ICDT

INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO

REVISTA

30

INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO

DIRECTORES

Héctor Julio Becerra Becerra

Alvaro Leyva Zambrano

Alvaro Arango Mejia

RELATORA

Beatriz Ariza de Zapata

AÑO 21 - BOGOTA, OCTUBRE 1985

CALLE 16 No. 9-64 OFICINA 703 — TELS.: 281 39 51 - 281 29 35
APARTADO AEREO 22726
BOGOTA - COLOMBIA - SUR AMERICA

CONTENIDO

EDITORIAL

EDITORIAL

PROMULGACION Y VIGENCIA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

En recientes normas, tanto sustanciales como reglamentarias adoptadas en materia de retenciones del impuesto de renta en la fuente, se ha persistido en la viciosa e inconveniente costumbre de establecer que las nuevas disposiciones rijan a partir de la fecha de su sanción o expedición, es decir, antes de que sean conocidas, en su texto completo y auténtico, por las personas que deben cumplirlas, sistema que ha despertado la natural preocupación e inconformidad de los contribuyentes afectados.

El orden social y jurídico exige que las personas no puedan excusarse de cumplir las leyes alegando su ignorancia sino que, por el contrario, se ha adoptado universalmente el principio de que la ignorancia de las leyes no sirve de excusa, precepto que ha recogido el derecho positivo colombiano (C.C. a. 9o. y C.P. y M. a. 56). Pero la razón y el sentido común indica, correlativamente, que mal puede exigirse el cumplimiento de preceptos legales a quien no ha tenido la posibilidad de conocerlos, porque "No se concibe que una ley secreta o reservada pueda crear obligaciones para los ciudadanos", como con mucha propiedad lo ha dicho el Consejo de Estado (Sentencia Septiembre 24/71). De aquí la necesidad de la promulgación o publicación de las leyes, ordenada por la Constitución Colombiana en diferentes artículos como el 85 y el 120 No. 2.

Sin embargo, no era propio de los preceptos constitucionales regular el detalle de la promulgación y vigencia de las leyes, que no puede corresponder a normas absolutas e invariables en todos los casos, por lo que se trata de materia que, como lo ha dicho doctrinariamente la Corte Suprema de Justicia, está deferida a la ley, que sabia y prudentemente ha consagrado preceptos como los de los artículos 52 y 53 del Código Político y Municipal, en los cuales se consagran las siguientes normas:

a) "La ley no obliga sino en virtud de su promulgación, y su observancia principia dos meses después de promulgada (o publicada)".

b) Y como excepción está previsto que "cuando la ley fije el día en que debe principiar a regir, o autorice al Gobierno para fijarlo", regirá a partir del día que se señale en la respectiva ley o decreto.

Es obvio que, además de la publicación de los preceptos legales, es necesario que los ciudadanos o personas a quienes están dirigidos dispongan de un término prudencial, como el de dos meses consagrado en la norma citada, para enterarse de ellos, asimilarlos y proceder a su cumplimiento o a su utilización.

No puede desconocerse, por otro aspecto, que existan casos en que resulte urgente dar inmediata aplicación a los nuevos mandatos; o en que por la naturaleza de estos, o por corresponder su aplicación a funcionarios públicos que pueden asimilarlos más rapidamente, resulte procedente dar aplicación a la norma excepcional de vigencia.

Con todo, la vigencia inmediata de las normas legales debería ser, como lo es dentro de las disposiciones legales vigentes al respecto, norma de excepción, y se debería mantener como principio general el de la existencia de un término prudencial entre la promulgación y la vigencia de los preceptos legales, así no sea el de los dos meses consagrado en norma que algunos pueden tildar de anticuada, dada la rapidez de los modernos medios de comunicación, aunque en realidad no es plazo exagerado para poner en vigencia normas de especial complejidad e importancia.

Pero lo que sí resulta en todo caso inaceptable y violatorio de la exigencia constitucional de la promulgación de las leyes, es dar aplicación a las disposiciones legales a partir de su sanción o expedición, es decir, antes de su publicación, como innecesaria e inconvenientemente se ha implantado la costumbre, que la doctrina ha tratado de justificar para casos como el de disposiciones administrativas dirigidas a funcionarios que pueden cumplirlas de inmediato.

Contra este criticable sistema reaccionó en buena hora el nuevo Código Contencioso Administrativo (Decreto Extraordinario 1/84), al disponer en su artículo 43 que "Los actos administrativos de carácter general no serán obligatorios para los particulares mientras no hayan sido publicados en el Diario Oficial, o en el diario, gaceta o boletín que las autoridades destinen a ese objeto, o en un periódico de amplia circulación en el territorio donde sea competente quien expide el acto

Lo fundamental e importante de este mandato, que desafortunadamente no prima frente a normas de igual categoría sustancial, es la exigencia perentoria de la publicación de los actos administrativos de carácter general para que puedan ser obligatorios para los particulares, exigencia que consulta el precepto constitucional de la promulgación de las leyes. En cambio, cabían fundadas dudas sobre la conveniencia de que actos oficiales como las leyes y decretos se pudieran promulgar en boletines o periódicos, por lo que es justificada la reforma que adoptó la Ley 57 de 1985, en el sentido de que tales actos, junto con los otros indicados en su artículo 2o., se continúen publicando en el Diario Oficial.

Es de anotar que el Instituto Colombiano de Derecho Tributario ya había llamado la atención del Gobierno sobre que se continuaran poniendo en vigencia los decretos desde su expedición y no después de publicados, no obstante lo previsto en el Código Contencioso Administrativo (1). Y que el Consejo de Estado suspendió provisionalmente el artículo 36 del Decreto 1813 de 1984, relativo al impuesto de ventas, que precisamente había motivado el referido pronunciamiento del Instituto, por cuanto establecía la vigencia del decreto a partir de su expedición.

Es fácil entender, por otro aspecto, que la promulgación de las leyes y decretos, lo mismo que el término para su vigencia, ofrecen particular importancia en tratándose de normas tributarias, especialmente si establecen obligaciones para los contribuyentes, de naturaleza compleja y que requieran adaptación de los procedi-

(1) Carta agosto 27/84 dirigida al Señor Ministro de Hacienda y Crédito Público.

mientos administrativos y sistemas contables, como es el caso de las nuevas normas sobre retención en la fuente de pagos gravables a los trabajadores distintos de salarios, consagrada en la Ley 55 de 1985, con vigencia "a partir de la fecha de su sanción" (artículo 64), materia que requería numerosas precisiones reglamentarias, en materias como la de los "pagos indirectos" y muchas otras, como surge de las reglamentaciones que tuvieron que expedirse en los Decretos 1889 del 11 de junio de 1985, nuevamente vigente "a partir de la fecha de su expedición", y 2509 del 3 de septiembre de 1985, vigente "a partir de la fecha de su publicación", que regulan obligaciones que los contribuyentes tenían que cumplir desde el 18 de junio en que se expidió la ley, promulgada en el Diario Oficial del 26 de junio.

Cosa análoga ocurrió con el Decreto 1512 de 1985, el cual extendió inusitadamente a todos los pagos potencialmente constitutivos de "ingreso tributario" las retenciones que deben efectuar las personas jurídicas y sociedades de hecho, con lo cual quedaron prácticamente aplicables a toda clase de operaciones, con el consiguiente aumento muy considerable del manejo administrativo de las retenciones. Ahora bien, el mencionado decreto regía "a partir de la fecha de su expedición", es decir, antes de que se conociera por quienes debían cumplirlo y para quienes implicaba, como ya se expresó, una reorganización administrativa que permitiera atender el voluminoso aumento de las retenciones, y antes de que se complementara la reglamentación que tuvo que hacerse en el Decreto 2509 del 3 de septiembre de 1985, vigente "a partir de la fecha de su publicación".

Cabe observar también que en el caso de las normas tributarias sobre retenciones además de la necesidad de que sus disposiciones sean conocidas y asimiladas por los contribuyentes que deben cumplirlas, no puede olvidarse que en definitiva se trata de exigir una colaboración de los retenedores en el recaudo del impuesto, bajo el apremio de múltiples y severas sanciones, por lo que resulta ciertamente injustificada la exigencia de tal colaboración colocando inicialmente a los retenedores en imposibilidad de cumplir sus obligaciones, o con graves dificultades para hacerlo y, en todo caso, sujetos a las sanciones establecidas. A lo que se agrega que el nivel cultural medio del contribuyente colombiano, aún de los directivos o administradores de las personas jurídicas, no les permite una rápida asimilación de normas que resultan complejas, incluso para los expertos en tributación.

No es, pues, política aconsejable para una buena administración de los impuestos, que exige un mínimo de buena voluntad y aceptación de sus obligaciones por parte de los contribuyentes, iniciar la vigencia de las normas tributarias colocando a quienes deben aplicarlas en la imposibilidad o en graves dificultades para cumplirlas, con el apremio de sanciones de muy elevada cuantía.

HECTOR JULIO BECERRA
Presidente Instituto

ESTUDIOS

COMENTARIOS ACERCA DEL REGIMEN DE IMPUESTOS DE RENTA Y REMESAS EN LOS CONTRATOS INTERNACIONALES

Por: Alfredo Lewin Figueroa *

I. ASPECTOS GENERALES

Para comprender el régimen de impuestos de renta y remesas que se aplica al contratista extranjero cuando celebra con una entidad pública o privada nacional un contrato que total o parcialmente se ejecutará en Colombia, se requieren precisar algunos aspectos esenciales. En primer lugar, es necesario destacar que a las sociedades extranjeras definidas como lo están para efectos tributarios por el artículo 6 del decreto ley 2053 de 1974, como aquellas constituídas de acuerdo con leyes extranjeras y cuyo domicilio principal esté en el exterior, se les aplica el mismo régimen que consagran las normas para las sociedades anónimas colombianas, salvo cuando tengan restricciones expresas (Art. 13 Decreto-Ley 231/83).

Por otra parte, es fundamental advertir que a diferencia de lo que ocurre con las sociedades nacionales, a las sociedades extranjeras sólo se les gravan en Colombia sus rentas de fuente nacional, situación que hace que sea tema de primer orden el relativo a establecer con la mayor claridad posible cuáles rentas originadas en un contrato internacional son de fuente nacional y cuáles de fuente extranjera. El tema es todavía más importante si se advierte que el impuesto de remesas sólo se causa sobre las rentas o ganancias ocasionales de fuente nacional o sea que se excluyen las de fuente extranjera. (Art. 45 Ley 9/83 y Art. 6 Decreto Reglamentario 2579/83).

El Artículo 14 del Decreto-Ley 2053 de 1974 es la norma básica que sobre el tema debe consultarse, en concordancia con el parágrafo del artículo 50 de la Ley 9 de 1983, el artículo 7 del decreto ley 231 de 1983 y el artículo 49 de la ley 9/83 estos últimos referidos a la situación particular de los créditos externos. De las situaciones contempladas en el artículo 14 del Decreto Ley 2053 de 1974 y para los fines del tema de los contratos internacionales, merecen una atención especial las previstas en los numerales 5, 6 y 7. En el numeral 5 se establece un principio común en las legislaciones de muchos países, consistente en que para determinar la fuente de renta debe ubicarse el lugar de prestación de los servicios o actividades, indepen-

---

* Este artículo reproduce parcialmente un estudio que será publicado próximamente en las MEMORIAS DEL SEMINARIO que sobre NEGOCIACION DE IMPUESTOS EN INVERSIONES EXTRANJERAS Y CONTRATOS INTERNACIONALES se adelantó en la Universidad de los Andes en Noviembre de 1984 y el cual fue patrocinado, entre otras entidades por el CENTRO DE EMPRESAS TRANSNACIONALES DE NACIONES UNIDAS.

dientemente de otros factores tales como el lugar de celebración del contrato, moneda de pago, etc. El numeral 7 consagra, en cambio, una importantísima excepción al principio general contemplado en el numeral 5, ya que considera que los servicios de asistencia técnica aún prestados en el exterior, originan rentas de fuente colombiana. Naturalmente se evidencia ya la importancia de establecer cuáles servicios deben considerarse como de asistencia técnica y cuáles no, tema del cual nos ocuparemos más adelante en capítulo posterior a este de aspectos generales.

El numeral 6 del decreto ley 2053 de 1974 también consagra una excepción al principio general establecido en el numeral 5, al establecer que las compensaciones por servicios pagados por el Estado Colombiano, independientemente del lugar donde se presten, originan rentas de fuente nacional, excepción que como tal debe entenderse y aplicarse de manera restrictiva. No es aceptable, como en ocasiones se ha pretendido, que por "Estado Colombiano" se comprenda también a los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y las de economía mixta, que por definición y características contempladas en las leyes sobre la materia, poseen una personería, un patrimonio y un régimen diferente al del Estado.

Otra cuestión general, pero de especial trascendencia en el estudio tributario de los contratos internacionales, es el relativo a la obligación que exista para los contratistas extranjeros de constituir o no una sucursal en Colombia o sea de poseer o no un domicilio dentro del país. Puede decirse que el régimen de impuestos de renta y complementarios aplicable a los contratistas extranjeros es diferente y está claramente separado y distinguido en cuanto a su tratamiento legal, según posean en Colombia una Sucursal o no, lo que hace obligatorio preguntarse cuándo debe establecerse una Sucursal y cuándo no, además de otras muy concretas y prácticas, como cuál de las opciones, si existen opciones, es la mejor para el contratista extranjero y por qué.

En relación al primer interrogante debemos decir que, en cuanto a contratos con entidades públicas, las normas vigentes sobre contratación administrativa no precisan los eventos en los cuales se hace obligatoria la incorporación de una Sucursal, aunque facultan al Gobierno para que mediante reglamento defina qué se entiende por objeto permanente y ocasional y de esa manera defina cuándo es obligatorio que los contratistas extranjeros establezcan domicilio en el país (Art. 7 Decreto Ley 222 de 1983). Es de especial interés mencionar que la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado sostiene la tesis de que la enumeración que hace el Código de Comercio en su artículo 474 sobre actividades permanentes no es aplicable a los contratos administrativos por tener estos un régimen especial y la mencionada Corporación sostuvo, por ejemplo, que el contrato que se proyectó celebrar por una entidad pública colombiana para obtener asesoría técnica para la adquisición, lanzamiento y colocación en órbita geoestacionaria de satélites y cuya duración era de

apoximadamente cuatro (4) años, tenía por objeto una actividad ocasional y por tanto el contratista extranjero que resultare favorecido en el correspondiente concurso o licitación no tenía obligación de constituir Sucursal en Colombia (Concepto de Diciembre 15 de 1981 de la Sala de Consulta y Servicio Civil).

A continuación se transcribe un aparte del Concepto antes citado, por considerarlo de especial interés y perfectamente válido, aún ahora que ya no rige el Decreto 150 de 1976 por haber sido modificado por el decreto 222 de 1983:

"... Si se observan las actividades que se consideran permanentes para efectos mercantiles, ellas están vinculadas con el objeto social del respectivo ente, como lo que constituye su marco operativo de la actividad comercial, estando por ende sus actos y contratos sometidos a la legislación mercantil.

Pero entratándose de contratos celebrados con la Nación o sus entidades descentralizadas, no son aplicables las normas mercantiles por cuanto el Decreto-Ley 150 de 1976 es norma especial frente a aquellas y los contratos por él regulados son administrativos sometidos a jurisdicción especial con cláusulas exorbitantes al derecho privado.

Se tiene entonces que los dos estatutos mencionados difieren notablemente en su contenido normativo y por tanto, lo que es actividad permanente para efectos mercantiles no puede serlo para efectos contractuales administrativos. Y es que ni siquiera son asimilables. Si se observa el inciso 2o. del artículo 6o. del estatuto contractual, la obligación de establecer sucursal por parte de personas jurídicas extranjeras se exije en razón del objeto del contrato administrativo según que tal objeto sea de carácter permanente. En otras palabras, sólo cuando el objeto del contrato sea de carácter permanente existe obligación de establecer una sucursal en el país. Nótese como la norma vincula el establecimiento de la sucursal con el objeto del contrato a desarrollar en el país, más no con el objeto social de la persona jurídica extranjera. A contrario sensu, el Código de Comercio considera como actividades permanentes desarrolladas por personas jurídicas extranjeras aquellas que menciona en el artículo 474, las cuales no están ligadas al cumplimiento de ninguna clase de contrato sometido a las normas del Derecho Público, sino al desarrollo del objeto social de la respectiva persona jurídica. Es más, las normas mercantiles consideran actividad permanente el intervenir como contratista en la ejecución de obras o prestación de servicios aún cuando el desarrollo de dichas actividades sea simplemente ocasional en el país. Incluso frente al campo contractual administrativo nada hay más ocasional que un contrato de prestación de servicios que en el tiempo no puede exceder de cinco años (art. 140 D.L. 150 de 1976), más para efectos mercantiles la prestación de servicios se considera actividad permanente. La ocasionalidad o permanencia no debe interpretarse — a la luz de las normas del Decreto-Ley 150—,

desde el punto de vista de la actividad del contratista sino del objeto del contrato a cumplirse.

El artículo 6o. del Decreto-Ley 150 de 1976 en su inciso segundo al hablar de la permanencia u ocasionalidad del objeto del contrato se está refiriendo a todos los contratos por él regulados sin distinguir si es de obras o de prestación de servicios, por cuanto la norma se proyecta plena sobre la integridad del estatuto contractual, razón de más para no acudir al Código de Comercio. En virtud del aforismo según el cual donde el legislador no distingue no le es lícito al intérprete entrar a distinguir.

Se tiene entonces, que resulta si no difícil, sí bastante forzado el acudir a las normas del Código de Comercio para suplir un vacío del estatuto contractual, que en últimas se debe a una ausencia de reglamento que indique en cuáles contratos se considera su objeto permanente y en cuáles ocasional con el fín de que el contratista extranjero constituya sucursal en el país. Más se insiste: Esa ausencia de reglamentación no puede suplirse con las normas del Código de Comercio.

Para el caso consultado, la Sala considera que en los contratos de prestación de servicios como el de asesoría, asistencia, rendición de conceptos, entre otros, su objeto es ocasional, y por tanto las personas jurídicas extranjeras que lo celebren no están obligadas a constituir sucursal en el país".

En cuanto hace a los contratos internacionales celebrados con una entidad privada nacional, debe recordarse que si bien el Código de Comercio exige en virtud de lo dispuesto en el artículo 474, que se constituya una Sucursal cuando se vayan a desarrollar actividades permanentes, los compromisos existentes de Colombia con los demás países miembros del Pacto Andino no permiten el establecimiento de Sucursales de compañías extranjeras ya que, como en repetidas ocasiones lo ha manifestado la Superintendencia de Sociedad y el Departamento Nacional de Planeación, permitiendo la existencia de una Sucursal sería imposible convenir un proceso gradual de transformación en empresa nacional o mixta. (Ver P. Ej. D,NP., Concepto J-059 de Marzo 9 de 1984).

En la práctica, resulta muy importante conocer los efectos tributarios que se derivan para un contratista extranjero si constituye o no una Sucursal en Colombia, partiendo del supuesto que ocurre en la realidad con bastante frecuencia, por lo menos al contratar con entidades públicas, de poder elegir una u otra situación. En el Capítulo siguiente señalamos de manera resumida las cuestiones básicas que en relación con el impuesto de renta y remesas deben considerarse en uno u otro caso.

II. REGIMEN DE IMPUESTOS DE RENTA Y REMESAS DE COMPAÑIAS EXTRANJERAS CONTRATISTAS, CON SUCURSAL EN COLOMBIA O SIN SUCURSAL.

A continuación se presentan de manera separada y resumida algunos de los aspectos fundamentales que deben tener en consideración para comprender el régimen de impuestos de renta y de remesas de los contratistas extranjeros que han incorporado una Sucursal en Colombia y de aquellos que por razones jurídicas o prácticas no lo hacen. Es conveniente que el lector compare lo que de manera resumida se dice sobre cada tema (régimen general, rentas objeto de gravamen, costos en el exterior, tarifas de impuesto, tarifas de retención, bases gravables, etc., y establezca aquellos aspectos comunes y aquellos que distinguen y hacen diferente el tratamiento tributario de los contratistas extranjeros, según posean o no domilio en el país.

A) REGIMEN DE IMPUESTOS DE CONTRATISTAS CON SUCURSAL EN COLOMBIA.

Impuesto de Renta:

1. Régimen igual al de las sociedades anónimas colombianas, salvo restricciones expresas (Art. 6 D.L. 2053/74 y Art. 13 D.L. 231/83).

2. Las sucursales y en general las sociedades extranjeras sólo están gravadas en Colombia sobre las rentas de fuente nacional. (Arts. 13 y 14 D.L. 2053/74. Parágrafo Art. 50 Ley 9/83 y Art. 16 D.R. 2579/83. Art. 29 D.R. 2579/83).

3. Las deducciones por costos y gastos en el exterior con Casa Matriz o sus oficinas en el exterior están limitadas (Art. 51 Ley 9/83, Art. 25 D.R. 2579/83 y Art. 64 D..L. 2053/74).

4. La tarifa del impueato es del 40%, igual que la aplicable a las sociedades anónimas nacionales (Art. 79 D.L. 2053/74).

5. La retención en la fuente es igual a la que se aplica a las sociedades anónimas colombianas o sea generalmente el 4%. (Art. 14 D.R. 2579/83, Art. 12 D.R. 2026/83). La tarifa del 5% se aplica para los honorarios y comisiones (Art. 6 D.R. 3141/84) y del 1% en los contratos de construcción (Art. 7 D.R. 3141/84). Ahora, en virtud del Decreto 1512 de 1985 los demas pagos susceptibles de constituir Ingreso tributario que no tenga otra tarifa de retención diferente quedarán sometidos a retención del 0.5%.

Impuesto de Remesas

1. El impuesto de remesas se causa no solamente cuando efectivamente se transfieren o sitúan rentas al exterior sino también, en el caso de las Sucursales,

aún sin que esta transferencia se haya realizado (Art. 45 Ley 9/83, Art. 2 D. 231/83 y Arts. 1 y 2 D.R. 2579/83.).

2. El impuesto de remesas se causa sobre las rentas o ganancias ocasionales de fuente nacional (Art. 6 D.R. 2579/83).

3. La base gravable del impuesto de remesas en las sucursales está constituida por las utilidades comerciales que figuren en los balances que se presentan a la Superintendencia (Art. 46 literal a) ley 9/83, Art. 2 literal a) D.R. 2579/83 y Art. 5 D.R. 2579/83).

4. La tarifa del impuesto de remesas es del 20% (Art. 46 Ley 9/83 y Art. 2 D.R. 2579/83).

5. La retención en la fuente del impuesto de remesas procede, en el caso de Sucursales, cuando se paga o abona en cuenta a su favor situando recursos en el exterior aún sin intervención de la Oficina de Cambios del Banco de la República (Art. 3 D.R. 2579/83).

6. La retención en la fuente del impuesto de remesas debe efectuarse a la tarifa del 12% o del 1%, según sea el caso, sobre el pago o abono en cuenta, menos el valor de retención en la fuente del impuesto de renta efectivamente realizada (Art. 4 D.R. 2579/83).

