin de recaudar cartera vencida evitando así un detrimento patrimonial.

En la elaboración y presentación del proyecto de acuerdo del presupuesto de ingresos y gastos del municipio ante el concejo municipal por parte de la administración municipal, es de vital importancia la proyección de recursos en especial los tributarios. Para el caso del impuesto predial es necesario proyectar dicho ingreso teniendo en cuenta la cantidad de predios ubicados en la jurisdicción, su base gravable y tarifa, el cual permitirá al ejecutivo tomar decisiones de índole administrativa y financiera.

Como estrategia la administración puede implementar el sistema catastro multipropósito, el cual tendrá una información, clara, actual y precisa de todos los bienes privados, y bienes de uso público que hacen parte de su patrimonio dentro de su jurisdicción, esto con el fin de dar solución a las inconsistencias que pueden presentarse en las transacciones sobre este tipo de bienes, de acuerdo con la realidad física de los inmuebles, como contribución a la seguridad jurídica del derecho de propiedad.

Referencias

- Alessandri, & Somarriva. (1971). Los bienes y los derechos reales 4 Edición. Santiago de Chile: Nascimento.
- Arteaga, J. (1994). De los bienes y su dominio. Colegio del Rosario y Dike. Bogotá:
- Awasthi, R. (2019). International Experience: Good Practices. Banco Muncial.
- Durán Regalado, G. E. (s.f.). (2016) Análisis Económico de los Bienes Baldío en Colombia. Universidad Colegio Mayor de Nuestra señora de Rosario. Bogotá, Colombia.
- Hensel, A. (2004). Derecho Tributario. Rosario (Argentina): Nova Tesis.
- Idere Latam. (2020). Informe de Desarrollo Regional.
- Insignares, R. (2015). El poder Tributario: Organización y estructura en el Estado colombiano. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Iregui B, A. M., Ligia Melo, B., & Ramos F, J. (2005). El impuesto predial en Colombia: Factores explicativos del recuado. Revista Economía del Rosario, 35.
- Iregui, A.M, & Melo, L. (2004). Impuesto predial en Colombia: Evolución reciente, comportamineto de las tarifas y portencial de recaudo. Bogotá D.C: Banco De la República.
- M., Smolka, (2004). El impuesto predial como instrumento de urbanización. Obtenido de www.cafedelasciudades.com.ar/economia23.htm
- Nieto, B. E. (2016). Derecho de propiedad respecto de bienes baldíos. Cathedra Revista de derecho y ciencias forenses, 9.
- Ochoa Carvajal, R. H. (2014). Bienes. Bogotá: Temis.
- Ortiz, H. F. (2012). Impuestos territoriales a la propiedad raíz en Colombia. Medellín : CETA.
- Perry, G. (2010). Hacia una reforma tribuaria estructural . Bogotá: CAF - Fedesarrollo.

Piza Rodriguez, J. (1999). Lessons Learned on the Implementation of Real Property Tax. Annual World Bank Conference on Development in Latin America and the Caribbean, 20-22.

PIZA, J. R. (2017). los tributos territoriales en el ordenamiento juridico colombiano. Un análisis crítico. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

PIZA, J. R. (2010).Curso derecho tributario, procedimental y regimen sancionatorio.Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Russi Aragón, D. M. (2020). Estudio de Caso: El Recaudo Tributario del Impuesto Predial Unificado y Complementario: El el Municipio Tibasosa Vigencias 2017-2020. Universidad Externdo de Colombia. Bogotá D.C.

Simon , H., & Zodrow, G. (1943, 2001). The Incidence of a Tax on Urban Real Property. The Property Tax as a Capital Tax Room With Three Views. Quarterly Journal of Economics, National Tax Journal, 57, 139-156.