B) REGIMEN DE IMPUESTOS DE CONTRATISTAS EXTRANJEROS SIN SUCURSAL EN COLOMBIA

Impuesto de Renta

1. Régimen igual al de las sociedades anónimas colombianas, salvo restricciones expresas (Art. 6 D.L. 2053/74 y Art. 13 D.L. 231/83).

2. Las sociedades extranjeras sólo están gravadas en Colombia sobre sus rentas de fuente nacional, independientemente de que tengan o no incorporada una Sucursal en Colombia (Arts. 13 y 14 D.L. 2053/74, Parágrafo Art. 50 Ley 9/83 y Art. 16 D.R. 2579/83, Art. 29 D.R. 2579/83).

3. Las limitaciones que consagran las normas vigentes en relación con deducciones por costos y gastos en el exterior se han aplicado en el pasado a las compañías extranjeras sin Sucursal en Colombia, aunque las normas se refieren a **filiales, subsidiarias, sucursales o agencias** en Colombia de Sociedades extranjeras (Art. 51 Ley 9/83, Art. 25 D.R. 2579/83 y Art. 64 D.L. 2053/74).

4. La tarifa del impuesto es del 40%, igual que la aplicable a las sociedades anónimas nacionales (Art. 79 D.L. 2053/74).

5. La retención en la fuente a título de impuesto de renta es del 40% y sólo por excepción es del 14% (Art. 47 Ley 9/83 y Art. 11 D.R. 2579/83).

Impuesto de Remesas

1. La transferemcia al exterior de rentas y ganancias ocasionales obtenidas en Colombia, causa un impuesto complementario de remesas. También causan los pagos o abonos en cuenta que impliquen situación de recursos en el exterior (Art. 45 Ley 9/83, Art. 5 D.L. 231/83, Arts. 1 y 3 D. 2579/83).

2. El impuesto de remesas se causa sobre las rentas o ganancias ocasionales de fuente nacional (Art. 6 D.R. 2579/83, Art. 45 Ley 9/83).

3. La base gravable del impuesto de remesas es igual al valor del pago o abono en cuenta menos el impuesto de renta que le corresponda y que haya sido liquidado y pagado de conformidad con la respectiva declaración de renta o el retenido cuando aún no se hubiere presentado declaración (Parágrafo 2 Art. 46 Ley 9/83, Arts. 2 y 4 D.R. 2579/83).

4. La tarifa de impuesto de remesas es generalmente del 12% y por excepción del 1% (Art. 46 Ley 9/83 y Art. 2 D.R. 2579/83).

5. La retención en la fuente del impuesto de remesas procede en el momento del respectivo pago o abono en cuenta (Art. 46 Ley 9/83, Arts. 4 y 5 D.L. 231/83).

6. La retención en la fuente del impuesto de remesas debe efectuarse a la tarifa del 12% o del 1%, según el caso, sobre el pago o abono en cuenta menos el valor de retención en la fuente del impuesto de renta efectivamente realizada.

En la práctica, la comparación del régimen de impuestos de renta y de remesas, según el contratista incorpore o no una Sucursal en Colombia, debe hacerse caso por caso y resulta muy riesgoso presentar conclusiones definitivas en el sentido de que sea mejor siempre tener o no una Sucursal incorporada jurídicamente al país. A continuación presento algunas observaciones generales surgidas del estudio de situaciones concretas en desarrollo del ejercicio profesional reciente, pero que deben considerarse apenas como ilustrativas de casos particulares y no necesariamente de todas las innumerables hipótesis de hecho que la contratación internacional puede dar lugar.

a) El valor total de impuestos, o sea la suma del impuesto de renta y de remesas, siempre es diferente en uno y otro caso. Es decir, en este sentido el régimen no es neutral.

b) El valor total de impuestos, o sea la suma de impuesto de renta y de remesas, es generalmente menor en el caso de contratistas extranjeros con Sucursal en Colombia, cuando la utilidad comercial es inferior al 30% de los ingresos brutos y mayor cuando la utilidad comercial es superior al 30%. Es conveniente, sinembargo, advertir que estos porcentajes pueden variar dependiendo de circunstancias tales como porcentaje de pagos en el exterior frente a pagos en pesos y otros aspectos del contrato específico.

c) En cuanto al monto de retención en la fuente por concepto de impuestos de renta, es mucho más favorable la situación del contratista extranjero que tenga Sucursal en Colombia, ya que la tarifa general de retención que se le debe aplicar es del 4% o 5% mientras que para el contratista extranjero sin Sucursal se le debe efectuar la retención al 40%. Este punto puede ser decisivo en el análisis global, ya que financieramente el costo puede ser muy elevado no sólo por pagar anticipadamente los impuestos, sino por el efecto que pueda originar la relación de cambio de la moneda nacional frente a la moneda del país de origen del contratista extranjero.

d) En muchas ocasiones al contrarista extranjero con Sucursal en Colombia le surgirán saldos a favor por concepto de impuesto de remesas, ya que la tarifa de retención en la fuente (12%) presupone que el 57.6% del valor total del pago en el exterior constituye utilidad comercial, ya que este porcentaje multiplicado por la tarifa del impuesto (20%) es igual al valor de la retención o sea 11.52 (0.96 x 12%). Por su parte, para el contratista extranjero sin Sucursal en Colombia surgirán saldos a favor en el impuesto de renta, ya que la tarifa de retención (40%) presupone que el 100% del valor de cada pago es utilidad gravable para el contratista.

e) Las tarifas de retención en la fuente presentan algunas inconsistencias teóricas ya que, por ejemplo, para contratistas extranjeros con Sucursal en Colombia, la tarifa general de retención de renta (4%) presupone implícitamente que la utilidad fiscal del contrato es de 10% del valor del mismo, mientras que la tarifa de retención en la fuente de remesas (12%) presupone que del valor de los pagos efectuados en el exterior, el 57.6% es utilidad.

III. IMPUESTOS Y RETENCIONES SEGUN EL TIPO DE CONTRATO

En el capítulo primero se hizo especial énfasis en la importancia de determinar con precisión si las rentas que se originan en los contratos internacionales dan

lugar a "rentas nacionales" o "rentas extranjeras", ya que exclusivamente las primeras quedan sujetas a impuesto de renta y de remesas en Colombia y a retenciones en la fuente por concepto de ambos gravámenes. En esta parte debemos volver sobre este aspecto fundamental, destacando la situación que se presenta en los contratos internacionales, según el tipo de naturaleza del mismo, advirtiendo, sinembargo, que en muchos casos la situación práctica y concreta que se da, es la de contratos que reúnen elementos y características de varios diferentes tipos de contratos y no solamente de un tipo en particular. Además, del texto de los contratos generalmente no resulta fácil precisar qué actividades van a ser ejecutadas en el exterior y cuáles en Colombia y menos aún determinar sus valores exactos, aunque sobre este aspecto puede preveerse que el artículo 29 del decreto 2579 de 1983 producirá buenos efectos, en el sentido que estimulará a las partes contratantes a ser más precisos en la redacción de los contratos.

La naturaleza o tipo legal del contrato incide de manera importante en la tarifa de retención en la fuente de renta y de remesas, ya que si bien el régimen general establece que deben hacerse aplicando el 4% (renta) y el 12% (remesas) al valor del pago o abono en cuenta, cuando se trata de contratistas extranjeros con Sucursal en Colombia y al 40% (renta) y 12% (remesas) para los contratistas extranjeros sin Sucursal, los porcentajes antes citados se reducen al 4% (renta) y 1% (remesas) en el primer caso y al 14% (renta) y 1% (remesas) en el segundo, en determinadas ocasiones no claramente precisadas en las normas. (Artículos 46 y 47 ley 9 de 1983 y artículos 2 y 11 del decreto 2579 de 1983). Además, merece resaltarse que en el caso del gravamen de remesas, la disminución del porcentaje no se aplica solamente para los efectos de retención en la fuente sino del impuesto mismo.

Veamos enseguida algunas situaciones particulares que se presentan según cuál sea la naturaleza del contrato.

a) **Contrato de Obras**

Con fundamento en las definiciones que de este tipo de contratos hacen algunos muy connotados tratadistas nacionales y en virtud de lo dispuesto en el artículo 2053 del Código Civil, la Subdirección Jurídica de la Dirección General de Impuestos Nacionales ha sostenido que los contratos de obras se distinguen de los de servicios, porque en aquellos prevalecen los actos materiales sobre los actos intelectuales (Concepto No. 7285 de Abril 2/84). Esta distinción obviamente no es tan fácil de hacer en la práctica para establecer si un contrato específico es de obras o de servicios, a pesar de que las implicaciones tributarias sí son de considerable magnitud. La Dirección General de Impuestos Nacionales ha sostenido que el régimen especial contemplado en el literal f) del artículo 2 del decreto 2579 de 1983 y en el literal e) del artículo 11 de la norma ya citada se consagró precisamente para los contratos de obras, por-

que éllos implican generalmente costos elevados. De acuerdo con las disposiciones señaladas, el impuesto y la retención de remesas se reduce al 1% sobre el valor de pago o abono en cuenta, giro o transferencia y la retención en la fuente por concepto de impuesto de renta se reduce al 14% en vez del 40%, para el caso de contratistas extranjeros sin Sucursal en Colombia.

Naturalmente debemos destacar que uno de los temas que originará mayor controversia en los próximos meses, es el relativo precisamente a establecer cuáles otros contratos y pagos, además de los que se originan en los contratos de obras pueden entenderse comprendidos en el régimen especiel contemplado en el literal f) del artículo 2 y el literal e) del artículo 11 del decreto reglamentario 2579/83. Por ahora es conveniente saber que la Subdirección Jurídica en el concepto No. 7285 de Abril 2 de 1984, consideró que, de acuerdo con el espíritu del legislador, el tratamiento especial es aplicable a los casos a que se refiere el artículo 68 del decreto 2053 de 1974, o sea a los contratos de servicios autónomos.

b) **Contratos de Servicios y de asistencia técnica.**

Quizás uno de los temas más importantes en materia de contratación internacional y su tratamiento tributario, ha sido en los últimos años este relativo al de los contratos de servicios comunes o simplemente técnicos, frente a los contratos de asistencia técnica. La importancia de esta materia ya fue indicada en la primera parte de este artículo y está intimamente ligada con lo dispuesto en los numerales 5 y 7 del artículo 14 del decreto 2053 de 1974. Si se prestan en el exterior servicios de naturaleza diferente a los.de asistencia técnica, las rentas que ellos originen no quedan gravadas en Colombia, mientras que si son de asistencia técnica, los pagos que ellos den origen sí quedan sujetos a impuestos y retenciones de renta y de remesas, a menos de que se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 50 de la ley 9/83.

La definición legal consagrada en el artículo 2 del decreto 2123 de 1975 no ayuda a precisar el concepto de asistencia técnica. Dice así:

"Entiéndese por asistencia técnica la asesoría dada mediante contrato de prestación de servicios incorporales, para la utilización de conocimientos tecnológicos aplicados por medio del ejercicio de un arte o técnica.

Dicha asistencia comprende también el adiestramiento de personas para la aplicación de los expresados conocimientos."

Este tema recobró indudable actualidad a raíz de la expedición del decreto 2579 de 1983, ya que si se leen atentamente los literales b) del artículo 11 y

c) del artículo 2 y se comparan con los literales c) del artículo 47 de la ley 9 de 1983 y c) del artículo 46 de la norma antes mencionada, se observa que en la disposición reglamentaria se incluyó después de la palabra "servicios" la palabra "técnicos" que no aparece en la disposición reglamentada o sea en la ley 9 de 1983. Obviamente, si los servicios "técnicos" no quedaron contenidos en los literales c) del artículo 47 de la ley 9 de 1983 y c) del artículo 46 de la misma norma, se debía entender que ellos, de aceptarse que constituyen efectivamente servicios diferentes a los de asistencia técnica, estaban comprendidos en el literal f) de los artículos 46 y 47 y por tanto el impuesto y la retención por concepto de impuesto de remesas aplicable sería el 1% y no el 12% y la retención en la fuente por concepto de impuesto de renta para contratistas extranjeros sin Sucursal en Colombia que prestaran dichos servicios sería del 14% y no del 40%.

Las disposiciones ya señaladas del decreto 2579 de 1983 que añadieron la palabra "técnicos" fueron demandadas y se obtuvo ya la declaratoria de suspensión provisional que fue solicitada en las correspondientes demandas de nulidad (Expedientes 0154 y 0318 Consejo de Estado). Los planteamientos del Consejo de Estado están principalmente contenidos en el aparte que a continuación se transcribe textualmente para guardar fidelidad y por el alcance que pueden tener al dictarse en el futuro las sentencias definitivas.

Dijo el Consejo de Estado en auto del 16 de julio de 1984, expediente 0154:

"Es evidente que el primer inciso del literal c) del artículo 2o. del decreto 2579 de 1983 que reglamenta la liquidación del impuesto de remesas por el pago en el exterior por diferentes conceptos, le agregó a la enumeración contenida en el literal c) del artículo 46 de la Ley 9a. de 1983 las palabras "TECNICOS Y"

No es tan obvia, como lo afirma el demandante, la diferencia entre la noción de "servicios técnicos" y "servicios de asistencia técnica" pero el actor tuvo buen cuidado de aportar con su demanda documentos en los que las autoridades administrativas competentes y técnicamente preparadas establecen esas diferencias. De esos documentos resulta palmario que para los efectos fiscales no es lo mismo la "asistencia técnica" que los "servicios técnicos", pues la primera se supone que se caracteriza por la transmisión de conocimientos a terceros y la segunda comprende tan solo la aplicación directa de la técnica por un operario sin transmisión a nadie de sus propios conocimientos.

Ahora bien, como de acuerdo con el inciso 2o. del artículo 152 del nuevo Código Contencioso Administrativo es procedente la suspensión provisional

de los actos acusados si la violación de norma superior se manifiesta mediante una sencilla verificación de las normas "o de las pruebas aportadas"; en este caso la dudosa diferencia alegada por el demandante queda aclarada y confirmada con la presentación de los documentos expedidos por autoridad competente que así lo establecen y la determinan.

En estas condiciones, es evidente que el decreto reglamentario desbordó los alcances de la norma reglamentada incluyendo una noción diferente y adicional a las establecidas por la Ley; excediendo por lo tanto el ejecutivo su facultad reglamentaria, con violación del numeral 3o. del artículo 120 de la Constitución Nacional.

Por las anteriores consideraciones debe suspenderse provisionalmente los efectos de las dos palabras cuya nulidad se pretende."

c) **Contratos de Know-How, Propiedad literaria, artística y científica y en general explotación de Propiedad Industrial.**

En este tipo de contratos las retenciones en la fuente por concepto de impuesto de renta y remesas, cuando el beneficiario de los pagos es una compañía extranjera sin domicilio en Colombia, como es lo usual, debe efectuarla quien paga, a las tarifas del 40% y del 12% respectivamente, de conformidad con lo que expresan la ley 9 de 1983 y el decreto reglamentario 2579 del mismo año. Es importante distinguir el fenómeno de explotación de la propiedad industrial de la venta misma de ella como derecho tutelado por la ley, ya que por ejemplo en este último evento la transacción efectuada en el exterior escapa a la tributación en Colombia, por las disposiciones legales que señalan la existencia o no de rentas de fuente nacional. Al respecto vale la pena reproducir la Circular 09 de 1977 de la Dirección de Impuestos Nacionales en la cual aclaró y modificó una interpretación oficial diferente: "La Dirección General de Impuestos Nacionales mediante la Circular No. 032 de 1975 definió los bienes y servicios que contempla el ordinal 7o. del artículo 14 del Decreto legislativo 2053 de 1974 como ingresos de fuente nacional, e interpretó que la concesión o licencia por el uso o aprovechamiento de la propiedad industrial, del Know-How y de la propiedad literaria artística o científica, consiste en la transferencia de la facultad de goce, sin que tal uso o goce sea exclusivo para el concesionario, como puede suceder en los casos de patentes de Invención, dibujos y modelos industriales, por ejemplo, según las normas que al respecto contempla el C. de Comercio y las pertinentes de la propiedad Intelectual. Agregó que como quiera que la enajenación de tales bienes comprende por excelencia el uso o goce de los mismos, cuando la ley se refiere a beneficios o regalías provenientes de la explotación de las propiedades referidas, debe en-

tenderse comprendida la enajenación de las mismas, aún cuando ella consista sólo en el goce o reproducción en los casos en que esta última sea permitida.

Un detenido estudio lleva a la Dirección a modificar este criterio, pues debe conocer que el ámbito territorial de la norma tributaria no puede llegar hasta gravar con el impuesto sobre la renta, enajenaciones de bienes poseídos en el extranjero por sociedades o entidades extranjeras, o personas naturales no residentes en el país, y celebrados en lugar foráneo, por el sólo hecho de que el adquirente sí tenga la calidad de sujeto pasivo del Impuesto y como tal vaya a recibir beneficios de la explotación del bien dentro del territorio nacional.

Debe entenderse entonces que al referirse la norma que nos ocupa a los beneficios o regalías provenientes de la explotación de las propiedades referidas, no incluye su enajenación, ni siquiera cuando ella sea limitada, en los casos en que tal limitación sea permitida (artículo 51 Ley 86 de 1946).

En esta forma queda modificada la aludida Circular No. 032 de 1975."

d) **Contratos de Suministros**

En relación a este tipo de contratos, los cuales en la realidad generalmente están acompañados con servicios de instalación, montaje, pruebas, etc., es necesario destacar que en cuanto a los valores mismos de suministro de los bienes o equipos del exterior no se generan en Colombia impuestos de renta ni de remesas, ni tampoco, en consecuencia, retención alguna. Esto naturalmente induce en ciertas ocasiones a distorsionar en los contratos los valores de los suministros, aumentándolos de manera tal que en suma similar se reduzcan los relativos a los servicios complementarios que, como sabemos, en la generalidad de los casos sí generan impuestos y retenciones de renta. Naturalmente la conveniencia o no de hacerlo para el contratista extranjero, depende de diversos factores, entre los cuales el nivel de los gravámenes arancelarios y de impuesto de ventas juegan un papel bien importante. Además, en cierta medida, las entidades encargadas de los aspectos de comercio exterior ejercen vigilancia en cuanto a los precios internacionales de los bienes que se importan al país.

e) **Contratos de Crédito Externo**

El pago del capital, de intereses y comisiones originadas en empréstitos externos o en la emisión, otorgamiento o garantía de títulos u otros documentos de deuda externa por parte de la Nación y demás entidades de derecho público, están exentos de toda clase de impuestos, tasas, contribuciones o gravámenes de carácter nacional, según lo dispone el artículo 13 de la ley 74 de 1981. Además, conforme lo dispone el artículo 7 del decreto ley 231 de 1983, el

artículo 49 de la ley 9 de 1983 y el artículo 15 del decreto 2579 del mismo año, no se entienden poseídos en Colombia ni generan renta de fuente dentro del país, los siguientes créditos obtenidos en el exterior.

"1. Los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.

2. Los créditos destinados a la financiación o prefinanciación de exportaciones.

3. Los créditos que obtengan en el exterior las corporaciones financieras nacionales.

4. Los créditos para operaciones de comercio exterior, realizados por intermedio de las corporaciones financieras y los bancos constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.

5. Los créditos que obtengan en el exterior las empresas nacionales, extranjeras o mixtas establecidas en el país, cuyas actividades se consideran de interés para el desarrollo económico y social del país, de acuerdo con las políticas generales adoptadas por el Consejo Nacional de Política Económica y Social —CONPES— y los que obtengan en el exterior las empresas nacionales, extranjeras o mixtas establecidas en el país que presten servicios de energía, acueducto, alcantarillado, telecomunicaciones, salud pública, educación, minería y exploración o explotación de hidrocarburos.

Los intereses sobre los créditos a que hace referencia el presente artículo no están gravados con impuesto de renta ni con el complementario de remesas. Quienes efectúen pagos o abonos en cuenta por concepto de tales intereses, no están obligados a efectuar retención en la fuente.

Es conveniente destacar que la limitación impuesta por el artículo 64 del decreto 2053 de 1974, que consiste en que los gastos en el exterior que no sean objeto de retención en la fuente sólo son deducibles hasta un monto equivalente al 10% de la renta líquida del contribuyente, computada antes de la deducción de tales gastos, puede ser, en la práctica, un obstáculo importante en la contratación de crédito externo, si se acepta que dicha limitación también es aplicable a estos créditos externos a que se refiere la ley 9 de 1983 y el decreto 2579 de 1983. Sobre este particular sería muy deseable que se expidiera una norma aclaratoria, ya que mientras este punto no sea precisado debe advertirse el riesgo de que parte sustancial de los costos financieros de un crédito externo no sean deducibles, lo cual, como es obvio, encarece el crédito.

POR UNA VERDADERA JUSTICIA TRIBUTARIA

Por: Alberto Martínez Menéndez

En uno de los considerandos del Decreto 3742 de 1982 que declaró el estado de Emergencia Económica, se dijo "que el fenómeno de la evasión tributaria ha adquirido enorme fuerza y generalidad como consecuencia de las altas tasas existentes, el abuso en la utilización de una serie de exenciones de impuestos, la inconveniencia de otras, la debilidad del régimen procedimental y de los sistemas de determinación del tributo, así como de la ausencia de un régimen legal adecuado de infracciones y sanciones".

Es evidente que una de las causas de la evasión tributaria son las altas tasas existentes, porque las que rigieron para el año 1982, o sea las del Decreto 2809 de 1982, con muy leves reformas adoptadas en 1974, son las mismas de la Ley 81 de 1960. Las tarifas del Decreto 3743 de 1982 que no llegaron a tener aplicación contemplaron algunas rebajas insignificantes y las de la Ley 9a. de 1983, aun cuando un poco más generosas y a pesar de los ajustes anuales, tampoco resuelven el problema que la devaluación monetaria ha creado para los contribuyentes de nivel medio que están excesivamente gravados.

En cuanto al abuso en la utilización de una serie de exenciones de impuestos debemos anotar que no existía, porque la reforma de 1974 eliminó todas las exenciones, con excepción de las otorgadas a las prestaciones sociales de los trabajadores que no podían derogar por el régimen de la Emergencia Económica. Es posible, pues, que el abuso de la utilización de exenciones se refiera a los viáticos de los trabajadores del sector privado, razón por la cual en los Decretos 3746 de 1982 y 399 de 1983 y posteriormente en la Ley 9a. de 1983, se limitó la deducción de los pagos por este concepto al 20% de la suma pagada o abonada en cuenta al respectivo trabajador por concepto de salarios y cuando se trate de trabajadores que por la naturaleza de su actividad presten habitualmente servicios fuera de la sede de su trabajo, se puede deducir la totalidad de la suma pagada por viáticos, siempre y cuando el contribuyente acompañe a su declaración de renta una certificación de que las sumas pagadas corresponden a los gastos de transporte, manutención, alojamiento y representación necesarios para que el trabajador desempeñe a cabalidad sus funciones. Si los hechos certificados no corresponden a la realidad, los responsables incurrirán en el delito de fraude procesal, sin perjuicio del desconocimiento de los costos y deducciones y de la aplicación de las sanciones vigentes.

Sin embargo, no se limitaron los gastos de representación, ni los viáticos del sector público, exentos totalmente, no obstante que el Gobierno tenía facultades extraordinarias para fijar las remuneraciones, las cuales ejercitó por medio del De-

creto 69 de 1983. A nivel directivo, los gastos de representación exentos de todo impuesto son del 100% de la asignación básica y existen casos en los cuales los gastos de representación son del 200% del sueldo básico.

En cuanto a la debilidad del régimen procedimental y de los sistemas de determinación del tributo, es bueno aclarar que dicho régimen procedimental y de determinación del tributo se encontraba principalmente en la Ley 52 de 1977 llamada en su época "el estatuto del contribuyente", contra el cual se concentraron todos los ataques de la nueva Emergencia Económica, no por su debilidad, sino porque en ella se consagraron algunos términos procesales y derechos en favor de los contribuyentes que la administración tributaria consideró inconvenientes, como el derecho a modificar los datos básicos de la declaración de renta dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del plazo establecido para la presentación de la declaración, el término de dos años para que la Administración modifique las liquidaciones privadas y la extensión por cinco días de los términos para contestar requerimientos o atender citaciones, cuando la notificación se hace por correo, los cuales fueron reducidos en extremo o eliminados. En cambio fueron ampliados los términos para la Administración o se eliminaron completamente, como en el caso de declaraciones con saldo favorable en el cual goza la Administración de término ilimitado para revisar.

El examen de los considerandos del Decreto de Emergencia Económica y de las medidas adoptadas, incluyendo la Ley 9a. de 1983, deja en los contribuyentes una sensación de injusticia, porque, no se soluciona el problema del excesivo gravamen que padecen las rentas de nivel medio y en cambio se eliminó la posibilidad de un alivio de la carga por el sistema de los viáticos, mientras el Estado favorece al personal directivo del sector público con gastos de representación que llegan al 200% del sueldo base. Esto es injusto y rompe del principio de la igualdad ante la ley. No es justo el Estado ni con sus propios funcionarios, pues a los de bajo nivel no les concede estas ventajas o prerrogativas.

De otro lado el contribuyente ve cómo se reducen sus derechos, garantías y términos para ejercitar recursos, dar respuesta a requerimientos, mientras se amplían exageradamente los plazos de la Administración.

Las causas de la evasión no han sido suficientemente analizadas, pues son muchas y de muy diversa índole. La evasión no puede atribuirse solamente a las altas tasas impositivas y a la supuesta debilidad de los procedimientos y de los sistemas de determinación del tributo, sino también a factores como los siguientes:

a) Complejidad de las disposiciones tributarias, exceso de requisitos, multiplicidad de sanciones y exageración en las mismas;

b) Mal uso de los impuestos por parte del Estado y ninguna acción por parte del mismo para evitar el despilfarro de los dineros públicos, los peculados y el cohecho;

c) Ausencia casi total de una verdadera justicia tributaria.

Las leyes tributarias son excesivamente complejas, difíciles de interpretar por el común de las gentes, las cuales tienen que recurrir a la asesoría de expertos para elaborar su declaración de renta.

Por otra parte, nuestro sistema tributario parte de la mala fe del contribuyente. De ahí que las leyes sean hasta cierto punto responsables del ambiente de hostilidad hacia el contribuyente que se observa en todas las esferas de la administración tributaria. Nuestras leyes se encuentran llenas de medidas represivas y los contribuyentes están sometidos al cumplimiento de infinidad de requisitos para la aceptación de costos, deducciones y exenciones. El Fisco se rodea de toda clase de garantías y adopta las más severas y desproporcionadas sanciones, mientras se limitan y reducen al máximo los derechos de los contribuyentes.

Está bien que el Estado haga uso de las informaciones que pueda obtener para controlar las rentas de los contribuyentes, pero exigir informaciones que no está en condiciones de aprovechar es malgastar el esfuerzo y el trabajo de los ciudadanos. La aceptación de deducciones por concepto de salarios, viáticos, gastos de representación, honorarios, comisiones y en general, aquellos que han de constituir rentas exclusivas de trabajo para sus beneficiarios y de pagos por concepto de intereses, arrendamientos, regalías y en general, de aquellos que constituyen rentas exclusivas de capital, además de identificar con nombre y NIT a los beneficiarios es necesaria la retención del impuesto sobre la renta en la fuente y la presentación de cuatro certificados de paz y salvo. El reconocimiento de deducciones por concepto de intereses, comisiones, honorarios e impuestos también está sujeta al cumplimiento de requisitos especiales.

Pero lo más grave son las sanciones que se imponen por la omisión de requisitos, pues en muchos casos es el desconocimiento del gasto, costo o deducción, sin tener en cuenta para nada la gravedad de la falta y sin limitación de ninguna naturaleza, aunque la sanción pueda implicar el traspaso al fisco de una parte considerable o de la totalidad de los bienes del contribuyente.

Es posible que en ningún país del mundo existan tantos requisitos para el reconocimiento de costos y deducciones y en donde se haya confiado más en la bondad de las medidas represivas, pero éstas y las altas tarifas hacen que el ciudadano sienta terror por solo pensar en la declaración de renta, de la cual no logra enten-

der ni siquiera el formulario, muchos menos su complicada y dispersa legislación y sienta terror por el tiempo que pierde consiguiendo certificados y cumpliendo requisitos. Esta es tal vez la razón por la cual cada vez es mayor el número de ciudadanos que deja de presentar declaración de renta. Existen regiones del país eon donde es casi desconocida la obligación de presentar declaración de renta. Además, la acción de la Administración Tributaria se concentra en las grandes ciudades y es muy escasa en las ciudades intermedias y en los pueblos.

Los resultados de las altas tasas impositivas, las medidas represivas y las dificultades y penalidades que deben soportar los contribuyentes se reflejan en la erosión que se nota en el impuesto sobre la renta a partir de la reforma tributaria de 1974, pues del 49% de los ingresos tributarios del Gobierno en 1979, pasó al 30.5% en 1980.

Otra de las causas de la evasión tributaria es la ausencia casi total de una verdadera justicia tributaria. La organización que existe en Colombia desde cuando se organizó el impuesto sobre la renta para la atención de las reclamaciones de los contribuyentes no es la más acertada para que los problemas sean resueltos en base a los principios de justicia y equidad. Al contratio, son notables las deficiencias que existen, las cuales han dado lugar al ambiente enrarecido y hostil que prevalece en todas partes y del cual es la víctima el contribuyente, además de ser impotente para modificarlo.

Desde el año 1936 la Jefatura de Rentas e Impuestos Nacionales, hoy Dirección de Impuestos Nacionales, había tenido a su cargo la atención de los reclamos de los contribuyentes. En un principio todas las reclamaciones se concentraron en la Jefatura de Rentas, posteriormente se crearon dos instancias: un recurso de reposición ante la Administración de Impuestos Nacionales y uno de apelación ante la Dirección de Impuestos Nacionales.

En las últimas reformas administrativas la Dirección de Impuestos se desprendió de la función que se le asignó inicialmente de atender las reclamaciones de los contribuyentes. En el Decreto 3803 de 1982 la vía gubernativa en materia de impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales se redujo a una sola instancia. La Dirección conoce por vía de consulta únicamente de los fallos favorables, cuando la cuantía exceda de un millón de pesos (un millón setecientos mil pesos para 1985).

La vía gubernativa debe tener, por lo menos, dos instancias, para eliminar las posibilidades de error y de soborno. La eliminación de una de las instancias tiene como consecuencia que un mayor número de contribuyentes se verá obligado a recurrir a la vía contencioso administrativa, con un mayor costo para el Estado y para ios contribuyentes.

La vía gubernativa tiene importancia, no sólo para el contribuyente sino para la Administración. Para el contribuyente, porque tiene mayores posibilidades de que sus reclamos sean atendidos, sin necesidad de recurrir a la vía contenciosa, puesto que los funcionarios administrativos, por su especialización llegan a adquirir una mejor preparación que los capacita para resolver con mayor propiedad en estas materias que muchos funcionarios de la rama jurisdiccional que, por lo general, no tuvieron oportunidad de adquirirlos en sus estudios ni en la práctica profesional. Para la Administración, porque es una nueva oportunidad para volver sobre sus actos y evitar fricciones con los contribuyentes. Por esto no se puede permitir que desaparezca en la práctica la vía gubernativa, como está sucediendo actualmente.

La función de resolver sobre las reclamaciones de los contribuyentes no debería estar asignada a la Dirección de Impuestos Nacionales o a sus dependencias de nivel inferior, porque quien tiene la función de encontrar la fuente del recaudo no puede ser imparcial, no puede controlar la justicia de su propia decisión. Dejar en manos de las dependencias de la Dirección de Impuestos Nacionales la función de resolver sobre las reclamaciones de los contribuyentes, es tanto como unificar en un mismo órgano del proceso penal la competencia para sostener la acusación y para sentenciar.

Los funcionarios encargados de decidir carecen de independencia, porque para ellos de hecho son obligatorios los conceptos, circulares y órdenes administrativas que imparta la Dirección General de Impuestos Nacionales. El tratadista italiano Mario Pugliese en sus Instituciones de Derecho Financiero dice que "siendo principio fundamental del proceso tributario el esclarecimiento de la verdad, debe ser estructurado de tal forma que asegure la libre actuación del juez para la investigación de los hechos".

El funcionario que al dictar una resolución se ha de guiar de acuerdo con las pautas que le señale la Dirección de Impuestos Nacionales y que dirige el proceso de acuerdo con los principios que le han sido impuestos, es natural que dirija su actuación a justificar la actuación administrativa. Al funcionario no se le forma para dar la razón a quien la tiene, sino para cumplir lo que cree la Dirección de Impuestos Nacionales qué dice la ley y lo que juzga que dicen los hechos, No se le instruye para que interprete la ley sino para que la aplique conforme a lo que la Dirección cree que debe ser la interpretación. Esta organización es peligrosa y fuente de inmoralidad, porque al funcionario que se instruye para aplicar la ley no de acuerdo con su criterio, sino con el de la Dirección, se convierte en instrumento dócil para que falle en el sentido que se desee. Al funcionario debe respetársele, porque, actúe al nivel que actúe, tiene funciones de juez tributario. Su función es la de encontrar la verdad, decir el derecho, hacer justicia tributaria. Por tanto, debe tener libertad para decretar pruebas y gozar de independencia para decidir conforme a derecho.

En la organización actual, en donde el funcionario carece de libertad para decidir, en donde forzosamente debe aplicar las órdenes, circulares e instrucciones de la Dirección, no tiene iniciativa ni estímulo para estudiar y profundizar en la ciencia del derecho, ni de la técnica tributaria y es apenas natural que en sus decisiones abuse de su poder discrecional y se incline por la defensa del interés fiscal, justificando la actitud del funcionario liquidador o investigador, pues así hace méritos ante sus superiores y se protege de toda crítica o sospecha. De ahí que los recursos sean resueltos con un mínimo de estudio y esfuerzo.

La situación anterior subsiste, no obstante la suspensión provisional de algunas frases de la Circular General No. 1 de 1982 de la Dirección de Impuestos Nacionales, confirmada por el fallo de la Sala de Decisión del Consejo de Estado en auto de 20 de Febrero de 1984 (Boletín 800, pág, 187), porque existen otros medios para ejercer presión sobre los funcionarios.

Pero, no siempre ha existido en la Dirección General de Impuestos Nacionales el mismo ambiente hostil hacia el contribuyente y cuando conocía directamente de los recursos, trató de desempeñar sus funciones a niveles estrictamente jurídicos y técnicos y administrar justicia en forma imparcial. Pero esos caminos fueron abandonados, para tomar partido definitivamente al lado del Fisco, asumiendo el papel de entidad normativa, impartiendo órdenes, instrucciones y partes de guerra contra los contribuyentes a su ejército de funcionarios y constituyéndose en parte opositora en los juicios ante los Tribunales de lo Contencioso Administrativo.

Es una necesidad imperiosa solicitar la reforma del procedimiento administrativo actual. Hay necesidad de un cambio profundo para restablecer la confianza de los contribuyentes en que se van a resolver sus reclamaciones dentro dela más estricta justicia y este cambio debe consistir en asignar las funciones de resolución a un organismo distintos de la Dirección General de Impuestos Nacionales. Este cambio se justifica, porque las funciones de resolución en poder de la Dirección General de Impuestos Nacionales no brindan garantía de imparcialidad para el contribuyente, por ser quien tiene las funciones de gestión y recaudo de los impuestos.

Sería preciso estudiar cuál sería la organización que más conviene al país, si las comisiones administrativas que existen en Italia, que hacen parte de la Administración, pero son independientes y sus miembros provienen en parte de la misma administración, pero en parte de fuera de ella, o los Tribunales de Impuestos propuestos por la OEA en su proyecto de Código para la América Latina.

Además, un proceso gubernativo de una sola instancia es violatorio de la Convención Americana de Derechos Humanos, al cual adhirió Colombia e incorporó a su legislación permanente por medio de la Ley 16 de 1972 y el Artículo 8o. de la citada Convención que trata de las garantías judiciales, dice:

"Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, **independiente e imparcial,** establecido con anterioridad por la ley y en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral o de cualquier otro carácter.

"Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca legalmente su culpabilidad, a las siguientes garantías mínimas:

a) . . . . . .

g) Derecho a recurrir del fallo ante juez o tribunal superior".

Ya hemos visto cómo los funcionarios de nivel inferior encargados de resolver las diferencias con los contribuyentes no pueden ser independientes ni imparciales, porque jerárquicamente dependen de la persona encargada de las labores de gestión y recaudo de los impuestos. No puede ser la Administración el juez de sus propios actos, ni puede obrar con imparcialidad quien en un posible proceso posterior se va a constituir como parte opositora.

No puede decirse tampoco que la jurisdicción contencioso administrativa, a la cual puede recurrir el contribuyente, sea el recurso previsto por el artículo 8o. de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, porque se trata de un proceso diferente, que no puede considerarse como continuación del proceso gubernativo, al cual no todos los contribuyentes están en posibilidad de acudir. En vigencia de la Ley 167 de 1941, cuando existía el juicio especial de revisión de impuestos ante la jurisdicción contencioso administrativa, podía decirse que éste era continuación del proceso gubernativo, aun cuando esta tesis nunca fue aceptada por el Consejo de Estado. Pero hoy, desaparecido el juicio especial de revisión de impuestos en el nuevo Código Contencioso Administrativo, en donde no existe sino la acción de plena jurisdicción, no puede decirse que los órganos jurisdiccionales garanticen las dos instancias previstas en la Ley 16 de 1972. La garantía de un debido proceso consagrado en la Constitución Nacional no se cumple si en la vía gubernativa no existe un juez independiente e imparcial y si no existe la posibilidad de una segunda instancia ante un juez de superior categoría.

LA INSPECCION DE LA CONTABILIDAD

Por: Bernardo Carreño Varela

Antecedentes

Parece oportuno, porque contribuye a aclarar conceptos y destaca la importancia actual del problema, estudiar su desenvolvimiento histórico.

Hata 1936 la inspección de la contabilidad no se podía ordenar; el Estado debía guardar el canon constitucional que amparaba el secreto de los papeles privados. La Ley 81 de 1931, por vía de excepción, facultaba a la Administración Tributaria para examinar la contabilidad de los contribuyentes "en cuanto esto sea constitucionalmente posible".

En ese año se modificó la constitución; el artículo 37 estableció que:

"Para la tasación de impuestos se podrá exigir la presentación de los libros de contabilidad y demás papeles anexos", porque como dice Francisco de Paula Pérez (Derecho Constitucional Colombiano, Bogotá, 1942, p. 202), ". . . en la fijación de los impuestos tiene el gobierno facultades para exigir que se compruebe la exactitud de los datos suministrados por el contribuyente, y cuando dude de la realidad de los informes, establecer cotejos con los respectivos libros de contabilidad."

En 1945, se adicionó el texto con la posibilidad de exigir la contabilidad "para los casos de intervención del Estado" y se cambió el número del artículo que es hoy el 38 de la carta.

Desde 1936 empezaron a darse atribuciones a los funcionarios de impuestos para examinar la contabilidad de los contribuyentes. Sin embargo, las que existieron hasta 1942 fueron declaradas ilegales en numerosos fallos por el Consejo de Estado, pues habían sido dictadas antes de la reforma de 1936 como reglamentación de una ley de 1935, e incorporadas con simple referencia legal.

En 1942, con facultades extraordinarias concedidas por la Ley 128 de 1941, se autorizó constitucionalmente al Gobierno a exigir libros, se establecieron sanciones a los renuentes o infractores de las normas sobre contabilidad (D. 554 de 1942), y se autorizó al Jefe de Rentas para establecer un procedimiento, lo que este funcionario hizo por medio de la Resolución No. 262 de 1942, que en su artículo 19 estableció la obligación de levantar un acta suscrita por el contribuyente y funcionarios determinados, "de todo estudio que se practique, sea sobre los libros de contabilidad del contribuyente. . .".

Este régimen, que se conservó con variaciones en cuanto a las normas que regían, pero no a la esencia del problema y que fue coetáneo con el de la gestación definitiva del derecho administrativo en Colombia, duró hasta 1961. Y, en el punto que interesa, se caracterizó —como ocurría en otras ramas del derecho, manejadas por otras oficinas—, por la dependencia del régimen probatorio al Código de Procedimiento Civil y por una total diferenciación entre el acta de inspección y el dictamen pericial. La orden de exhibición es, apenas, la facultad del funcionario para que se le muestren los libros para practicar sobre ellos las pruebas de inspección y peritaje. Las escasas jurisprudencia y doctrina que existen sobre el tópico se limitan a eso: a criticar las pruebas independientemente, según las reglas establecidas en el Código de Procedimiento Civil para la apreciación de cada una de ellas.

Resulta interesante cotejar esta situación en materia de impuestos con la que existe en otras ramas del derecho, v.gr., vigilancia de las sociedades y administración de aguas. En ellas se exige la firma de un acta para comprobar la inspección y la presencia de los funcionarios, y luego se rinde un informe por los funcionarios, del cual se corre traslado a los interesados. Esas normas (El D. 2521 de 1950 antes, y el C. de Co. hoy en cuanto a las sociedades, el Decreto 1341 de 1940 hasta 1974 y el Código de Recursos Naturales, ahora, en aguas) son idénticas a las que se idearon por la época para los impuestos y obedecieron, en todos los casos, a una razón administrativa: Comprobar la presencia de los funcionarios en las diligencias (especialmente cuando daban derecho a viáticos). Y a la clara diferenciación que había entre la inspección y el peritaje.

En 1960 se reconoce y reglamenta oficialmente la profesión de la contaduría. Es un hecho importante porque señala el avance de la contabilidad y porque, en virtud de ese reconocimiento, prácticas tales como la auditoría de cuentas en materia tributaria empieza a adquirir mayor categoría y la simple "inspección contable", en virtud de las técnicas que empiezan a reconocerse con valor legal, adquiere —o pretende adquirir— una mayor importancia.

Un año después se reestructura en su totalidad el impuesto sobre la renta, no sólo en la parte sustancial sino en los procedimientos, los cuales se adecúan a la nueva situación por medio del Decreto legislativo 1651, dictado en uso de facultades extraordinarias. En él se conservó la estructura que venía —mejorándola y tecnificándola— y se estableció un régimen procesal para la inspección de la contabilidad.

En cuanto al fondo, es decir, a la naturaleza jurídica de la prueba, se conservó el sistema: El acta de la "inspección contable" se presume cierta (Decreto 1651 de 1961, 92) como consecuencia del principio del Código de Procedimiento Civil, (artículo 730) que establecía, para la época, la calidad de "plena prueba, respecto de los hechos y circunstancias observados" por el funcionario; se da, sin embargo, la

posibilidad de probar en contra. En cuanto a los "conceptos y observaciones", tanto de los funcionarios visitadores, como de los que, por sus superiores, se formulen con base en las actas, son dictámenes periciales, que como tales deben discutirse y controvertirse.

Las inspecciones pueden decretarse de oficio (D 1651/61, a 60; posteriormente, D 1366 de 1967 y sus reglamentos, D 154/68) o a solicitud del contribuyente (D 1651, artículo 89), su trámite y la controversia de los dictámenes están reglados.

Tratadistas como Alejandro Ramírez (El proceso tributario, TEMIS Bogotá 1967) o como Isaac López Freyle (Principios de Derecho Tributario, Lerner, 1960), escasamente cuentan que hay una prueba de "Inspección y Revisión Contables" que describen sumariamente, diferenciando entre la "inspección" y el "peritazgo". (Ramírez, op., cit 259). López transcribe a Ramón Zúñiga quien dice (López, op, cit, p. 564):

"Este medio de prueba que, como el anteriormente estudiado, es real y concreto por versar sobre casos que se pudiere apreciar objetivamente, lo estudiaremos limitándonos a transcribir las normas referentes a él, por cuya claridad y simplicidad no requieren comentarios especiales. . ."

Ambos la estudian asociada al peritazgo y ambos se remiten al Código de Procedimiento Civil, para exigir requisitos, etc.

En 1977, siguiendo un camino que no parece tener fin, se hicieron algunos retoques al régimen procesal de los tributos, y se pretendió delimitar más las funciones del Estado. La Ley 52 modificó los textos y dentro de las funciones que dió a la administración tributaria fijó la que desde 1931 le han dado todas las disposiciones vigentes, la de "ordenar la exhibición y examen de los libros de contabilidad".

Un concepto de la Sala de Consulta del H. Consejo de Estado (Radicación No. 1.387, 2 de Junio de 1980, Magistrado Dr. Jaime Paredes) cuya critica se hará adelante pero que se puede decir, por ahora, que no es muy acertado, afirma que los artículos 89 a 92 del Decreto 1651 están derogados.

Y el desenvolvimiento práctico, que ha llevado a negar casi por completo la controversia de la prueba —como también se verá adelante—, ha puesto sobre el tapete la discusión del tema. Esta advertencia parece pertinente para recalcar que el análisis doctrinario pretende evitar la discusión práctica que tiene su lugar cuando se estudien los procedimientos y el valor de la prueba. Y que la solución que se adopte aquí influirá en la otra; no al contrario.

El Marco constitucional y legal

El artículo 38 de la constitución dice que:

"Para la tasación de impuestos y para los casos de intervención del Estado, podrá exigirse la presentación de los libros de contabilidad y demás papeles anexos".

Ese mandato está desarrollado por los artículos 30, 32 y 37 de la Ley 52 de 1977. El primero de ellos establece que la administración tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el cumplimiento de las normas sustanciales, para lo cual podrá verificar la exactitud de las declaraciones, adelantar investigaciones para establecer hechos generadores de impuestos, no declarados, tomar declaraciones, exigir documentos y en general efectuar diligencias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos.

Cómo se individualizan y se definen los impuestos? Con base en pruebas, como lo señala el artículo 32. Estas pruebas —y aquí hay un principio de importancia para el tema que se estudia— se deben producir según las leyes tributarias o según el Código de Procedimiento Civil, en cuanto las normas de este último sean compatibles con aquéllas.

Finalmente y llegando ya exactamente al tema, el artículo 37 dice:

"La Administración podrá ordenar la exhibición y examen parcial o general de los libros, comprobantes y documentos del contribuyente legalmente obligado a llevar contabilidad para verificar la exactitud de las declaraciones o para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no.