Torres, & Tamez. (2011). Perspectiva actual en el municipio de Ciudad Valles. Obtenido de <http://www.worldcat.org/title/desafios-en-la-recaudacion-del-impuesto-predial-en-el-estado-de-san-luis-potosi-perspectiva-actual-en-el-municipio-de-ciudad-valles/> oclc/81137201

Torres, M. y. (2012). El impuesto Predial urbano. Analisis teórico y aproximación inicial al caso de la ciudad de Caracas. Ciencias Sociales (RCS) Vol. XVIII, No 3 , pp. 416-429.

Zodrow, G., & Mieszkowsky, P. (1989). Taxation and the Tiebout Model: The Differential, Effects of Head Taxes. Journal of Economic Littarature.

Normatividad

Congreso de la República, Constitución Política Colombiana 1991

Congreso de la República, Ley 44 de 1990 “Por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias”

Congreso de la República, Ley 1955 de 2019 “Por medio el cual se expide el plan nacional de desarrollo 2018-2022 “Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad””

Congreso de la República, Ley 1955 de 2019 “Por medio el cual se expide el plan nacional de desarrollo 2018-2022 “Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad”

Congreso de la República, Ley 57 de 1887 “Sobre adopción de códigos y unificación de la legislación nacional Código Civil Colombiano”

Congreso de la República, Ley 617 de 2000 “Se dictan otras normas tendientes a fortalecer la descentralización, y se dictan normas para la racionalización del gasto público nacional”

Congreso de la República, Ley 1557 de 2012 “Se dictan normas tendientes para modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios”

Congreso de la República, Ley 1819 de 2016 “Por medio del cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión, y se dictan otras disposiciones”

Instituto Geográfico Agustín Codazzi, Resolución 070 de 2011 “Por el cual se reglamenta técnicamente la formación catastral, la actualización de la formación catastral y la conservación catastral”

Presidencia de la República, Resolución 3496 de 1983 “Por el cual se reglamenta parcialmente la ley 14 de 1983 y se dictan otras disposiciones”

Jurisprudencia.

Sentencia C-1383, M.P. Clara Inés Vargas (Corte Constitucional 16 de Abril de 2003).

Sentencia C-643, M.P. Jaime Córdoba Triviño (Corte Constitucional 13 de Agosto de 2002).

Sentencia C-060, M.P. Fabio Moron Diaz (Corte Constitucional 22 de Febrero de 1993).

Sentencia C-173, M.P. Clara Inés Vargas H: (Corte Constitucional 16 de Abril de 2010).

Sentencia C-183, MP Clara Inés Vargas (Corte Constitucional 16 de Abril de 1998).

Sentencia C-261, MP Clara Inés Vargas Hernández (Corte Constitucional 16 de Abril de 2002).

Sentencia C-445, MP Alejandro Martinez Caballero (Corte Constitucional 4 de Octubre de 1995).

Sentencia C-419, MP Antonio Barrera Carbonell (Corte Constitucional 21 de Septiembre de 1995).

Sentencia C-538, MP Jaime Araujo Renteria (Corte Constitucional 18 de Julio de 2002).

Sentencia C-595, MP Carlos Gaviria Diaz (Corte Constitucional 7 de Diciembre de 1995).

Sentencia C-507, MP Mauricio Gonzalez Cuervo (Corte Constitucional 16 de Julio de 2014).

Sentencia C-183, MP Alfredo Beltrán Sierra (Corte Constitucional 04 de Marzo de 2003).

Sentencia Consejo de Estado 2545, C.P. José Alejandro Bonivento (Consejo de Estado, 1983)
Salo de lo Contencioso Administrativo, (Consejo de Estado, Salo de lo contencioso Administrativo 1983).

Sentencia Consejo de Estado 18823. C.P Hugo Fernando Bastidas (Consejo de Estado. Sala Cuarta 2014).

Otros

Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial. (2020). Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial . Bogotá.

DANE. (2018). Población demografica Támara Casanare. Obtenido de www.dane.gov.co

El Tiempo. (21 de Febrero de 1995). La guerrilla se tomo Támara Casanare.

Gaceta Constitucional No 79. (1991). Gaceta Constitucional No 79.