Aquí ya la prueba se limita y enmarca en su contenido y sus finalidades. La constitución dice que podrá exigirse la presentación de la contabilidad y de sus anexos; la ley en desarrollo de la carta señala la finalidad: verificar la exactitud de las declaraciones y establecer la existencia de hechos gravables.

La redacción de los textos —incluyendo el constitucional— es deficiente: para qué se pueden exigir los libros? Qué objeto tiene la verificación de la exactitud de las declaraciones y el establecimiento de hechos gravados? Varios interrogantes más podrían plantearse, y a ellos la lógica tiene que responder que la única interpretación posible es la que da el artículo 30 de la ley 52 en su literal e:

"En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.

Así, pues, la exhibición de la contabilidad del contribuyente no puede exigirse sino para verificar la exactitud de las declaraciones y para comprobar la existencia de hechos gravables a fin de obtener una correcta y oportuna determinación de los impuestos.

La exactitud de las declaraciones, debe verificarse con la contabilidad, o con la realidad? La contestación a este interrogante se encuentra en el artículo 31 de la Ley 52 —cuyo espíritu, con diferente letra ha estado presente siempre en la legislación, pese a su frecuente, casi permanente, olvido— según el cual "El Estado no aspira a que el contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la nación". Es pues la "verdad verdadera" —como se dijo por tanto tiempo en el derecho probatorio— la que se debe buscar a través de las pesquisas y del examen de la contabilidad.

Pero —y es una conclusión forzada— los hechos que se descubran y que beneficien al contribuyente, también se deben exponer y de ellos se deben sacar las conclusiones que la ley permita.

Por último, en relación con este tema: La exhibición de los libros de contabilidad se limita por la ley expresamente a los contribuyentes obligados a llevar contabilidad. En líneas generales los comerciantes y las entidades sin ánimo de lucro (L 50 de 1984, 17). Aquellas personas que no estén obligadas a llevar contabilidad, aunque la lleven, no están obligados a exhibirla, así como tampoco están obligadas a presentar documentos. Salvo, claro, los que la ley exige en casos específicos. Así lo prescriben claramente el literal d del artículo 30 y el artículo 37 de la Ley 52 de 1977.

Hasta aquí, lo relacionado con la inspección ordenada por la Administración con fines investigativos o para probar un hecho concreto. Pero es menester advertir que el contribuyente también puede pedir la prueba; a ello lo autoriza el artículo 89 del D 1651 de 1961. Y si ese no estuviera vigente, el artículo 17 del D 3803 concede el derecho en la etapa de contestación al requerimiento y la Ley 52 de 1977, artículo 60 hace lo propio —aún cuando no de manera expresa— para el recurso de reconsideración.

Desde luego existe una diferencia en la inspección investigativa —que simplemente tiende, como lo dice su nombre, a investigar— y la decretada para probar un hecho; y la que pide el contribuyente siempre será de la segunda especie, que es la prevista por el Código de Procedimiento Civil.

Naturaleza Jurídica del examen de la contabilidad

La cuestión puede plantearse básicamente así: El examen de la contabilidad (que la práctica ha venido denominando con un idiotismo poco satisfactorio y un

tanto galicado, como "Inspección contable") es una prueba en sí misma, con características, procedimientos y valor probatorio propios? O, al contrario, es una acumulación de pruebas, cada una de las cuales tiene sus propias connotaciones?

Para abordar con certidumbre el tema es preciso aclarar que cuando se habla de "prueba", en realidad se está tratando de "los medios de prueba", es decir "los métodos aceptados en cada ley procesal como vehículos de la prueba" (Hernando Devis Echandia, "Compendio de Derecho Procesal" T. II, Bogotá, 1972, P. 86). Ahora bien, el medio de prueba "inspección contable", se puede producir en los procesos tributarios?

Sí, en teoría:

"Existen dos sistemas para la fijación de los medios de prueba; el de prueba libre que deja al juez en libertad para admitir u ordenar los que considere . . . y el de pruebas legales, que señala legislativamente cuales son. Puede existir también un sistema mixto. . ." (Devis, op, cit, p 178).

Pues bien: la Ley 52, como se vió, en su artículo 32 dice que los medios de prueba son los que señalen las leyes tributarias o el Código de Procedimiento Civil; y éste último, en el artículo 175 luego de enumerar los siete medios tradicionales dice que "El Juez practicará las pruebas no previstas en este Código de acuerdo con las disposiciones que regulan medios semejantes, o según su prudente juicio".

Además: El Decreto 1651 de 1961, habla expresamente de "Inspección contable". Pero: Qué es una inspección contable? Qué eficacia jurídica (o valor probatorio) tiene? Cómo debe usarse para que sea leal y veráz? Como se controvierte? Cómo, cuándo y dónde se produce? Cómo se expurgan los vicios que pueda tener? Cómo se evalúa?

Para entender qué es una "inspección contable" habrá necesidad de acudir a los principios y definiciones de la ciencia de la contabilidad (C.C. artículo 29), pues esa inspección no es, en el fondo, otra cosa que una auditoría para efectos tributarios, difiere, empero, en un aspecto esencial: la auditoría es un examen por muestreo general, que tiene como "objetivo de un examen ordinario de los estados financieros. . . la expresión de una opinión "sobre la razonabilidad con la que presentan la situación financiera. . ."

(Declaraciones sobre normas de auditoria, American Institute of Certified Public Accountants, México, 1978, SAS, No. 1 pág. 1o.).

Es decir: es un examen no detallado en el cual ". . . el criterio que se impone, es que el "accountant' no certifica la veracidad del Balance y cuenta de pérdidas y

ganancias sino que se limita a expresar su opinión sobre la manera que (sic) han sido establecidas las cuentas" ("La censura de cuentas, Ramón, Poch, Barcelona, 1978, página 52).

En tanto que en virtud del principio de la certidumbre, la revisión fiscal debe ser exacta, comprobada, detallada.

Dicho en otros términos: mientras la auditoría común examina el detalle solo por muestreo, para comprobar la aplicación de un procedimiento, la auditoría tributaria debe llegar al detalle, pues en tanto que la primera tiende a establecer que hay sistemas de contabilidad y control adecuados y que, en términos generales, se cumplen, la segunda establece hechos y datos totalmente exactos.

Obviamente las técnicas y los sistemas en uno y otro tipo son similares; pero difieren en intensidad y objetivos. Desde luego, ya se están elaborando métodos de auditoría fiscal; pero —al menos en Colombia— son demasiado embrionarios aún para que puedan adoptarse "en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte", en desarrollo del artículo 29 del C.C. Fuera de eso: Definir el mecanismo legal para la auditoría tributaria resulta en extremo difícil; prueba de ello son las árduas discusiones que suscitó la interesante ponencia presentada por el doctor L. Enrique Manosalva a las Terceras Jornadas Colombianas de Derecho Tributario (cfr, Memoria I. C. de DT, Bogotá, 1979). Sobre el punto, además, el autor de este artículo, en ponencia presentada ante las Quintas Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, dijo:

"En resumen pues, los principios de contabilidad generalmente aceptados y las técnicas de revisoría de cuentas no parecen ser otra cosa que referencias doctrinarias a las cuales la ley ha dado una connotación especial" (Memorias, ICdDT, 1981, Bogotá, p. 209).

No puede decirse, en consecuencia, que haya una "inspección contable" en la ciencia de la contabilidad.

El uso tampoco da base para establecer una prueba específica; atrás se reseñó cómo la práctica administrativa, la jurisprudencia y la doctrina han dicho que la inspección y el dictamen en materia tributaria deben tratarse con las normas que sobre inspección judicial y peritazgo, respectivamente, regulan la materia en el código procesal.

Por último: a pesar de que el Decreto 1651 de 1961 habla de "Inspección contable", habla también de "inspecciones oculares" y no regula la materia. Su vigencia, además, se ha puesto en duda por el Honorable Consejo de Estado.

En resumen: la prueba de "inspección contable" no existe en el derecho colombiano.

Entonces hay una acumulación de pruebas: Exhibición, inspección, peritaje? En la ponencia citada atrás, el autor lo sostuvo así. Hoy no podría adoptar la misma posición: El análisis de la situación real y su confrontación con los textos legales lo lleven a concluir que se está formando una prueba nueva, que en virtud del artículo 175 del C. de P.C. debe practicarse "de acuerdo con las disposiciones que regulen medios semejantes", pues el "prudente juicio" del Juez de que habla el texto sólo tiene cabida cuando no hay pruebas similares.

La acumulación de pruebas en una sola no puede darse sino por mandato legal, inclusive cuando la hay en el hecho como exhibición, inspección y peritazgo, el código ordena que cada una se trate independientemente, con las normas propias de cada prueba (C. de P.C., 237, 245 y 287), su práctica simultánea es otra cosa.

Lo que confunde aquí es que quien practica la inspección sea también perito. Y que el objeto de la prueba no sea específico, sino investigativo.

En estas condiciones, es preciso seccionar la prueba para aplicar a cada parte las normas que regulan medios semejantes, a la orden de mostrar los libros, las de exhibición, a la inspección propiamente dicha, las de inspección, y al dictamen las del peritazgo.

Una reciente doctrina del Consejo de Estado se acerca bastante al tema (sentencia, abril 12/85 Consejero Dr. Enrique Low. Radicación 10.949)..

"Por otra parte, en cuanto a las calidades profesionales que el demandante afirma que la ley exige al funcionario que practicó la diligencia, cabe aclarar que la diligencia practicada fue una inspección ocular no una prueba pericial y que fue llevada a cabo por un funcionario público investido del poder legal para efectuarla, porque nada en contrario se ha demostrado dentro del proceso".

". . . Acoge la sala los puntos de vista de la señora fiscal y del Tribunal.

"1. Es cierto que la Ley 45 de 1960 en su artículo 8o. exige la calidad de contador público titulado o autorizado a quien rinda dictamen en materia técnico contable. Esa norma no es sin embargo aplicable al caso de autos por cuatro potísimas razones: a) Porque existen normas especiales (las orgánicas de la Dirección General de Impuestos Nacionales) que otorgan a funcionarios administrativos la función de practicar revisiones de libros y dictaminar sobre su contenido, b) Porque en el asunto de autos no se trata de un dictamen pericial sino de una inspección ocular, c) Porque el artículo 8o. de la Ley 145 de 1960 se refiere a algunos casos en que para

ciertos actos de comercio se exige la autorización del revisor fiscal o de un contador público y no a la verificación directa de los hechos a cargo de un funcionario. d) Porque finalmente, el hecho invocado por el demandante no está constituído como causal de nulidad en forma expresa y las nulidades son de interpretación restrictiva. Por estas razones y las que dan tanto la señora Fiscal como el a-quo, el primer cargo de la demanda deberá rechazarse".

La sentencia que falla sobre la solicitud de nulidad procesal no puede acogerse en su totalidad, por varios aspectos. Pero lo importante aquí es que resalta la diferencia entre la simple inspección y el peritaje; y afirma que para la inspección no se requiere ser contador: totalmente cierto.

Las fallas que se notan en el razonamiento del Honorable Consejo, resultan obvias: Hay una contradicción y una contraevidencia palmaria. En efecto, dice que los funcionarios tienen facultad para dictaminar, pero que no dictaminaron.

Ignorando lo que esté acreditado en el proceso, puede afirmarse que siempre —O en muy alto porcentaje de casos— los funcionarios que practican la inspección, sí dictaminan, y ese dictamen convierte el acta en peritaje. Ahí la contraevidencia y la contradicción.

Pero, además, el Decreto 74 de 1976, artículo 19, habla solo de "realizar visitas de investigación" (de paso: con fines no contemplados en la Ley 52/77), en los textos relacionados con el auditaje, tanto interno como externo, nunca habla de facultad para dictaminar y por si fuera poco, el decreto fue dictado en uso de facultades de numeral 21 del artículo 120 de la Constitución, y de las extraordinarias que confirió la Ley 28 de 1976. El texto constitucional habla de crear y suprimir empleos, la ley (a 1, literal a), faculta al gobierno para "modificar la estructura de los ministerios y departamentos administrativos suprimiendo cargos y redistribuyendo funciones".

Como se ve, se permite distribuir funciones ya existentes, no crear nuevas, ni modificar las calidades que se requieran para cumplir una función. La función de dictaminar en contabilidad, según el No. 4 del artículo 8 de la Ley 145 de 1960, está reservada por la ley a los contadores públicos, ahí la sentencia limita, sin razón legal alguna, la norma últimamente citada cuando le fija alcances únicamente comerciales. En efecto, el texto no distingue: exige la calidad de Contador Público a quienes intervienen como peritos en diligencias sobre exhibición de libros, sin distingo alguno.

En síntesis: mientras no haya norma que regule la "inspección contable", ésta deberá guiarse en primer lugar por las normas tributarias, bien escasas en este punto, y luego por el Código de Procedimiento civil, en cuya aplicación, la orden de exhibi-

ción —nunca está contenida en los famosos "autos comisorios" de que habla el D. 74 de 1976— debe compaginarse con las normas procesales tributarias, que las hay, la inspección debe hacerse por funcionarios competentes —en todos los sentidos de la palabra, sería de desear— siguiendo las normas que sobre ellas trae el Código, y el dictamen debe atenerse a las normas sobre el peritaje, incluyendo la calidad de los peritos. Sobre este último punto debe hacerse énfasis en que no se trata solamente de un requisito legal, sino de una necesidad, así como nadie llamaría un "Tegua" (perdón por el idiotismo) para una operación quirúrgica, pudiendo llamar un médico, por qué llamar a un "tegua" pudiendo llamar a un contador para una operación contable?

Dos excepciones importantes al régimen general: el funcionario que practica la inspección puede ser el mismo perito, en cuyo caso es preciso un gran cuidado para diferenciar entre el acta —cuestiones de hecho— y el dictamen —cuestiones conceptuales—. Y el funcionario puede ser dependiente de la Administración porque no hay "partes" (ambos, administración y contribuyente por lo menos en Teoría buscan la aplicación de la ley, no el interés particular), por otro lado, si la administración tiene la facultad constitucional de examinar los libros, sólo puede hacerlo por medio de sus empleados, eso sí: los funcionarios deben ser contadores.

Resta advertir algo que es obvio después de este análisis: urge una reglamentación legal sobre este medio de prueba.

La Controversia de la Prueba

La prueba comienza con la orden de exhibición. En el Código de Procedimiento Civil la oposición o renuencia a la exhibición tienen como consecuencia el considerar como ciertos los hechos alegados por quien pidió la prueba. En Derecho Tributario el principio es el mismo, pero obviamente solo se refiere a las inspecciones decretadas unilateralmente, y como no se sabe qué errores pueda tener el contribuyente, la sanción pecuniaria (una multa del 2% de los ingresos netos anuales o del 1% del patrimonio líquido, con un mínimo D 3803 de 1982, a 56), y el desconocimiento de "los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos salvo que el contribuyente los acredite plenamente". La multa no amerita comentario. El desconocimiento —al parecer justificado por cuanto a muchos contribuyentes les resultaba mejor pagar la multa que exhibir los libros— parece exagerado, además: con qué guardan correspondencia los rechazos?

En el evento de que la prueba se decrete en forma que, según el contribuyente viole la ley —puede pedir corrección del auto que la ordena— sin que ello entrañe negativa a mostrar los libros; por ejemplo: "Los autos comisorios" suelen ordenar la inspección sin ordenar previamente la exhibición. El contribuyente puede pedir la corrección, y esto no es rechazar la orden ni negarse a exhibir los libros.

Los libros deben examinarse —exhibición, inspección y peritaje— en las oficinas del contribuyente. La inspección según el Código de Procedimiento es el examen de los libros, dejando clara constancia de las cuestiones de hecho, se debe elaborar un acta en la cual se describan las cosas encontradas, sin dar conceptos. La prueba se controvierte al elaborar el acta, cuando se pueden dejar todas las constancias que se quiera; habiéndose acabado el sistema de tarifa legal obligatoria, el fallador puede apreciar el conjunto. La "inspección contable se practica por quien hace a la vez de perito y hay un lindero sumamente difícil de establecer, entre lo que es la descripción y lo que es concepto, lo cual crea una situación difícil que fue sorteada con inteligencia —fruto de experiencia— por el Decreto 1651 de 1961, que ordenó dar traslado del acta, que es a la vez peritazgo, permitiendo así demostrar que aún en las apreciaciones de los hechos, el funcionario se puede equivocar.

El Consejo de Estado, en un concepto emitido por la Sala de Consulta y Servicio Civil (Rad. 1387, Consejero Dr. Jaime Paredes Tamayo, Junio 2/80) dijo que el artículo 91 del Decreto 1651 está derogado, porque:

"Además los artículos 91 y 92 cuya vigencia se cuestiona pertenecen o hacen parte del Título IV del Decreto Ley 1651, título en el cual se prescriben los diferentes medios de prueba y su régimen en materia tributaria. En relación con este aspecto la Sala hace la siguiente consideración específica:

"La ley posterior, que es la 52 de 1977 tiene el alcance suficiente y necesario que permite entender o apreciar sustituido el régimen del Decreto 1651 de 1961 en cuanto al punto de inspección ocular se refiere, vale decir que hoy el régimen aplicable parte de la iniciativa oficiosa de la Administración, presupone el requerimiento especial al contribuyente y brinda a éste un plazo hasta de tres meses para objetar la exhibición y examen practicado por la Administración sobre sus libros o documentos, presentar pruebas, solicitar las que se requieran y cumplir requisitos formales omitidos. En consecuencia, se entiende que el artículo 91 del Decreto 1651 de 1961 quedó tácitamente derogado.

El concepto no resiste el más mínimo análisis; supone que la inspección decretada por la Administración sustituye en la Ley 52 la que podían pedir los contribuyentes y que por eso y por el plazo para contestar el requerimiento especial, se varió el procedimiento. La realidad es que el origen de la prueba siempre (desde 1942, al menos) fue doble: la pueden pedir los contribuyentes o se puede ordenar por la Administración, la Ley 52 de 1977 no cambió sino —y muy poco— la redacción, en cuanto a la facultad del gobierno, pero no dijo nada en cuanto a la prueba pedida por el contribuyente ni en cuanto a la manera de practicarla, que en ambos casos es la misma.

Deducir de un pequeño cambio de redacción en la norma sobre la facultad de la Administración la variación del trámite es un despropósito.

Por otro lado: la declaración se presume auténtica; si la administración pretende desvirtuarla debe hacerlo con pruebas. Resulta irrito el traslado y discusión de la inspección después de que se han formulado cargos en el requerimiento.

Sería lo mismo que llamar a juicio a un reo con base en indicios sin comprobar.

La crítica legislativa enseña, pues, que pese al concepto del Honorable Consejo, el artículo 91 del Decreto 1651 de 1961 está vigente y que es, además, conveniente. Practicada la visita, discutidos sus resultados, el Estado le dice al contribuyente cuáles cargos formula y el contribuyente, entonces, comienza su defensa; lo único que podría corregirse es el termino del traslado, que aparece largo.

La forma de controvertir el peritaje quedó analizada. Restaría advertir que los funcionarios que practican la inspección deberían estar facultados para practicar pruebas anexas: autenticar copias, tomar declaraciones, etc.

Conclusiones

Lo que se ha expuesto permite concluir:

- La práctica ha creado una prueba nueva, la "inspección contable" cuya regulación legal es imperiosa. Mientras no exista, las diferentes partes que la componen deben regirse, en lo pertinente, por el Código de Procedimiento Civil.
- Las inspecciones se pueden decretar a solicitud del interesado en cuyo caso deben ser precisas —o de oficio— en cuyo caso pueden ser investigativas.
- Sólo se puede exigir la presentación de libros de contabilidad a las personas obligadas a llevarlos.
- La exhibición y el examen de la contabilidad sólo pueden tener como fin verificar la exactitud de las declaraciones y comprobar la existencia de hechos gravables y ajustar los impuestos, como consecuencia de posibles inexactitudes o comprobación de hechos gravables.
- El auto que ordena la exhibición y la inspección es impugnable; su impugnación no significa negativa a mostrar la contabilidad y por lo tanto no ocasiona sanción.
- La inspección se puede practicar por quien no sea contador. Pero los dictámenes sobre la contabilidad no se pueden emitir sino por contador público.
- El artículo 91 del Decreto 1651 de 1961 está vigente.
- Es urgente la reglamentación legal integral del medio de prueba denominado "inspección contable".

DOCUMENTOS

Bogotá, D.E., Septiembre 19 de 1984

Doctora
Alba Lucía Orozco de Triana
Dirección General de Impuestos Nacionales
E. S. D.

Ref.: PETICION EN INTERES GENERAL sobre aplicación de saldos a favor en Impuesto Ventas.

El suscrito JAIME ABELLA ZARATE con cédula de ciudadanía No. 22.189, abogado con T.P. No. 2024, con oficina 703 en la calle 16 No. 9-64 de Bogotá, D.E., obrando como particular y además como actual presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario, en uso del derecho de petición en interés general regulado por el Capítulo II del Título 1o. del Libro 1o. del Código Contencioso Administrativo con todo respeto SOLICITO:

1. Que se impartan instrucciones a los funcionarios de las Administraciones de Impuestos Nacionales y en especial de la División de Auditoría Interna de Impo-Ventas a fin de que se abstengan de hacer producir efectos a las comunicaciones enviadas a los contribuyentes que incluyeron saldos a favor por periodos anteriores en el certificado bimestral correspondiente al período abril-mayo-junio/84, como la que se incluye en fotocopia simple dirigida por el Jefe de Grupo de Impo-Ventas de la Administración de Impuestos Nacionales de Bogotá a varios contribuyentes.

2. Que igualmente se abstenga de imponer los efectos jurídicos anunciados en la misma carta general con base en el anexo "módulo de solicitud".

3. Que por tanto, en la cuenta corriente que les lleva la Administración compute dichos saldos también a quienes no presentaron o presenten después del plazo que les señaló el llamado "módulo de solicitud".

Las RAZONES de las anteriores solicitudes son las siguientes:

1. La Administración se apoya en el Artículo 34 del Decreto Reglamentario 1813 expedido el 23 de Julio de 1984 pero cuya vigencia u obligatoriedad para los contribuyentes tan solo comenzó el día 23 de agosto, fecha del Diario Oficial No. 36728 donde se le publicó, de conformidad con lo dispuesto por el Artículo 43 del Código Contencioso Administrativo.

   Sobre este particular el Instituto Colombiano de Derecho Tributario ya se había dirigido al señor Ministro de Hacienda en carta en la cual advirtió precisa-

mente de las dificultades para los contribuyentes a quienes se le pretende constreñir a obligaciones mediante decretos no publicados.

Habiendo vencido el 31 de Julio el plazo legal para presentar el certificado bimestral por el período a que se refiere la mencionada carta, o sea antes de la promulgación del citado decreto, no pueden aplicársele sus disposiciones. (Sentencia del Consejo de Estado de Enero 23 de 1983).

2. Los responsables además han podido basarse, con todo derecho, en lo dispuesto por los Artículos 23 y 27 del Decreto Extraodinario 3541 de 1983, que tienen jerarquía de ley, el primero de los cuales habla precisamente sobre el saldo a favor por el respectivo período bimestral y **en su caso**, o sea cuando este exista, sobre **"los saldos a favor de períodos anteriores"**, para ordenar que en TODOS los casos se computen. Y el Artículo 27 que manda que los saldos a favor de los responsables que se originen en un exceso de impuestos descontables sobre el impuesto generado por las operaciones gravadas, también en TODOS los casos **deberán imputarse al impuesto correspondiente al siguiente período fiscal.**

3. En el párrafo 5o. de la carta mencionada se propone al responsable la alternativa de diligenciar un nuevo certificado con variación del saldo del que presentó sin error alguno y dentro de los términos legales, lo que implica una presión indebida hacia él y al contador o revisor fiscal para que varie los HECHOS reflejados ya en su certificado, lo que implicaría colocarlos en situación de inexactitud con todas sus consecuencias, inclusive de carácter penal, o, por lo menos, inducirlos a presentar lo que la ley no exige.

4 No se comprende bien con base en qué facultades legales se ha producido esta comunicación puesto que no se trata evidentemente de las de investigación a que se refiere el Artículo 30 de la Ley 52 de 1977 y el Artículo 48 del Decreto 3803 de 1982, ni de las que se derivan del Capítulo III del mismo decreto relativos a la determinación del tributo, todas las cuales se basan desde luego en la crítica de las declaraciones tributarias y mediante el proceso del requerimiento especial dentro de todo lo cual no se puede catalogar la comunicación en referencia.

5. Menos aún se entiende ni se precisa al señalamiento de plazo para dar respuesta, hasta el día 17 de septiembre.

Por lo anteriormente expuesto considero que los actos de envío de la citada carta circular para un buen número de responsables junto con el llamado "módulo de solicitud", son abiertamente contrarios a las disposiciones legales

mencionadas y en consecuencia, no debe permitir esa superioridad que produzca los efectos jurídicos contemplados a quienes los hubieren incumplido.

Acompaño como anexos fotocopias simples de los ejemplares de la carta y del módulo a los cuales se refiere esta atenta petición.

(Fdo.) Jaime Abella Zárate, Presidente.

Bogotá, D.E., noviembre 20 de 1984

Doctores
José Name Terán
Presidente del H. Senado de la República
Daniel Mazuera Gómez
Presidente de la H. Cámara de Representantes
Honorables Miembros de las Comisiones Terceras
La Ciudad.

Ref.: PROYECTO DE LEY No. 30 (Financiamiento del presupuesto público) Artículo 10.

Honorables Senadores y Representantes:

Hemos considerado necesario llamar de nuevo vuestra atención para insistir en nuestro punto de vista sobre la gravedad que para la vida jurídica del país y para los contribuyentes representa el artículo 10 del Proyecto de Ley No. 30.

Trata dicho artículo de establecer un nuevo sistema para determinar la RENTA PRESUNTIVA de los contribuyentes, mediante índices de rentabilidad por sectores de actividad económica, en los siguientes términos:

"Artículo 10. Cuando la relación entre la renta líquida y los ingresos brutos del contribuyente sea inferior en más de un treinta por ciento (30%) a la relación promedio de su sector de actividad, la administración podrá determinar al contribuyente una renta líquida equivalente al setenta por ciento (70%) de dicha relación promedio o de la relación que se obtenga de informes especiales de investigación del contribuyente. En este evento la contabilidad constituye un simple indicio".

No obstante las razones aducidas en la ponencia para primer debate en la cual se solicita la aprobación de este artículo, consideramos más poderosas las que conducirían a su desaprobación, dentro de las cuales destacamos las siguientes:

1a. Vaguedad que conduce a la arbitrariedad. Los mismos argumentos que sirvieron para sustentar la no aprobación de los artículos 13 y 14 del Proyecto inicial, son perfectamente aplicables al artículo 10. En efecto, la llamada "relación promedio de su sector de actividad" es un término de infinita variabilidad que depende de quién, en donde, cuándo y cómo se reunan los datos estadísticos necesarios para obtener el "promedio" y el criterio con el cual se divida en sectores la actividad económica nacional.

No se sabe si tal operación debería hacerla el organismo estatal indicado para ello como es el DANE o el propio Ministerio de Hacienda. No se sabe si los gremios económicos o los ciudadanos tendrían oportunidad de contradecir o intervenir en el examen y conclusiones de las estadísticas. En fín, el contribuyente caería en "los riesgos de una determinación manifiestamente unilateral" o establecería en favor de la Administración un "alto grado de discrecionalidad" que la facultaría para establecer los índices o promedios de rentabilidad.

2a. Es un método nuevo. Aunque se califique de sistema intermedio lo cierto es que constituye una base o método adicional a los ya existentes para presumir la renta, pero no está dicho cual se aplicaría de preferencia.

3a. Es un método inflexible, en el sentido de que tal como está redactado el artículo no admite la más mínima excepción, ni siquiera las generales de caso fortuito, fuerza mayor, fenómenos regionales o las particulares que consagra la ley vigente respecto a la presunción de rendimiento sobre el patrimonio o los ingresos en el artículo 15 de la Ley 9a. de 1983.

4a. Limita o anula la defensa del contribuyente. No se ve por ninguna parte la forma como podría el contribuyente contradecir o probar su situación frente al "promedio de su sector", ni los medios adecuados puesto que aún la contabilidad debidamente llevada sería un simple indicio imposible de complementar con otros y los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, carecerían aún de este débil indicio.

El instituto que presido continúa considerando, como lo expuso en comunicación al Parlamento el 14 de septiembre, que este artículo encierra disposiciones equivocadas desde el punto de vista constitucional puesto que a cambio de los principios claros, impersonales y generales que caracterizan a la ley tributaria, la determinación del impuesto dependería de unos resultados estadísticos producidos por un computador alimentado por funcionarios administrativos, no exentos de error, capricho o arbitrariedad. Equivocadas también desde el punto de vista probatorio pues lo que es medio indirecto y supletorio como la estadística, se vuelve prueba

directa y principal y, por el contrario, la contabilidad que como prueba documental es directa, pierde su valor y utilidad.

Por las razones anteriores en forma respetuosa solicitamos vuestra reconsideración sobre el citado artículo 10, a fin de que sea suprimido de la ley, no sin aclarar antes que compartimos el sentir del H. Senador Marín Bernal en cuanto a que no todos los correctivos para atacar el mal de la evasión tributaria son adecuados.

INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO

(Fdo.) Jaime Abella Zárate, Presidente.

Bogotá, D.E., 30 de Enero de 1985

Doctor
Roberto Junguito Bonnet
Ministro de Hacienda y Crédito Público
Doctora
Alba Lucía Orozco de Triana
Directora General de Impuestos Nacionales
Ciudad.

Ref.: REGLAMENTACION DE LA LEY 50 DE 1984

En nombre del Instituto Colombiano de Derecho Tributario me permito transmitir algunas inquietudes que han surgido en el estudio de la Ley 50 de 1984 y el planteamiento de algunas sugerencias que eventualmente pudieran tenerse en cuenta al reglamentar la ley por parte del Gobierno Nacional.

No sobra recordar a ustedes que esta entidad toma esta iniciativa dentro de sus objetivos estatutarios, con pleno desinterés y animada por un elemental sentido de colaboración.

1. BONOS DE FINANCIAMIENTO PRESUPUESTAL

Artículo 1o. a 4o.

a) Se debe aclarar que mientras no exista una liquidación oficial en firme, de revisión o de corrección aritmética, la base para calcular el 20% de la suscripción de Bonos, está constituida por el impuesto a cargo determinado en la liquidación privada por el año gravable de 1984 en el caso de las personas jurídicas y sociedades de hecho y en la liquidación privada por el año 1983 para los demás contribuyentes obligados.

b) En caso de que haya lugar a inversión adicional por ajustes de la liquidación privada, el plazo puede ser el mismo que existe para cancelar el mayor valor del impuesto, pero debe aclararse que la mayor inversión debe hacerse sin sanciones ni intereses, puesto que la base legal para la inversión inicial fue el impuesto indicado en la liquidación privada (de 1983 o de 1984, según la naturaleza de los contribuyentes obligados).

c) Para que sea efectiva la exención de impuestos sobre los bonos, el literal e) del Artículo 2o. debe aclararse en el sentido de que la utilización de los bonos en pago de impuestos hecha por el adquirente primario, no les quita la calidad de exentos pues aunque salgan de su poder, les está dando precisamente el destino buscado por la ley.

d) El sentido de las expresiones estar "exentos de todo tipo de impuesto" y no ser deducibles las pérdidas sufridas en su enajenación, a nuestro entender, indican claramente la intención de la ley de que los bonos y su rendimiento, además de ser libres de toda clase de impuestos, son neutros frente a los gravámenes de renta y complementarios, lo cual justifica hacer las siguientes precisiones reglamentarias:

   I. Que están libres del impuesto complementario de patrimonio y excluidos de la base patrimonial para calcular la renta presuntiva.

   II. Que la ganancia realizada por el adquirente primario por venta o maduración del bono, está libre de impuesto de renta o de ganancia ocacional.

   III. Que la pérdida sufrida en la enajenación, no podrá computarse ni como deducción, ni podrá compensar ganancias ocasionales.

   IV. Que no les es aplicable ningún sistema de retención en la fuente.

e) Conviene precisar que la sanción contemplada en el Artículo 4o. está constituida, en primer lugar, por los intereses moratorios y, en segundo lugar, por el 10% por cada mes o fracción del valor que ha debido invertir, sin que exceda del 50%. De manera adicional o independiente, subsiste la obligación de hacer la inversión que le corresponda en Bonos y éstos, una vez suscritos y cancelada la sanción, deben entregársele al contribuyente.

f) Sería conveniente precisar que el adjudicatario de bonos en la liquidación de sociedades o sucesiones, conservará los mismos derechos que hubiere tenido su causante.

2. AMNISTIA DE INVENTARIOS

Artículo 6o.

Consideramos que el resultado fiscal de cualquier amnistía depende primordialmente de la seguridad de la ley unida a una claridad en su reglamentación, de manera que otorguen confianza a los contribuyentes y a la vez eviten las controversias perjudiciales.

La experiencia obtenida en anteriores amnistías concretas en las normas o instrucciones contables prescritas por la Superintendencia de Sociedades, a nuestro entender, dió buenos resultados que convendría aprovechar.

Uno de los aspectos más importantes para aclarar, en nuestra opinión, es la forma como los inventarios de 1983 pueden incorporarse a la declaración de 1984, teniendo en cuenta que pudieron utilizarse total o parcialmente en este último ejercicio.

Por otra parte, es deseable precisar las consecuencias tanto para los contribuyentes como para los contadores, cuando en el futuro resulte inaceptable la amnistía por incumplimiento de las condiciones exigidas por la ley que solamente se conocerán en las declaraciones por 1985.

3. RETENCION EN LA FUENTE

Artículo 16

Si el nuevo concepto que introduce este Artículo de "ingreso tributario" ha de servir para implantar la retención en la fuente a ingresos como los constitutivos de ganancia ocasional por enajenación de activos, debe respetarse al contribuyente la posibilidad de exoneración por reinversión o recapitalización que autoriza la ley.

Confiamos en que estas anotaciones sean de utilidad.

Atentamente,

INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO

(Fdo.) Jaime Abella Zárate, Presidente.

Bogotá, D.E., 15 de Abril de 1985

Señor
Subdirector Jurídico
Dirección General de Impuestos Nacionales
E. S. D.

Ref.: DECLARACION DE RENTA DE SOCIEDADES SIN NEGOCIOS DE CARACTER PERMANENTE EN EL PAIS.

Estimado Doctor:

Me permito transcribirle la proposición aprobada por el Consejo Directivo del Instituto en su sesión del día 15 de Abril de 1985.

"PETICION EN INTERES GENERAL

Al concurrir a presentar la declaración de renta y patrimonio de 1984 correspondiente a sociedades constituidas de acuerdo con la ley extranjera y con domicilio principal en el exterior, que sólo poseen en Colombia acciones en sociedades anónimas, los funcionarios se han negado a recibirla aduciendo que tiene que estar firmada por Contador Público.

Como de acuerdo con el Artículo 474 del Código de Comercio, por no tener esas sociedades negocios de carácter permanente en Colombia, no están obligadas a llevar libros de contabilidad, al no llevarlos no es posible, por sustracción de materia, certificar que los datos declarados han sido registrados en libros, ni a la administración tributaria exigir que la declaración esté firmada por contador.

Consideramos de interés general que se impartan instrucciones a dichos funcionarios para que en los casos descritos, radiquen la declaración sin dicha firma; y, en general, que tengan en cuenta lo que ordena el Decreto Extraordinario 001 de 1984 en su Artículo 27, primer inciso, así:

> "Cuando una norma imponga a una persona el deber de presentar una solicitud, una declaración tributaria o de otra clase o una liquidación privada (...), las autoridades no podrán impedirlo ni negarse a recibir el escrito con el que se pretenda cumplir el deber. Ello no obsta para que se adviertan al interesado las faltas en que incurre, o las que aparentemente tiene su escrito".

Con toda atención,

(Fdo.) Alvaro Leyva Zambrano, Secretario Ejecutivo.

Bogotá, D.E., 25 de Abril de 1985

Doctor
Alvaro Leyva Zambrano
Secretario Ejecutivo
Instituto Colombiano de Derecho Tributario
Calle 16 No. 9-64 Of. 703
Bogotá.

Ref.: Su solicitud de Abril 15 de 1985 respecto Declaración de Renta de Sociedades sin negocios de carácter permanente en el país.

Estimado Doctor:

De conformidad con la solidaridad de la referencia este despacho ha considerado que ciertamente como lo explicaba en su comunicación se hacía necesario una aclaración respecto de las sociedades extranjeras sin negocios permanentes en el país en cuanto a la obligación de presentar la declaración tributaria firmada por revisor fiscal.

Adjunto a la presente una copia de la aclaración que al respecto se ha enviado a todas las Administraciones de Impuestos Nacionales.

Esta Subdirección agradece la ayuda que para detectar estos puntos en los procedimientos y normas tributarias presta el Instituto a la Dirección de Impuestos Nacionales.

Me es grato suscribirme de usted,

Cordialmente,

(Fdo.) Jaime Duque Arbeláez, Subdirector Jurídico, Dirección General de Impuestos Nacionales.

Anexo: Lo anunciado.

Bogotá, D.E., 23 de Abril de 1985

Señores
Administradores de Impuestos Nacionales
Jefes de División de Auditoría y Documentación
Jefes de Sección de Secretaria y Correspondencia
Presente

Ref.: Aplicación orden Administrativa. "Para recepción, contabilización, registro de cuenta corriente y procesamiento declaraciones de renta y ventas año de 1985".

En atención a consultas formuladas por algunos contribuyentes sobre el requisito de la firma del revisor fiscal en la declaración de renta de sociedades extranjeras, con domicilio en el exterior y que solo poseen en Colombia acciones en sociedades anónimas o asimiladas, o aportes en sociedades limitadas o asimiladas, este Despacho se permite hacer la siguiente aclaración para que sea tenida en cuenta en el proceso de recepción de tales declaraciones:

El Artículo 12 del Decreto 3410 de 1983, establece la obligación para los contribuyentes que deben llevar libros de contabilidad de presentar la declaración tributaria firmada por el revisor fiscal cuando de acuerdo con el Co. Co. y demás normas vigentes sobre la materia estén obligados a tenerlo.

De acuerdo a los Artículos 470 y siguientes del Co. Co. las sociedades extranjeras con actividades permanentes en el país están obligadas entre otras cosas, a constituir sucursal con domicilio en el territorio nacional, en cuyo caso si están obligadas a designar un revisor fiscal y a llevar libros de contabilidad registrados en la Cámara de Comercio de su domicilio con sujeción a las leyes del país, evento en el cual deberán cumplir con la exigencia del Artículo 12 del Decreto 3410 de 1983, consignado en el punto 5.17 de la instrucción de la referencia.

Cuando las sociedades extranjeras solo posean acciones o aportes en Colombia, por este solo hecho no ejercen actividades permanentes en el país, de acuerdo con lo dispuesto por el Artículo 474 del Co. Co., y, por ende no están obligadas a constituir sucursal con domicilio en el territorio colombiano, ni a llevar libros de contabilidad, como tampoco a designar revisor fiscal.

En consecuencia, en este último caso para recepcionar la declaración de renta de dichas sociedades (sin domicilio en el país), no deberá exigirse la firma del revisor fiscal como requisito previo.

En este sentido se aclara el punto 5.17 de la instrucción sobre recepción de declaraciones de renta por el año gravable de 1984, aclaración que debe ser tenida en cuenta por los funcionarios encargados de tal recepción.

Atentamente,

(Fdo.) Jaime Duque Arbeláez, Subdirector Jurídico. DGIN.

LEGISLACION

LEYES

LEY NUMERO 50 DE 27 DE DICIEMBRE DE 1984

"Por la cual se dictan normas para proveer al financiamiento del Presupuesto Público, al fortalecimiento de los fiscos municipales, se conceden unas facultades, se hace una cesión y se dictan otras disposiciones".

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

CAPITULO I

DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DEL ORDEN NACIONAL

ARTICULO 1o. Autorízase al gobierno nacional para emitir, colocar y mantener en circulación bonos de deuda pública interna hasta por una cuantía de cuarenta mil millones de pesos ($40.000.000.000.00), denominados Bonos de Financiamiento Presupuestal.

Las personas jurídicas y sociedades de hecho que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta, deberán efectuar una inversión forzosa en Bonos de Financiamiento Presupuestal durante el año 1985, la cual será equivalente al veinte por ciento (20%) del total del impuesto de renta y complementarios a cargo del contribuyente por el año gravable 1984.

Los demás contribuyentes del impuesto sobre la renta, con una renta gravable superior a dos millones de pesos ($2.000.000.00) para el año gravable de 1983, deberán efectuar una inversión forzosa en Bonos de Financiamiento Presupuestal durante el año de 1985, la cual será equivalente al veinte por ciento (20%) del total del impuesto de renta y complementarios a cargo del contribuyente para dicho año de 1983.

PARAGRAFO. Entiéndese por impuesto de renta y complementarios a cargo del contribuyente, el que resulte de aplicar las tarifas vigentes a las bases gravables del impuesto sobre la renta y complementarios y del valor así obtenido restar los descuentos tributarios, pero sin descontar las retenciones en la fuente, anticipos y saldos a favor de períodos anteriores.

ARTICULO 2o. Los Bonos de Financiamiento Presupuestal tendrán las siguientes características:

a) Serán títulos a la orden, denominados en moneda nacional.

b) Se emitirán con un plazo de vencimiento de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su primera colocación.

c) A su vencimiento se amortizarán por el ciento treinta por ciento (130%) de su valor nominal y sólo podrán ser utilizados para el pago de impuestos.

d) Serán libremente negociables en el mercado de valores.

e) Estarán exentos de todo tipo de impuestos mientras duren en poder del adquirente primario.

ARTICULO 3o. Para los efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, las pérdidas sufridas en la enajenación de los Bonos de Financiamiento Presupuestal no serán deducibles.

ARTICULO 4o. La inversión forzosa a que se refiere el artículo primero de esta Ley, deberá realizarse mediante adquisición en el mercado primario, en los plazos que indique el gobierno.

Cuando el contribuyente no efectúe la inversión en los plazos señalados, la Administración de Impuestos Nacionales podrá exigir coactivamente una suma equivalente al valor del Bono aumentada en los correspondientes intereses moratorios y en una sanción equivalente al diez por ciento (10%) del valor que ha debido ser materia de la inversión forzosa, la cual se liquidará por mes o fracción de mes de atraso en la inversión, sin que exceda del cincuenta por ciento (50%) del valor que ha debido invertirse.

La sanción aquí prevista se impondrá por el Jefe de la respectiva Oficina de Cobranzas, mediante resolución motivada previo traslado de cargos al contribuyente por un término de diez (10) días para que responda.

Contra la resolución que impone la sanción procede el recurso de apelación que deberá interponerse dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación, ante el superior jerárquico quien deberá resolver en el término de treinta (30) días y oficiar a la Dirección General de Impuestos Nacionales.

Vencidos los plazos para efectuar la inversión, la Administración de Impuestos Nacionales se abstendrá de emitir los correspondientes certificados de paz y sal-

vo por concepto de impuesto de ventas, renta y complementarios, hasta cuando el contribuyente demuestre haber efectuado la inversión y el pago de la sanción y de los correspondientes intereses de mora, si hubiere lugar a ello. Los intereses de mora se causarán a partir de la fecha de vencimiento del término para invertir y se liquidarán a la tasa establecida para el impuesto sobre la renta y complementarios.

ARTICULO 5o. La deducción por intereses y corrección monetaria sobre préstamos para adquisición de vivienda no podrá exceder de setecientos mil ($700.000) pesos al año. Este valor se reajustará en la forma prevista en el artículo 4o. de la Ley 9a. de 1983.

ARTICULO 6o. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que, al mismo tiempo sean responsables del impuesto sobre las ventas, inscritos en el régimen común hasta el 1o. de noviembre de 1984, y que hubieren omitido inventarios a 31 de diciembre de 1983, podrán incluirlos en su declaración de renta correspondiente al año gravable de 1984. El aumento patrimonial que de ello resulte no será tenido en cuenta para los efectos de determinar la renta por comparación de patrimonios, ni originará investigaciones y sanciones por los años 1984 y anteriores por lo que a los inventarios incluídos concierne.

PARAGRAFO 1. Para tener derecho a la amnistía prevista en este artículo deberán cumplirse los siguientes requisitos:

1. Que se acredite al momento de presentar la declaración de renta y complementarios el pago del impuesto sobre las ventas correspondiente al impuesto generado a partir del 1o. de abril de 1984.

2. Que por el año gravable de 1984 el impuesto de renta y complementarios a cargo del contribuyente, después de restados los descuentos tributarios sea superior, por lo menos, en un treinta por ciento (30%) al valor que por el mismo concepto, aparezca en la última declaración de renta presentado por el mismo.

   Cuando de la última declaración de renta después de restados los descuentos tributarios no resulte impuesto alguno, cuando no exista declaración, o cuando aquella fuere presentada con posterioridad al 30 de julio de 1984, el impuesto a cargo, después de restados los descuentos tributarios por el año gravable 1984, no podrá ser inferior al dos por ciento (2%) del patrimonio líquido declarado por el contribuyente por dicho año.

3. Que en los mismos plazos en que se deba pagar el impuesto fijado en la liquidación privada del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gra-

vable 1984, se cancele un gravamen adicional equivalente al quince por ciento (15%) del valor de los inventarios objeto de la amnistía.

4. Que por el año gravable 1985, el impuesto de renta y complementarios a cargo del contribuyente después de restados los descuentos tributarios, sea superior por lo menos en un treinta por ciento (30%) al valor que se obtenga de sumar, el impuesto a cargo después de restados los descuentos tributarios correspondiente al año gravable 1984, y el valor del gravamen adicional a que se refiere el numeral 3o. del presente artículo.

5. Que el patrimonio líquido del año 1984 sea, por lo menos, igual al patrimonio líquido que figure en la última declaración del contribuyente aumentado en el valor de los inventarios que se incluyen.

PARAGRAFO 2. A los contribuyentes que hagan uso de la amnistía prevista en este artículo, no se les exigirá ninguna prueba sobre el origen o preexistencia de los bienes amnistiados en la declaración de renta del año gravable 1984.

PARAGRAFO 3. Para efectos de la amnistía prevista en este artículo, no se harán investigaciones ni se aplicarán sanciones a los contadores, revisores fiscales, representantes legales y administradores, en relación con hechos que sean objeto de tal amnistía.

ARTICULO 7o. A partir del 1o. de enero de 1985, increméntanse en un cincuenta por ciento (50%) las tarifas del impuesto de timbre de que tratan los artículos 14 de la Ley 2a. de 1976 y 55 de la Ley 9a. de 1983.

Los valores que hubieren sido ajustados de conformidad con el Decreto 3579 de 1983, se incrementarán tomando como base el valor establecido en dicho Decreto.

Las fracciones de peso que resulten de la aplicación del presente artículo, se despreciarán si fueren inferiores a cincuenta centavos ($0.50) y se aproximarán al peso si fueren iguales o superiores a dicha suma.

ARTICULO 8o. El artículo 31 de la Ley 2a. de 1976 quedará así:

"A partir del año 1986, los valores absolutos expresados en moneda nacional en las normas relativas al impuesto de timbre, se reajustarán anual y acumulativamente en el ciento por ciento (100%) del incremento porcentual del índice de precios al consumidor para empleados que corresponde elaborar al Departamento Administrativo Nacional de Estadística en el período comprendido entre el 1o. de julio del año anterior y la misma fecha del año inmediatamente anterior a éste.

Las cifras que se obtengan de acuerdo con lo previsto en este artículo, se aproximarán al valor absoluto superior más cercano.

Son valores absolutos en pesos los siguientes: cien pesos ($100.00), ciento cincuenta pesos ($150.00), doscientos pesos ($200.00), doscientos cincuenta pesos ($250.00). trescientos pesos ($300.00), cuatrocientos pesos ($400.00), quinientos pesos ($500.00), seiscientos pesos ($600.00), ochocientos pesos ($800.00) y también los que se obtengan de ellos multiplicados o divididos por diez (10), cien (100), mil (1.000) o, en general, por cualquier potencia de diez (10).

ARTICULO 9o. Sin perjuicio de los impuestos contemplados en las normas vigentes, a partir del 1o. de enero de 1985 establécese un impuesto equivalente al ocho por ciento (8%) del valor CIF de todas las importaciones que se realicen al país y el cual constituirá ingreso ordinario de la Nación.

Solamente estarán exentas de este impuesto adicional las importaciones de alimentos, fertilizantes y las materias primas de estos últimos, cuando sean realizadas por entidades públicas de tal manera que la exención beneficie al consumidor final. Igualmente lo estarán las importaciones contempladas en el artículo 172 del Decreto 444 de 1967 para los sistemas especiales de importación-exportación.

PARAGRAFO. Facúltase al Gobierno para que en el término de dos años, contados a partir de la fecha de promulgación de la presente Ley, pueda reducir de manera uniforme el valor de este impuesto para todas las posiciones del arancel.

ARTICULO 10. Deróganse las exenciones al impuesto sobre las ventas de los bienes descritos en las posiciones arancelarias 22.02, 40.06, 40.11, 49.01, 49.03, 49.05, 73.23, 76.10, 84.10, 84.17, 84.18, 84.21, 84.24, 84.25, 84.26, 84.27, 84,28, 84.29, 86.02, 86.03, 86.04, 86.05, 86.06, 86.07, 86.08, 86.09, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05, 87.08, 87.10, 87.14, y 88.02, del artículo 62 del Decreto 3541 de 1983. En consecuencia, los bienes contenidos en tales posiciones se gravarán a la tarifa general del diez por ciento (10%), salvo cuando se trate de libros y revistas de carácter científico o cultural según calificación que hará el Gobierno Nacional, los cuales continuarán exentos del impuesto sobre las ventas.

Cuando se trate de los bienes contenidos en la posición arancelaria 22.02, solamente se gravarán las operaciones que efectúe el productor, el importador o el vinculado económico de uno u otro.

CAPITULO II

DEL FORTALECIMIENTO DE LOS FISCOS MUNICIPALES

ARTICULO 11. Cuando las entidades a que se refiere el artículo 39, numeral 2o.

literal d) de la Ley 14 de 1983 realicen actividades industriales o comerciales serán sujetos del impuesto de Industria y Comercio en lo relativo a tales actividades.

ARTICULO 12. El Impuesto de Industria y Comercio a que se refieren los artículos 33 y 36 de la Ley 14 de 1983, se entenderá sin perjuicio de la vigencia de los impuestos a los espectáculos públicos, incluídas las salas de cine, consagrados y reglados en las disposiciones vigentes.

ARTICULO 13. A partir de la vigenvia de esta Ley, cédese a los municipios de población inferior a 100.000 habitantes, el producido del recargo del impuesto predial previsto en el artículo 10 de la Ley 128 de 1941, que constituirá un ingreso ordinario de dichos municipios.

A partir de la vigencia de esta Ley, elimínase el aporte previsto en el artículo 13 de la Ley 128 de 1941, para los municipios de población inferior a 100.000 habitantes.

CAPITULO III

DE LAS DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

ARTICULO 14. Facúltase al Gobierno Nacional para celebrar los contratos necesarios para la colocación y administración de los Bonos de Financiamiento Presupuestal, así como los demás contratos que se requieran para su impresión y adecuado control.

Estos contratos podrán celebrarse en forma directa y no necesitarán del concepto del Consejo de Ministros ni de la revisión del Consejo de Estado.

ARTICULO 15. El Gobierno Nacional efectuará las operaciones presupuestales que se requieran para atender la edición, colocación y administración de los Bonos de Financiamiento Presupuestal.

ARTICULO 16. Sin perjuicio de las retenciones contempladas en las disposiciones vigentes, el Gobierno podrá establecer retenciones en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para el contribuyente del impuesto sobre la renta, que hagan las personas jurídicas y las sociedades de hecho.

Los porcentajes de retención no podrán exceder del tres por ciento (3%) del respectivo pago o abono en cuenta. En todo lo demás, se aplicarán las disposiciones vigentes sobre la materia.

ARTICULO 17. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro deberán inscribirse ante la Dirección General de Impuestos Nacionales dentro de los plazos que señale el Gobierno Nacional.

Vencido dicho término sin que la inscripción se hubiere efectuado, se considerarán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, desde el vencimiento del plazo para inscribirse hasta el día en que se realice la respectiva inscripción.

El Gobierno Nacional, en los reglamentos, determinará la información tributaria que deben suministrar las personas jurídicas sin ánimo de lucro.

A partir de la expedición de la presente Ley todas las entidades sin ánimo de lucro están obligadas a llevar libros de contabilidad, en la forma que indique el Gobierno Nacional.

ARTICULO 18. Con el fin de estimular el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, el Gobierno Nacional, en los Reglamentos, podrá reducir la información tributaria de la declaración de renta para aquellos contribuyentes que incrementen su tributación en los porcentajes que al respecto se señalen.

El Gobierno señalará, mediante reglamentos, las condiciones en virtud de las cuales, se garantice a tales contribuyentes que la investigación que da origen a la liquidación de revisión, debe provenir de una selección basada en programas de computador.

ARTICULO 19. El Gobierno Nacional podrá eliminar la declaración simplificada y reglamentar las condiciones y características del paz y salvo ordinario previsto en la Ley 1a. de 1981 en los casos en los cuales se expida a personas no contribuyentes de los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas.

ARTICULO 20. Los contratos cuyo objeto sea la impresión o la adquisición de formularios, cartillas, recibos y demás elementos de papelería que requiera la Dirección General de Impuestos Nacionales para el año gravable de 1984, podrán celebrarse en forma directa. En lo demás, se sujetarán a las normas del Decreto Ley 222 de 1983.

ARTICULO 21. Los impuestos de que tratan los artículos 7o., 9o. y 10o. de la presente Ley, empezarán a cobrarse a partir del 1o. de enero de 1985.

ARTICULO 22. La presente Ley rige a partir de la fecha de su promulgación, modifica los artículos 10, 13, y 14 del Decreto 3410 de 1983 y dero-

ga el artículo 5o. de la Ley 19 de 1976, el parágrafo 1o. del artículo 33 de la Ley 14 de 1983, y las normas que le sean contrarias.

Dada en Bogotá, D.E. a los 27 días del mes de Diciembre de 1984.

(Fdos) El Presidente del Senado, José Name Terán. El Presidente de la Cámara de Representantes, Daniel Mazuera Gómez. El Secretario General del Senado de la República, Crispín Villazón de Armas. El Secretario General de la Cámara de Representantes, Julio Enrique Olaya Rincón.

República de Colombia — Gobierno Nacional.

Publíquese y ejecútese.

Bogotá D.E. 27 de Diciembre de 1984.

(Fdo.) El Presidente de la República, Belisario Betancur. El Ministro de Hacienda y Crédito Público, Roberto Junguito Bonnet.

LEY NUMERO 55 DE 18 DE JUNIO 1985

"Por medio de la cual se dictan normas tendientes al ordenamiento de las finanzas del Estado y se dictan otras disposiciones."

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

CAPITULO I

DE LAS RENTAS DE DESTINACION ESPECIAL

SECCION PRIMERA
Normas generales

ARTICULO 1o. Con base en la propuesta que elabore el Departamento Nacional de Planeación, el Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes, determinará que los organismos y entidades titulares de las rentas de destinación especial reasignen recursos dentro de su presupuesto a las actividades complementarias o afines que en cada caso se indican, conforme a la siguiente regla: hasta el 10% en 1985; hasta el 20% en 1986, hasta el 30% en 1987; hasta el 40% en 1988 y hasta el 50% en 1989 y años siguientes.

En el caso del impuesto al valor CIF de las importaciones destinado al Fondo de promoción de Exportaciones Proexpo, la porción reasignable en 1985 será hasta del 20%, año a partir del cual se incrementará conforme a la regla general.

ARTICULO 2o. La propuesta de que trata el artículo anterior será presentada conjuntamente por el ministro del ramo y por el jefe del Departamento Nacional de Planeación, con fundamento en los planes desarrollados y por desa-

rrollar por los organismos y entidades titulares de las rentas de destinación especial y en las distintas actividades complementarias o afines señaladas en cada caso,

ARTICULO 3o. Con sujeción a las normas de la ley orgánica del presupuesto, el porcentaje que se reasigna de las rentas de destinación especial se determina, en cada caso, por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes, con ocasión de la fijación de las cuotas para el proyecto anual de presupuesto que debe presentarse al Congreso Nacional, o cuando este haya de adicionarse con dichos recursos.

ARTICULO 4o. Una vez sea sancionada la presente ley, el Departamento Nacional de Planeación, previa consulta con los titulares de las rentas de destinación especial, propondrá al Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes, las modificaciones que estime convenientes a los presupuestos de 1985, las cuales se adoptarán con sujeción a los trámites previstos en el Estatuto Orgánico del Presupuesto para estos fines.

ARTICULO 5o. Cuando, por las funciones que la ley les atribuya, los organismos y entidades titulares de las rentas de destinación especial no puedan adelantar directamente los programas complementarios o afines que en cada caso se indican, celebrarán convenios con la Nación u otros organismos y entidades públicos nacionales, departamentales, municipales, distritales, intendenciales o comisariales, según la especialización de sus funciones y los programas o actividades que vayan a ejecutarse con estos recursos.

ARTICULO 6o. Para todos los efectos a que haya lugar, la porción que anualmente se reasigne de los ingresos de que trata este capítulo, conservará su carácter de renta de destinación especial.

ARTICULO 7o. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes del impuesto ad valorem a la gasolina y el ACPM y de la contribución de valorización por obras nacionales, destinado al Fondo Vial Nacional, al Fondo de Caminos Vecinales y al subsidio al transporte, se utilizará exclusivamente para el financiamiento de las siguientes actividades:

a) Construcción, mantenimiento y reparación de carreteras nacionales;

b) Construcción, mantenimiento y reparación de caminos vecinales;

c) Obras de adecuación para la navegación fluvial.

ARTICULO 8o. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes del impuesto de timbre por salidas al exterior y de la tasa aeroportuaria, des-

tinados al Fondo Aeronáutico Nacional, FAN, se utilizará para actividades aeroportuarias o para el financiamiento de las actividades indicadas en el artículo anterior.

ARTICULO 9o. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes del impuesto al valor CIF de las importaciones destinado al Fondo de Promoción de Exportaciones, Proexpo, se utilizará exclusivamente para el financiamiento de certificados de reembolso tributario, CERT, y de otros estímulos a las exportaciones.

PARAGRAFO. A partir de la vigencia de la presente ley las importaciones que realicen las entidades públicas estarán sujetas al impuesto del 5% al valor CIF de las importaciones establecido por el decreto 2366 de 1974 en favor de Proexpo. De este gravamen solo estarán exentas las importaciones previstas en los artículos 9o. de la ley 50 de 1984 y 53 de la presente ley.

ARTICULO 10. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes del impuesto al valor CIF de las importaciones destinado al Instituto de Fomento Industrial, IFI, se utilizará exclusivamente para el financiamiento de desarrollos microindustriales y de la industria maderera y pesquera.

PARAGRAFO. Tendrán preferencia los programas de industrialización con miras a la exportación, referentes a la madera y a la pesca, los puertos que recaudan impuestos con destino a Proexpo.

ARTICULO 11. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes del impuesto de turismo destinado a la Corporación Nacional de Turismo, se utilizará exclusivamente para la preservación y restauración de monumentos nacionales y parques naturales, el fomento de las artesanías y el financiamiento de certificados de desarrollo turístico, CDT.

ARTICULO 12. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes del impuesto a la producción de carbón destinado al Fondo Nacional del Carbón, se utilizará exclusivamente para el financiamiento de actividades de investigación y exploración mineras.

ARTICULO 13. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes de los derechos por registro de instrumentos públicos y otorgamiento de escrituras destinados a la Superintendencia de Notariado y Registro, se utilizará exclusivamente para el financiamiento de inversiones para la construcción, adecuación y dotación de despachos judiciales y establecimientos carcelarios.

PARAGRAFO TRANSITORIO. Con cargo a sus disponibilidades el 31 de diciembre de 1984, establécese para la Superintendencia del Notariado y

Registro la obligación de destinar dos mil millones de pesos ($2.000.000.000.00) M/Cte., al financiamiento de las inversiones a que se refiere este artículo, en un plazo no mayor de dieciocho meses, contados a partir de la vigencia de la presente ley, para lo cual suscribirá convenios con el Fondo Rotatorio del Ministerio de Justicia.

ARTICULO 14. La porción que se reasigna de los ingresos provenientes de la venta de mercancías, vehículos y demás bienes declarados de contrabando, o de abandono destinados al Fondo Rotatorio de Aduanas, se utilizará exclusivamente para los mismos fines señalados en el artículo anterior.

ARTICULO 15. Para el fomento y desarrollo de la industria cinematográfica colombiana, créase un gravamen del dieciséis por ciento (16%) del valor neto de la boleta de ingreso a las salas de exhibición cinematográfica, el cual se cobrará a partir de la vigencia de la presente ley.

Ocho y medio puntos (8.5) de estos dieciséis (16) ingresarán a una cuenta especial denominada Fondo de Fomento Cinematográfico, la cual será administrada por la Compañía de Fomento Cinematográfico, Focine, en los términos que señale el Gobierno. La porción que se reasigna de los ingresos del Fondo se utilizará exclusivamente para el financiamiento de programas culturales y artísticos

Los siete y medio puntos (7.5) restantes del gravamen se destinarán al productor, al distribuidor y al exhibidor de cortometrajes nacionales, en la proporción y condiciones que determine el Gobierno.

Cuando las salas de exhibición cinematográfica presenten largometrajes colombianos, el gravamen se causará en su totalidad en beneficio del productor de los mismos.

PARAGRAFO. Al fondo que por esta ley se crea ingresarán los recursos del actual Fondo de Fomento Cinematográfico que administra la Compañía de Fomento Cinematográfico, Focine.

SECCION SEGUNDA
Sena e ICBF

ARTICULO 16. Sin perjuicio de las funciones que actualmente le asigna la ley, el Servicio Nacional de Aprendizaje, Sena, adelantará programas de capacitación para el trabajo y de formación técnica y artesanal, así como campañas de extensión agrícola. Igualmente asumirá la financiación total o parcial de escuelas industriales o institutos técnicos industriales, colegios, institutos técnicos o escuelas vocacionales agrícolas y programas de sistematización y telemática.

ARTICULO 17. Sin perjuicio de las funciones que actualmente le asigna la ley, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, adelantará programas de protección al menor y la familia, de vacunación y prevención médico-sanitaria y de suplementos alimenticios a comunidades indígenas, a ancianatos públicos nacionales, departamentales y municipales que estén en funcionamiento cuando la presente ley empiece a regir. Así mismo, atenderá al mantenimiento de hospitales infantiles y a la construcción de acueductos en poblaciones de menos de 60.000 habitantes, según el censo de 1973.

PARAGRAFO. Sin perjuicio de los requisitos generales vigentes, para que la Administración de Impuestos Nacionales acepte la deducción por concepto de sueldos y salarios, los empleadores obligados a hacer aportes al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, deberán acreditar que en el último día del año o período gravable se encontraban a paz y salvo por este concepto con tal instituto.

ARTICULO 18. Cuando el Servicio Nacional de Aprendizaje, Sena, y el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, no estén en condiciones de adelantar directamente las actividades indicadas en los artículos anteriores, celebrarán convenios como los previstos en el artículo 5o. de esta ley con las entidades que resulten adecuadas por la especialización de sus funciones y los programas o actividades que vayan a ejecutarse.

ARTICULO 19. Con ocasión de la preparación del proyecto anual de presupuesto, los planes y programas del Servicio Nacional de Aprendizaje, Sena, y el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, deberán someterse a la revisión del Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes, para asegurar que estas entidades están atendiendo las funciones adicionales que la presente ley les asigna.

CAPITULO II

DE LOS RECURSOS DE CAPITAL

SECCION PRIMERA
Créditos con el Banco de la República

ARTICULO 20. Autorízase al Gobierno Nacional y al Banco de la República para celebrar operaciones de crédito público interno hasta por $45.000 millones, los cuales se destinarán a la apertura de créditos suplementales y extraordinarios en el presupuesto de la vigencia fiscal de 1985.

El plazo, los intereses y demás condiciones de pago de la operación de que trata este artículo será el mismo de la consolidación y refinanciación prevista en el artículo 58 de esta ley para la deuda con el Banco de la República.

ARTICULO 21. La autorización concedida en el artículo anterior se incrementará hasta en $15.000 millones, previo concepto de la Comisión Inter-

ARTICULO 22. Amplíase para el año de 1985 la autorización concedida al Gobierno Nacional por el decreto legislativo 382 de 1983 y la ley 34 de 1984 para emitir y colocar Títulos de Ahorro Nacional, TAN, hasta por $50.000 millones adicionales.

La autorización contenida en este artículo comprende la facultad de emitir nuevos títulos para reemplazar los que sean amortizados por redención o recompra, a fin de mantenerlos en circulación hasta por el monto total autorizado en esos instrumentos y en la presente ley.

ARTICULO 23. La emisión, colocación, circulación, garantía y servicio de los Títulos de Ahorro Nacional, TAN, que se autorizan por la presente ley, se sujetarán a las reglas establecidas para los mismos fines en la ley 34 de 1984.

Con los recursos del fondo de amortización previsto en el artículo 7o. de la ley 34 de 1984 podrán hacerse inversiones de alta liquidez en el sector privado, con excepción de adquirir títulos emitidos por entidades de derecho privado que administren recursos públicos.

SECCION TERCERA
Bonos para la paz

ARTICULO 24. Autorízase al Gobierno Nacional para emitir y colocar títulos de deuda pública interna denominados "Bonos para la paz", hasta por un valor de $10.000 millones, destinados al financiamiento de programas de rehabilitación en las zonas afectadas por perturbaciones del orden público y social.

ARTICULO 25. Los Bonos para la paz tendrán las siguientes características:

a) Serán títulos a la orden, denominados en moneda nacional;

b) No devengarán ningún interés;

c) Se colocarán y se redimirán a su vencimiento por su valor nominal;

d) Se emitirán con un plazo de vencimiento entre 10 y 20 años, contados a partir de la fecha de su colocación, y

e) A su vencimiento solo podrán ser utilizados para el pago de impuestos nacionales.

ARTICULO 26. La incorporación de los Bonos para la paz al presupuesto nacional estará limitada en su cuantía a los recursos efectivamente percibidos por la Tesorería General de la República por su colocación.

SECCION CUARTA

Bonos de deuda pública externa

ARTICULO 27. Autorízase al Gobierno Nacional para emitir y colocar títulos de deuda pública externa de mediano y largo plazo, hasta por 500 millones de dólares de los Estados Unidos de Norte América, para ser colocados en los mercados internacionales de capitales.

La presente autorización se entiende agotada al cabo de doce meses, contados a partir de la emisión de los títulos de deuda pública externa de que trata el presente capítulo.

ARTICULO 28. El Banco de la República actuará como mandatario del Gobierno Nacional para la emisión, colocación y demás fines relacionados con los títulos de deuda pública externa autorizados por el artículo 27 de esta ley, para lo cual cumplirá las siguientes funciones:

a) Contratar y supervisar el o los agentes de colocación de estos títulos en los mercados internacionales, de común acuerdo con la Dirección General de Crédito Público del Ministerio de Hacienda;

b) Recibir los dineros provenientes de la colocación de los títulos y transferirlos a la Tesorería General de la República;

c) Intervenir en el mercado de los títulos para adquirirlos anticipadamente cuando las condiciones de las reservas internacionales, de la balanza de pagos o del

manejo monetario así lo indiquen, previa autorización de la Junta Monetaria, para lo cual emitirá títulos canjeables por certificados de cambio;

d) Las demás que sean necesarias para cumplir adecuadamente con sus responsabilidades como mandatario del Gobierno Nacional para toda la operación de estos títulos de deuda pública externa.

ARTICULO 29. La incorporación de estos títulos de deuda pública externa al presupuesto nacional estará limitada en su cuantía a los recursos efectivamente percibidos por la Tesorería General de la República por su colocación.

ARTICULO 30. La conversión de estos títulos de deuda pública externa a títulos canjeables por certificados de cambio no constituye, para quien la realice, renta ni patrimonio en el año en el cual se haya efectuado, ni dará lugar a determinar la renta por el sistema de comparación de patrimonios de que trata el artículo 74 del Decreto 2053 de 1974.

ARTICULO 31. La venta anticipada de estos títulos al Banco de la República, así como su presentación para su amortización, no serán objeto de investigaciones ni sanciones por parte de la Superintendencia de Control de Cambios.

SECCION QUINTA
Disposiciones comunes a las secciones segunda, tercera y cuarta

ARTICULO 32. El Gobierno Nacional, previo concepto de la Comisión Interparlamentaria de Crédito Público, la cual deberá rendirlo en un plazo no mayor de treinta días calendario, y de la Junta Monetaria, determinará el nombre, las características financieras y condiciones de emisión, colocación, negociación y amortización de los títulos de deuda pública interna y externa autorizados en la presente ley.

ARTICULO 33. La Nación, a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, podrá administrar directamente la emisión de los títulos de deuda pública interna o celebrar y modificar con el Banco de la República y otras entidades nacionales los contratos a que haya lugar para la edición, colocación, garantía y administración de los títulos de deuda pública interna y externa autorizados por la presente ley, los cuales solo requerirán para su validez las firmas de las partes y se ordenará su publicación en el "Diario Oficial".

CAPITULO III
DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

ARTICULO 34. A partir del año gravable de 1985 la Empresa Colombiana de Petróleos tendrá derecho a descontar del monto del impuesto so-

bre la renta, la inversión que compruebe haber efectuado, durante el respectivo ejercicio, en exploración directa y en los gastos en que incurra por la declaración de comercialidad en los contratos de asociación.

En ningún caso el citado descuento podrá ser superior al cincuenta por ciento (50%) del impuesto de renta a pagar. En los anteriores términos queda modificado el artículo 13 de la Ley 54 de 1977.

ARTICULO 35. A partir del año gravable 1988 elimínase la deducción establecida por el artículo 7o. de la ley 61 de 1979 para Carbones de Colombia S.A., Carbocol.

ARTICULO 36. Elíminase la declaración de renta y complementarios para los asalariados cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral, o legal y reglamentaria, siempre y cuando con relación al respectivo año gravable se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

1. Que a los ingresos brutos gravables originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, se les haya efectuado la retención en la fuente de que tratan los artículos 38 y 39 de esta ley.

2. Que a los ingresos brutos gravables originados en otros conceptos se les haya efectuado la retención en la fuente de conformidad con las disposiciones pertinentes.

   Este requisito no será exigible cuando el ingreso corresponda a la corrección monetaria del sistema UPAC.

   Si los ingresos corresponden a dividendos deberá haberse aplicando la retención en la fuente de que tratan los artículos 3o. y 4o. del Decreto 3141 de 1984 en concordancia con los artículos 7o. y 13 del Decreto 81 de 1984.

3. Que el patrimonio bruto no exceda de cinco millones de pesos ($5.000.000.).

4. Que no hayan sido socios de sociedades de responsabilidad limitada o asimilada.

5. Que no sean responsables del impuesto sobre las ventas.

6. Que el asalariado conserve en su poder, los certificados de retención en la fuente expedidos por los agentes retenedores, de conformidad con las características y condiciones que fije el Gobierno Nacional, los cuales deberán ser exhibidos cuando la Administración de Impuestos Nacionales así lo requiera.

PARAGRAFO 1. Dentro de los ingresos que sirven de base para efectuar el cómputo a que se refiere el párrafo primero del presente artículo, no de-

incorporadas las pensiones de jubilación, vejez, invalidez y muerte.

ARTICULO 37. El Impuesto de renta, patrimonio y ganancia ocasional a cargo de los asalariados no obligados a presentar declaración de renta y complementarios, es el que resulte de sumar las retenciones en la fuente por todo concepto que deban aplicarse a los ingresos realizados por el contribuyente durante el respectivo año gravable.

ARTICULO 38. La retención en la fuente aplicable a los ingresos originados en una relación laboral, o legal y reglamentaria, será la que resulte de aplicar las tablas de retención contenidas en el artículo 1o. del Decreto 3141 de 1984 a los ingresos brutos gravables del trabajador provenientes de dicha relación laboral, o legal y reglamentaria.

ARTICULO 39. Para efectos del artículo anterior, la base para aplicar las tablas de retención en la fuente, es la totalidad de los pagos gravables que se hagan al trabajador durante el respectivo mes, bien sea directa o indirectamente. El "valor a retener" mensualmente, es el indicado frente al intervalo al cual corresponda dicha base según la tabla aplicable en cada caso.

Cuando el pago corresponda a períodos inferiores a 30 días, el agente retenedor podrá utilizar el procedimiento que se indica a continuación:

a) El valor total de los pagos gravables recibidos directa o indirectamente por el trabajador en el respectivo período, se divide por el número de días a que correspondan tales pagos y su resultado se multiplica por 30.

b) Se determina el porcentaje de retención que figure en la respectiva tabla frente al valor obtenido de acuerdo con lo previsto en el literal anterior y dicho porcentaje se aplica a la totalidad de los pagos gravables recibidos directa o indirectamente por el trabajador en el respectivo período. La cifra resultante será el "valor a retener".

PARAGRAFO 1. Cuando la base mensual de retención corresponda al último intervalo de la tabla, "el valor a retener" es el que resulte de aplicar el porcentaje de retención correspondiente a dicho intervalo, a los pagos gravables recibidos por el trabajador en el respectivo mes.

PARAGRAFO 2. En el caso de trabajadores que tengan derecho a la deducción por intereses o corrección monetaria, en virtud de préstamos para adquisición de vivienda, la base de retención se disminuirá proporcionalmente, en la forma que indique el reglamento.

ARTICULO 40. Los ingresos que obtengan las personas naturales por concepto de la enajenación de activos fijos estarán sometidos a una retención en la fuente equivalente al 1% del valor de la enajenación. Cuando la enajenación corresponda a la casa o apartamento de habitación del contribuyente, el porcentaje de retención se disminuirá en un 10% por cada año transcurrido entre la fecha de adquisición y la de enajenación.

La retención aquí prevista deberá cancelarse previamente a la enajenación del bien, ante el notario en el caso de bienes raíces, o ante la Administración de Impuestos en los demás casos.

Los notarios y demás funcionarios que autoricen escrituras o traspasos, sin que se acredite previamente la cancelación del impuesto retenido, incurrirán en una multa equivalente al doble del valor que ha debido ser cancelado, la cual se impondrá por el respectivo administrador de impuestos o su delegado, previa comprobación del hecho.

Contra la resolución que impone la multa, precede únicamente el recurso de reposición ante el mismo funcionario, el cual deberá interponerse dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación de la providencia.

ARTICULO 41. La no consignación de la retención en la fuente, dentro de los plazos que indique el gobierno, causará intereses de mora, los cuales se liquidarán diariamente a la tasa fijada para el impuesto sobre la renta y complementarios aumentada en una tercera parte.

ARTICULO 42. El Gobierno Nacional señalará el contenido, las condiciones y términos, de los certificados de retención en la fuente, de las relaciones que deben expedir los retenedores y de las informaciones que deben suministrar los asalariados.

ARTICULO 43. Los retenedores que no cumplan con la obligación de expedir los certificados de retención en la fuente y las relaciones de retención, en los términos que el gobierno indique, incurrirán en una multa equivalente al cinco por ciento (5%) de la retención atribuible al certificado no expedido, o de la retención no relacionada.

Esta sanción será impuesta por el respectivo administrador de Impuestos o su delegado, previo traslado de cargos al retenedor por el término de un mes para responder. Contra la resolución que impone la sanción procede únicamente el recurso de reposición ante el mismo funcionario que dictó la providencia, el cual deberá interponerse dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación.

ARTICULO 44. El Gobierno fijará las características, condiciones y plazos del certificado de paz y salvo para los asalariados a que se refiere el artículo 36 de la presente Ley.

ARTICULO 45. Cuando el contribuyente omita la presentación de la declaración tributaria, estando obligado a ello, la Administración de Impuestos Nacionales podrá determinar provisionalmente como impuesto a cargo del contribuyente, una suma equivalente al impuesto determinado en su última declaración aumentado en el incremento porcentual que registre el índice de precios al consumidor para empleados, en el período comprendido entre el último día del período gravable correspondiente a la última declaración presentada y el último día del período gravable correspondiente a la declaración omitida.

Contra la determinación provisional del impuesto prevista en este artículo, procede el recurso de reconsideracion.

El procedimiento previsto en el presente artículo no impide a la Administración para determinar el impuesto que realmente le corresponda al contribuyente.

ARTICULO 46. Los responsables del impuesto sobre las ventas que no se encuentren dentro del régimen simplificado y no facturen sus operaciones estando obligados a ello, realicen operaciones ficticias, omitan ingresos o representen sociedades que sirvan como instrumento de evasión tributaria, incurrirán en una multa equivalente al valor de la operación que es motivo de la misma.

Esta multa se impondrá por el administrador de Impuestos Nacionales o su delegado previa comprobación del hecho y traslado de cargos al responsable por el término de un (1) mes para contestar. Contra la resolución que impone la multa procede el recurso de apelación en el efecto suspensivo, ante el subdirector de Determinación del Impuesto de la Dirección General de Impuestos Nacionales, el cual deberá interponerse dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación.

ARTICULO 47. Además de los hechos a que hace referencia el artículo 16 del Decreto 3410 de 1983, la firma del contador público o revisor fiscal en la declaración de renta reemplaza las relaciones y anexos sobre gastos y costos laborales de que trata el numeral 3o. del artículo 2o. de dicho Decreto y certifica que se han efectuado la totalidad de las retenciones en la fuente exigidas por las normas vigentes.

ARTICULO 48. El literal a) del artículo 1o. del Decreto 3541 de 1983 quedará así:

"Las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente por el presente Decreto".

ARTICULO 49. El Gobierno señalará las pruebas e informaciones que deben presentar los contribuyentes para efectos de la aceptación de costos, deducciones, descuentos y pasivos cuando el beneficiario de los mismos sea un no declarante del impuesto de renta y complementarios.

ARTICULO 50. Cuando la actividad económica del contribuyente se encuentre afectada por disposiciones legales o administrativas relativas a control de precios, la reducción proporcional de la renta presuntiva a que se refiere el artículo 15 de la Ley 9a. de 1983 se efectuará por el Ministro de Hacienda y Crédito Público.

Para tal efecto se tendrán en cuenta los estudios económicos que hayan servido de base para fijar el precio de los respectivos bienes o servicios.

ARTICULO 51. Las sanciones previstas en esta ley se impondrán sin perjuicio de las establecidas en las normas vigentes en cuanto no sean incompatibles.

ARTICULO 52. El Gobierno fijará el procedimiento para ajustar las tablas de retención de que tratan los artículos 1o., 3o. y 4o. del Decreto 3141 de 1984, teniendo en cuenta el incremento porcentual del índice de precios al consumidor para empleados.

ARTICULO 53. Extiéndese la exención de que trata el inciso segundo del artículo 9o. de la ley 50 de 1984, a todas las importaciones de fertilizantes y a las de sus materias primas, siempre y cuando, en este último caso, la importación se efectúe por las empresas productoras de fertilizantes.

ARTICULO 54. Derógase el gravamen establecido por el artículo 9o. de la Ley 50 de 1984 para los libros y revistas de carácter científico o cultural clasificados por el Código Nabandina 49.01.89.00 y 49.02.89.00 del Arancel de Aduanas.

El Gobierno Nacional calificará el carácter de las publicaciones en referencia para los efectos de la exención.

ARTICULO 55. A los asalariados que de conformidad con la presente ley no están obligados a presentar declaración de renta, patrimonio y ganancias ocasionales, no les son aplicables, en lo pertinente, los artículos 1o. numeral 1o. literales a), b) y c); 15, 17, 18, 44, 45, 46, 47 incisos 1o. y 2o.; 48, 84, 85, 88 y 94 del Decreto 2053 de 1974; los artículos 2o., 3o., 6o. parágrafos 1o. y 2o. y el artículo 7o. literal a) de la Ley 20 de 1979; los artículos 1o., 2o. y 7o. de la Ley 9a. de 1983; los artículos 21 y 22 de la Ley 14 de 1983, y las demás normas que sean contrarias a las previsiones de esta ley.

ARTICULO 56. El reconocimiento presupuestal de los impuestos de renta, patrimonio y ganancia ocasional atribuibles a los asalariados no obligados a declarar de conformidad con la presente ley, es equivalente al resultado que se obtenga de restar del valor de los recaudos por concepto de retenciones en la fuente, el valor de las retenciones solicitadas por los contribuyentes en sus declaraciones de renta.

ARTICULO 57. Para efectos de los numerales 1o. y 2o. del artículo 36 de esta ley y en lo que respecta a los ingresos realizados entre el 1o. de enero de 1985 y la fecha de sanción de esta ley, bastará con que tales ingresos hayan sido objeto de retención en la fuente prevista en las normas vigentes a la fecha de vigencia de esta ley.

Cuando los mencionados ingresos correspondan a la enajenación de activos fijos, los asalariados deberán cancelar por concepto de impuesto de renta y complementarios atribuible a los mismos, una suma igual a la retención establecida en el artículo 40 de esta ley, dentro del plazo que el Gobierno señale.

CAPITULO IV

CONSOLIDACION DE LA DEUDA PUBLICA

ARTICULO 58. Facúltase al Gobierno Nacional y al Banco de la República para consolidar y refinanciar la totalidad de la deuda interna de la nación existente con esa entidad bancaria en la fecha de sanción de la presente ley, con excepción del cupo especial de tesorería de la Ley 33 de 1962.

El contrato correspondiente deberá celebrarse entre el Gobierno Nacional y el Banco de la República dentro de los dos (2) meses siguientes a la sanción de esta ley, y en él se estipularán una tasa de interés del medio por ciento (1/2%) anual y las demás condiciones de pago, sin que éstas puedan ser más gravosas que las contenidas en el contrato suscrito en desarrollo del artículo 1o. de la Ley 34 de 1984.

CAPITULO V

OTRAS DISPOSICIONES

ARTICULO 59. En desarrollo de lo previsto en el inciso 1o. del artículo 239 del Decreto extraordinario 222 de 1983, el Gobierno podrá someter a revisión de legalidad por el Consejo de Estado los contratos de empréstito externo de la nación, de las entidades territoriales y descentralizadas. La revisión comprenderá la autorización legal en virtud de la cual el contrato se celebre; la competencia de los funcionarios y la capacidad de las demás partes que en él intervienen; el régimen legal de las estipulaciones acordadas; las prescripciones de orden fiscal y, en general, todo lo relativo a su celebración.

El dictamen del Consejo de Estado que declare válidamente celebrado el contrato, no será susceptible de controversia jurisdiccional.

ARTICULO 60. La exención establecida en el artículo 9o. de la Ley 50 de 1984 para los sistemas de importación-exportación previstos en el artículo 172 del Decreto 444 de 1967 se aplicará también a las modalidades contempladas en los artículos 173, 174 y 179 del mismo decreto.

ARTICULO 61. 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.

ARTICULO 62. Para efectos de la correcta liquidación y pago del impuesto de industria y comercio, los Consejos municipales expedirán los acuerdos que garanticen el efectivo control y recaudo del mencionado impuesto.

ARTICULO 63. Los municipios podrán solicitar a la Dirección General de Impuestos Nacionales, copia de las investigaciones existentes en materia de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas, los cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro del impuesto de industria y comercio.

A su turno, la Dirección General de Impuestos Nacionales podrá solicitar a los municipios, copia de las investigaciones existentes en materia del impuesto de industria y comercio, las cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas.

ARTICULO 64. La presente ley rige a partir de la fecha de su sanción y deroga el artículo 16 del Decreto 2348 de 1974 y el parágrafo 2o. del artículo 2o. de la Ley 48 ~~de 1983~~.

Dada en Bogotá, D.E., a los 18 días del mes de Junio de 1985.

(Fdos.) El Presidente del Senado, José Name Terán. El Presidente de la H. Cámara de Representantes, Daniel Mazuera Gómez. El Secretario General del H. Senado, Crispin Villazón de Armas. El Secretario General de la H. Cámara de Representantes, Julio Enrique Olaya Rincón.

República de Colombia — Gobierno Nacional

Publíquese y ejecútese.

Dada en Bogotá, D.E., a 18 de Junio de 1985.

(Fdos.) El Presidente de la República, Belisario Betancur. El Ministro de Hacienda y Crédito Público, Roberto Junguito Bonnet.

DECRETOS

DECRETO NUMERO 3138 DE 28 DE DICIEMBRE DE 1984

Por el cual se ajustan los valores absolutos establecidos por los artículos 50 y 55 de la Ley 14 de 1983.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DE COLOMBIA,

en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales,

DECRETA:

ARTICULO 1o. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 59 de la Ley 14 de 1983, a partir del 1o. de enero de 1985, los valores absolutos a que se refieren los artículos 50 y 55 de la mencionada ley, serán los siguientes:

a) Para vehículos automotores de servicio particular, incluídas las motocicletas con motor de más de 185 cc. de cilindrada:

Hasta $ 400.000 de valor comercial: ;	8‰ ocho por mil
entre $ 400.001 y 810.000 de valor comercial:	12‰ doce por mil
entre $ 810.001 y 1.400.000 de valor comercial:	16‰ dieciseis por mil
entre $1.400.001 y 2.300.000 de valor comercial:	20‰ veinte por mil
$2.300.001 o más de valor comercial:	25% veiticinco por mil

b) Para vehículos de carga de dos y media toneladas o más:

Hasta $ 400.000 de valor comercial:	8‰ ocho por mil
entre $ 400.001 y 810.000 de valor comercial:	12‰ doce por mil
$ 810.001 o más de valor comercial:	16‰ dieciseis por mil

c) Los impuestos de circulación y tránsito y de timbre nacional sobre vehículos, tendrán límites mínimos anuales de $230 doscientos treinta pesos y $920 novecientos veinte pesos, respectivamente.

ARTICULO 2o. El presente Decreto rige a partir de su fecha de promulgación.

Comuníquese, publíquese y cúmplase.

DECRETO NUMERO 2880 – 27 NOVIEMBRE 1984

Por el cual se reglamenta el artículo 70 de la Ley 9a. de 1983

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DE COLOMBIA,

en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales,

DECRETA:

ARTICULO 1o. Elévase a ochocientos mil pesos moneda corriente ($800.000), la cuantía a partir de la cual las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria deben informar en su declaración de renta y complementarios del año gravable 1984, el valor de la deuda, los apellidos y nombre o razón social y NIT de cada uno de los acreedores por concepto de tales pasivos.

ARTICULO 2o. El presente Decreto rige a partir de la fecha de su promulgación.

Publíquese y cúmplase.

Dado en Bogotá, D.E., a 27 de Noviembre de 1984.

(Fdo.) BELISARIO BETANCUR

El Ministro de Hacienda y Crédito Público, Roberto Junguito Bonnet.

Dado en Bogotá, D.E. a los 28 días del mes de Diciembre de 1984.

(Fdos.) El Presidente de la República, Belisario Betancur. El Ministro de Hacienda y Crédito Público, Roberto Junguito Bonnet.

DECRETO NUMERO 3139 DE 28 DE DICIEMBRE DE 1984

"Por el cual se fijan los plazos y lugares para la presentación de las Declaraciones Tributarias por el año gravable de 1984, y se dictan otras disposiciones".

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DE COLOMBIA,

en uso de sus atribuciones constitucionales y legales,

DECRETA:

ARTICULO 1o. Están obligados a presentar declaración de renta y complementarios por el año gravable de 1984, los contribuyentes que hayan obtenido ingresos brutos superiores a DOSCIENTOS TREINTA MIL PESOS ($230.000) en el año, o que hayan poseído un patrimonio bruto de valor superior a SEISCIENTOS VEINTE MIL PESOS ($620.000) en el último día del año o período gravable.

ARTICULO 2o. Para efectos de la presentación de la declaración de renta y complementarios por el año gravable de 1984, se distinguirán los siguientes grupos de declarantes:

I. **GRUPO No. 1** — FORMULARIO OFICIAL No. 1 (ROSADO)

Está diseñado para ser utilizado exclusivamente y de manera obligatoria por las personas naturales colombianas y sucesiones ilíquidas de causantes nacionales que estando obligados a presentar declaración de renta, es decir, que habiendo obtenido ingresos brutos superiores a DOSCIENTOS TREINTA MIL PESOS ($230.000) o poseído un patrimonio bruto superior a SEISCIENTOS VEINTE MIL PESOS ($620.000) cumplan las condiciones que se señalan a continuación:

7. No ser responsable de efectuar retención en la fuente.

8. No ser responsable del impuesto a las ventas.

9. No tener descuentos tributarios diferentes a los siguientes:

Personal y especial del declarante, personal y especial del cónyuge, por personas a cargo, por retención en la fuente, por dividendos de sociedades anónimas y rendimientos de fondos de inversión y de valores.

El plazo para la presentación de la declaración de renta, en el formulario oficial No. 1 (Rosado) será desde el primero (1o.) de marzo de 1985 hasta las fechas que se indican a continuación, atendiendo a la primera letra del primer apellido del contribuyente así:

Si la primera letras es:	**Hasta el día:**
A	12 de marzo de 1985
B	13 de marzo de 1985
C – CH	14 de marzo de 1985
D – E – F	15 de marzo de 1985
G	19 de marzo de 1985
H – I – J – K – L – LI	20 de marzo de 1985
M – N – Ñ	21 de marzo de 1985
O – P – Q	22 de marzo de 1985
R	27 de marzo de 1985
S – T	28 de marzo de 1985
U – V – W – X – Y – Z	29 de marzo de 1985

II. GRUPO No. 2 – FORMULARIO OFICIAL No. 2 (BLANCO)

Este grupo comprende:

a) Las personas naturales y sucesiones ilíquidas que no cumplan las condiciones del Grupo No. 1 y que adicionalmente no sean socias de sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas, ni posean acciones de sociedades anónimas y asimiladas cuyo valor patrimonial se deba determinar con base en el patrimonio de la sociedad.

R	28 de mayo de 1985
S – T	29 de mayo de 1985
U – V – W – X – Y – Z	30 de mayo de 1985

III. **GRUPO 3** – FORMULARIO OFICIAL No. 3 (AZUL)

Este grupo comprende:

a) Las Sociedades de Responsabilidad Limitada, las colectivas, las en comandita simple, las ordinarias de minas, las irregulares o de hecho de características similares a las anteriores, las comunidades organizadas, las corporaciones o asociaciones con fines de lucro, las fundaciones de interés privado, los bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales cuyos donatarios o asignatarios no los usufructúen personalmente, con excepción de las personas jurídicas incluídas en el literal c) de este grupo.

El plazo para la presentación de su declaración de renta será desde el primero (1o.) de marzo de 1985 hasta las fechas que se indican a continuación atendiendo al número de identificación tributaria (NIT) y a la Administración donde le corresponda declarar así:

BOGOTA Y SUS RECAUDACIONES		**VENCIMIENTO**
De 0	hasta 60.026.000	26 de abril de 1985
De 60.026.001	hasta 60.041.000	29 de abril de 1985
De 60.041.001	hasta 60.053.000	30 de abril de 1985
De 60.053.001	hasta 60.067.000	2 de mayo de 1985
De 60.067.001	hasta 60.079.000	3 de mayo de 1985
De 60.079.001	hasta 60.502.000	6 de mayo de 1985
De 60.502.001	hasta 60.511.000	7 de mayo de 1985
De 60.511.001	en adelante	8 de mayo de 1985

CALI Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.304.000	26 de abril de 1985
De 90.304.001	hasta 90.308.000	29 de abril de 1985
De 90.308.001	hasta 90.311.500	30 de abril de 1985
De 90.311.501	hasta 90.316.000	2 de mayo de 1985
De 90.316.001	hasta 90.318.500	3 de mayo de 1985
De 90.318.501	hasta 90.321.000	6 de mayo de 1985
De 90.321.001	hasta 90.323.000	7 de mayo de 1985
De 90.323.001	en adelante	8 de mayo de 1985

IBAGUE Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.703.000	26 de abril de 1985
De 90.703.001	hasta 90.705.000	29 de abril de 1985
De 90.705.001	en adelante	30 de abril de 1985

PALMIRA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 91.301.500	26 de abril de 1985
De 91.301.501	hasta 91.303.500	29 de abril de 1985
De 91.303.501	en adelante	30 de abril de 1985

PEREIRA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 91.408.500	26 de abril de 1985
De 91.408.501	hasta 91.410.000	29 de abril de 1985
De 91.410.001	en adelante	30 de abril de 1985

ARMENIA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.001.500	26 de abril de 1985
De 90.001.501	en adelante	29 de abril de 1985

NEIVA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 91.101.000	26 de abril de 1985
De 91.101.001	en adelante	29 de abril de 1985

PASTO Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 91.201.000	26 de abril de 1985
De 91.201.001	en adelante	29 de abril de 1985

POPAYAN Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 91.501.000	26 de abril de 1985
De 91.501.001	en adelante	29 de abril de 1985

SANTA MARTA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 91.701.000	26 de abril de 1985
De 91.701.001	en adelante	29 de abril de 1985

La declaración simplificada deberá presentarse dentro del segundo trimestre de 1985 (abril 1o. a junio 30).

b) Las entidades oficiales que no tengan la condición de contribuyentes deberán presentar una relación de los pagos superiores a QUINIENTOS OCHENTA MIL PESOS ($580.000) que hubieren efectuado en el año de 1984, cuando dichos pagos no hubieren estado sometidos a retención en la fuente.

La presentación de dicha relación deberá hacerse dentro del segundo trimestre de 1985 (abril 1o. a junio 30).

ARTICULO 3o. Los contribuyentes que se indican a continuación, tendrán plazo para presentar su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios desde el primero (1o.) de marzo hasta el 30 de mayo de 1985:

a) Las personas naturales que declaran en el exterior.

b) El personal en servicio de las Fuerzas Militares y de la policía nacional, excluído el de carácter civil.

c) Las personas que hacen parte de las tripulaciones de naves de bandera colombiana destinadas a la navegación marítima.

ARTICULO 4o. Los contribuyentes que pertenecen a los Grupos Nos. 1 y 2 del artículo 2o. y los incluídos en el artículo 3o. del presente Decreto, pagarán el total de su liquidación privada incluído el anticipo, por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios en tres (3) cuotas iguales, cuyos vencimientos serán los siguientes atendiendo a la primera letra de su primer apellido, así:

Si la primera letras es :	Primera cuota	Segunda cuota	Tercera cuota
A-B	Hasta junio 11/85	Hasta agosto 2/85	Hasta octubre 2/85
C-CH	Hasta junio 12/85	Hasta agosto 6/85	Hasta octubre 4/85
D-E-F	Hasta junio 13/85	Hasta agosto 9/85	Hasta octubre 8/85
G-H-I	Hasta junio 19/85	Hasta agosto 13/85	Hasta octubre 10/85
J-K-L-LI-M	Hasta junio 20/85	Hasta agosto 16/85	Hasta octubre 17/85
N-Ñ-O-P-Q	Hasta junio 21/85	Hasta agosto 21/85	Hasta octubre 22/85
R-S	Hasta junio 24/85	Hasta agosto 23/85	Hasta octubre 25/85
T-U-V-W-X-Y-Z	Hasta junio 26/85	Hasta agosto 27/85	Hasta octubre 22/85

3. La solicitada en el numeral 1o. del artículo 2o.

4. La solicitada en el numeral 3o. del artículo 2o., en cuanto se refiera a pagos o abonos en cuenta que constituyan costo o deducción efectuados a un mismo beneficiario, sobre los cuales no se hubiere practicado retención en la fuente y cuya cuantía individual excede de $350.000.00.

5. La solicitada en los literales b) y f) del numeral 1o. y en los numerales 4, 5, 6, 7 y 8 del artículo 3o.

Para que opere el beneficio previsto en este artículo, el impuesto a cargo por concepto de renta, ganancias ocasionales y patrimonio, que se autoliquiden las sociedades anónimas y asimiladas no podrá ser inferior al 1% de los ingresos netos obtenidos o al 0.5% de tales ingresos cuando se trate de sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas.

En el caso de personas naturales y sucesiones ilíquidas, para que opere el bebeneficio, dicho impuesto no podrá ser inferior a:

— El 2% de los ingresos netos obtenidos por el contribuyente cuando éstos se encuentren entre $230.000 y $1.200.000.

— El 3% de los ingresos netos obtenidos por el contribuyente cuando éstos se encuentren entre $1.200.001 y $2.300.000.

— El 4% de los ingresos netos obtenidos por el contribuyente cuando éstos se encuentren entre $2.300.001 y $3.500.000.

— El 5% de los ingresos netos obtenidos por el contribuyente cuando éstos sean superiores a $3.500.000.

ARTICULO 10. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios obligados a llevar libros de contabilidad cuyo impuesto a cargo cumpla los requisitos establecidos en el artículo anterior y presenten su declaración de renta firmada por contador público o revisor fiscal, según corresponda, solamente podrán ser objeto de liquidación de revisión cuando la investigación que sirvió de fundamento al requerimiento especial provenga de una selección basada en programas de computador elaborados mediante la aplicación de índices de tributación y siempre y cuando el contribuyente se encuentre por debajo del promedio del respectivo índice.

hayan sido anuladas, rescindidas o resueltas y den derecho a deducción; valor global por adquirentes e impuesto deducible.

d) La firma del revisor fiscal, cuando de acuerdo con el código de comercio y demás normas vigentes sobre la materia, el responsable esté obligado a tener revisor fiscal. Para los responsables no obligados a tener revisor fiscal, la firma de contador público, vinculado o no laboralmente a la empresa, cuando el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable sea superior a VEINTE MILLONES DE PESOS ($20.000.000), o cuando las ventas brutas anuales o los ingresos brutos anuales por prestación de servicios gravados sean superiores a DIEZ MILLONES DE PESOS ($10.000.000). Cuando la declaración de ventas presente saldos a favor, deberá ser firmada por el revisor fiscal o en su defecto por contador público, cuando la empresa no estuviere obligada a tener revisor fiscal.

e) La liquidación privada del impuesto.

f) La prueba del pago de la sanción por extemporaneidad, cuando ésta fuere procedente.

g) La prueba del pago del impuesto correspondiente a la totalidad del período y de los intereses moratorios cuando haya lugar a ellos.

h) La dirección del responsable.

i) La firma del responsable o de su representante legal.

PARAGRAFO 1. Para efectos del literal c) del presente artículo, cuando los adquirentes de bienes que son objeto de devolución no hubieren sido identificados al momento de la venta, se deberá acompañar a la declaración de ventas una certificación de contador público o revisor fiscal en la cual conste el valor acumulado de tales operaciones durante el respectivo período.

PARAGRAFO 2. La Administración Tributaria no podrá recibir la declaración de ventas, hasta tanto se acredite el pago total del tributo correspondiente al período materia de la misma, los intereses moratorios y la sanción por extemporaneidad a que hubiere lugar.

PARAGRAFO 3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley 9a. de 1983, la declaración de ventas se tendrá por no presentada en los siguientes casos:

b) Las personas jurídicas y sociedades de hecho así:

Bimestre enero-febrero:	Hasta el 27 de marzo de 1985
Bimestre marzo-abril:	Hasta el 28 de mayo de 1985
Bimestre mayo-junio:	Hasta el 26 de julio de 1985
Bimestre julio-agosto:	Hasta el 26 de septiembre de 1985
Bimestre septiembre-octubre:	Hasta el 26 de noviembre de 1985
Bimestre noviembre-diciembre:	Hasta el 28 de enero de 1986

PARAGRAFO. El pago del impuesto que resulte en la respectiva certificación deberá efectuarse dentro de los mismos plazos señalados para la presentación de la misma. Cuando el contribuyente opte por efectuar el pago en los Bancos, dicho pago y la presentación de la certificación respectiva se podrá efectuar a más tardar el último día hábil del mes señalado para el pago.

ARTICULO 15. Los productores que sean responsables del impuesto sobre las ventas podrán utilizar los calendarios propios de las empresas con el fin de determinar los bimestres materia de pago, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) El primer bimestre del año gravable debe comenzar el 1o. de enero.

b) Los bimestres deben cerrar como máximo cinco días calendario antes o después del último día de cada bimestre.

c) El último bimestre del año gravable debe cerrar el 31 de diciembre.

d) En la declaración anual, o en la del primer bimestre cuando se trate de declarantes bimestrales, se deberá anexar una relación del calendario de la empresa el cual no podrá ser modificado.

ARTICULO 16. Sin perjuicio de los requisitos establecidos en las normas vigentes, a partir del 1o. de marzo de 1985, los responsables del impuesto sobre las ventas deberán identificar en sus facturas de venta el régimen al cual pertenecen (común o simplificado).

ARTICULO 17. La recepción de declaraciones se hará en días hábiles dentro del horario normal de atención al público, en cada Administración y Recaudación de Impuestos Nacionales. En el período comprendido entre el 12 de marzo y el 30 de mayo de 1985 el horario será de 9:00 a.m. a 6:00 p.m.

dificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, tendrán una tarifa de cuarenta y cinco centavos ($0.45) por cada cien ($100.00) pesos o fracción, sobre su cuantía; los de cuantía indeterminada, setecientos cincuenta pesos ($750.00).

Se exceptúan de la tarifa anterior los siguientes instrumentos que pagarán las sumas especificadas en cada caso:

a) Los documentos de promesa de contrato: Trescientos pesos ($300.00).

b) Los cheques que deban pagarse en Colombia: Veinte centavos ($0.20) por cada uno.

c) Las cesiones de derechos que se hagan en las escrituras públicas por simple nota de traspaso: Setenta y cinco centavos ($0.75) por cada cien pesos ($100.00) o fracción de su valor.

   Si el valor es indeterminado, setecientos cincuenta pesos ($750.00). En estos casos, el impuesto se pagará dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la cesión.

d) Los certificados de depósito que expidan los almacenes generales de depósito: Quince pesos ($15.00) por cada uno.

e) Los bonos nominativos. El uno y medio por ciento (1.5%) del valor nominal; al portador, el tres por ciento (3%) sobre el valor nominal.

f) Las acciones nominativas de sociedades anónimas o en comandita por acciones, no inscritas en bolsas de valores: El siete y medio por mil (7.5‰), sobre el valor nominal de los títulos.

   Cuando las acciones sean al portador el tres por ciento (3%) sobre el valor nominal.

g) Las garantías otorgadas por los establecimientos de crédito causan el impuesto al seis por mil (6‰), por una sola vez, sobre el valor de la comisión recibida por el establecimiento de crédito garante.

h) La cesión o el endoso de las acciones nominativas no inscritas en bolsas de valores el siete y medio por mil (7.5‰) sobre el valor que fije la Dirección General de Impuestos Nacionales, con base en los datos que le suministre la Superintendencia de Sociedades.

12. El reconocimiento de firmas dentro del país, ante persona con carácter oficial: Quince pesos ($15.00), por cada persona cuya firma se reconozca.

El mismo impuesto se pagará por reconocimiento de firma ante cónsules colombianos, por cada persona cuya firma se reconozca.

13. Los permisos de explotación de metales preciosos, de aluvión: Un mil quinientos pesos ($1.500.00).

14. Las concesiones de yacimientos así:

a) Las petrolíferas, treinta mil pesos ($30.000.00);
b) Las de minerales radioactivos, seis mil pesos ($6.000.00);
c) Otras concesiones, tres mil pesos ($3.000.00).

La prórroga de cualquiera de estas concesiones, el setenta y cinco por ciento (75%) del valor inicialmente pagado.

Las concesiones de explotación de bosques naturales en terrenos baldíos, nueve pesos ($9.00) por hectárea; la prórroga de estas concesiones, el setenta y cinco por ciento (75%) del valor inicial.

15. Los permisos para explotar bosques naturales en terrenos de propiedad privada, veintitres pesos ($23.00) por hectárea.

16. Los permisos para explotar depósitos de arenas, gravas, gravillas, piedras de labor o de construcción, dos mil doscientos cincuenta pesos ($2.250.00).

17. El aporte de una zona esmeraldífera, a solicitud de algún interesado particular a la Empresa Colombiana de Minas, tres mil pesos ($3.000.00).

18. Las concesiones de fuerza hidráulica, cuatro mil quinientos pesos ($4.500.00); las renovaciones, dos mil doscientos cincuenta pesos ($2.250.00).

19. Las concesiones de aguas, por cada litro por segundo, seis pesos ($6.00).

20. Las solicitudes de patentes de inversión, de registro de marcas, de productos y de servicios, de dibujos y de modelos industriales, de depósitos de nombres comerciales o de enseñas, novecientos pesos ($900.00).

21. Los títulos de patentes de inversión, nueve mil pesos ($9.000.00); las prórrogas, doce mil pesos ($12.000.00) y sus traspasos, seis mil pesos ($6.000.00).

1. Poseer un patrimonio bruto a 31 de diciembre de 1984 cuya cuantía no exceda de OCHO MILLONES DE PESOS ($8.000.000).

2. Haber obtenido ingresos durante 1984 por uno o varios de los conceptos señalados a continuación:

   a) Salarios y prestaciones sociales, viáticos y gastos de representación en cualquier cuantía.

   b) Pensiones de jubilación, invalidez y vejez, en cualquier cuantía.

   c) Intereses, corrección monetaria y otros rendimientos financieros que sumados no excedan de CUATROCIENTOS MIL PESOS ($400.000).

   d) Dividendos de acciones de sociedades anónimas y rendimientos de fondos de inversión y de valores, que sumados no excedan de CUATROCIENTOS MIL PESOS ($400.000).

   e) Arrendamientos cuya cuantía no exceda de CUATROCIENTOS MIL PESOS ($400.000).

   f) Honorarios y comisiones, que sumados no excedan de CUATROCIENTOS MIL PESOS ($400.000).

   g) Otros ingresos ordinarios por conceptos diferentes a los anteriores, que sumados entre sí no excedan de CUATROCIENTOS MIL PESOS ($400.000).

   h) Otros ingresos susceptibles de constituir ganancia ocasional por concepto de enajenación de activos fijos no depreciables, que sumados no excedan de OCHO MILLONES DE PESOS ($8.000.000).

3. No haber recibido ingresos provenientes de indemnización por despido injustificado.

4. No poseer en el último día del año o período gravable, acciones en sociedades anónimas cuyo valor patrimonial se deba determinar con base en el patrimonio de la sociedad.

5. No haber sido socio en el año o período gravable de sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas.

6. No determinarse la renta líquida por el sistema especial de renta presuntiva.

Estos contribuyentes tendrán plazo para la presentación de la declaración de renta desde el primero (1o.) de marzo de 1985 hasta las fechas que se indican a continuación, atendiendo a la primera letra de su primer apellido, así:

Si la primera letra es:	**Hasta el día:**
A	9 de abril de 1985
B	10 de abril de 1985
C – CH	11 de abril de 1985
S – T	24 de abril de 1985
U – V – W – X – Y – Z	25 de abril de 1985

b) Las personas naturales y sucesiones ilíquidas que sean socias de sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas o que posean acciones de sociedades anónimas y asimiladas cuyo valor patrimonial se deba determinar con base en el patrimonio de la sociedad.

Estos contribuyentes tendrán plazo para la presentación de la declaración de renta desde el primero (1o.) de marzo de 1985 hasta las fechas que se indican a continuación, atendiendo a la primera letra de su primer apellido, así:

Si la primera letra es:	**Hasta el día:**
A	14 de mayo de 1985
B	15 de mayo de 1985
C – CH	16 de mayo de 1985
D – E – F	17 de mayo de 1985
G	21 de mayo de 1985
H – I – J – K – L – LI	22 de mayo de 1985
M – N – Ñ	23 de mayo de 1985
O – P – Q	24 de mayo de 1985

MEDELLIN Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.905.500	26 de abril de 1985
De 90.905.501	hasta 90.913.000	29 de abril de 1985
De 90.913.001	hasta 90.918.000	30 de abril de 1985
De 90.918.001	hasta 90.922.000	2 de mayo de 1985
De 90.922.001	hasta 90.925.000	3 de mayo de 1985
De 90.925.001	hasta 90.929.000	6 de mayo de 1985
De 90.929.001	hasta 90.932.000	7 de mayo de 1985
De 90.932.001	en adelante	8 de mayo de 1985

BARRANQUILLA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.104.500	26 de abril de 1985
De 90.104.501	hasta 90.108.000	29 de abril de 1985
De 90.108.001	hasta 90.111.000	30 de abril de 1985
De 90.111.001	en adelante	2 de mayo de 1985

BUCARAMANGA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.204.500	26 de abril de 1985
De 90.204.501	hasta 90.207.000	29 de abril de 1985
De 90.207.001	hasta 90.208.500	30 de abril de 1985
De 90.208.501	en adelante	2 de mayo de 1985

CARTAGENA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.402.000	26 de abril de 1985
De 90.402.001	hasta 90.403.500	29 de abril de 1985
De 90.403.501	hasta 90.404.500	30 de abril de 1985
De 90.404.501	en adelante	2 de mayo de 1985

MANIZALES Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.802.500	26 de abril de 1985
De 90.802.501	hasta 90.804.500	29 de abril de 1985
De 90.804.501	hasta 90.805.500	30 de abril de 1985
De 90.805.501	en adelante	2 de mayo de 1985

CUCUTA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 90.502.500	26 de abril de 1985
De 90.502.501	hasta 90.504.000	29 de abril de 1985
De 90.504.001	en adelante	30 de abril de 1985

TULUA Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 91.901.500	26 de abril de 1985
De 91.901.501	en adelante	29 de abril de 1985

VILLAVICENCIO Y SUS RECAUDACIONES

De 0	hasta 92.001.000	26 de abril de 1985
De 92.001.001	en adelante	29 de abril de 1985

En las Administraciones de Impuestos Nacionales de:

Girardot, Montería, Quibdó, Tunja, Barrancabermeja, Florencia, Sincelejo, Valledupar, Riohacha, Sogamoso, y San Andrés, y en sus respectivas Recaudaciones, el plazo para declarar será hasta el 26 de abril de 1985.

b) Las sociedades anónimas, las en comandita por acciones, las sociedades irregulares o de hecho de características similares a unas y otras, las empresas industriales y comerciales del Estado del orden nacional, las sociedades de economía mixta del orden nacional, los fondos públicos de que trata el artículo 3o. del Decreto 1979 de 1974 y las sociedades y entidades extranjeras, con excepción de las personas jurídicas incluídas en el literal c) de este grupo, tendrán plazo para la presentación de su declaración de renta desde el primero (1o.) de marzo de 1985 hasta el 10 de mayo de 1985, en todas las Administraciones y Recaudaciones de Impuestos Nacionales.

c) Las sociedades de cualquier naturaleza que tengan la calidad de contribuyentes y que sean socias de sociedades de responsabilidad limitada y asimiladas, o que posean acciones en sociedades anónimas o asimiladas cuyo valor patrimonial se deba determinar con base en el patrimonio de la sociedad, tendrán plazo para la presentación de su declaración de renta desde el primero (1o.) de marzo de 1985 hasta el 13 de mayo de 1985, en todas las Administraciones y Recaudaciones de Impuestos Nacionales.

IV. **GRUPO No. 4** — FORMULARIO SIMPLIFICADO (VIOLETA), PARA PERSONAS JURIDICAS SIN ANIMO DE LUCRO

Este grupo comprende:

a) Los fondos mutuos de inversión, las corporaciones o asociaciones sin ánimo de lucro y las instituciones de utilidad común o fundaciones de interés público o social, que no sean contribuyentes.

ARTICULO 5o. Los contribuyentes comprendidos en el Grupo No. 3 del artículo 2o. pagarán el total de su liquidación privada incluido el anticipo, por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios, en tres (3) cuotas iguales, cuyos vencimientos serán los siguientes:

Primera cuota : Hasta el 27 de junio de 1985
Segunda cuota : Hasta el 29 de agosto de 1985
Tercera cuota : Hasta el 29 de octubre de 1985

ARTICULO 6o. Cuando los pagos a que se refieren los artículos 4o. y 5o. del presente Decreto se realicen en Bancos, los plazos se extenderán hasta las siguientes fechas:

Primera cuota : Hasta el 28 de junio de 1985
Segunda cuota : Hasta el 30 de agosto de 1985
Tercera cuota : Hasta el 31 de octubre de 1985

ARTICULO 7o. Para efectos del pago de las cuotas a que se refieren los artículos anteriores, cuando éstas resulten con fracciones de peso, tales fracciones se sumarán y pagarán con la primera cuota.

ARTICULO 8o. El contenido de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios se regirá por lo dispuesto en el artículo 2o. del Decreto 80 de 1984, de acuerdo con las cuantías ajustadas por los Decretos 1843 y 2880 de 1984, salvo en lo referente a la amnistía de inventarios contemplada en el artículo 6o. de la Ley 50 de 1984, con relación a la cual se deberá informar el valor total de los inventarios amnistiados y dar cumplimiento a los requisitos establecidos en el mencionado artículo.

ARTICULO 9o. Cuando los contribuyentes incrementen su impuesto a cargo por concepto de renta, ganancias ocasionales y patrimonio, por lo menos en un 23% con relación al impuesto autoliquidado por los mismos conceptos en el año gravable 1983, solamente deberán presentar la información tributaria a que se refieren los siguientes artículos del Decreto 3410 de 1983:

1. La solicitada en el numeral 1o. del artículo 1o.

2. La solicitada en el numeral 3o. del artículo 1o. en cuanto se refiera a pagos que constituyan costo o deducción efectuados a un mismo beneficiario, sobre los cuales no se hubiere practicado retención en la fuente y cuyo valor anual acumulado exceda de $230.000.

Los contribuyentes no obligados a llevar libros de contabilidad gozarán del beneficio establecido en este artículo, siempre y cuando incrementen su impuesto a cargo por lo menos en un 27% y cumplan los demás requisitos previstos en el artículo anterior.

PARAGRAFO. El beneficio contemplado en este artículo no se aplicará cuando los rechazos de costos y deducciones provengan del no pago de la retención en la fuente, de acuerdo con lo previsto en los artículos 68 y 72 del Decreto 3803 de 1982 y demás normas concordantes, o cuando el contribuyente solicite retenciones, anticipos o saldos a favor, inexistentes o en cuantías superiores a las reales.

ARTICULO 11. Los contribuyentes que se acojan a la amnistía de inventarios prevista en el artículo 6o. de la Ley 50 de 1984, podrán gozar del beneficio consagrado en el artículo anterior, siempre y cuando cumplan los requisitos exigidos tanto en el artículo 6o. de la mencionada Ley como en los artículos 9o. y 10 del presente Decreto.

ARTICULO 12. Los responsables del impuesto sobre las ventas cuyo período fiscal es anual, deberán presentar su declaración de ventas correspondiente a las operaciones realizadas entre el 1o. de abril y el 31 de diciembre de 1984, simultáneamente con la declaración de renta, para lo cual, se tendrá como plazo límite el mismo que les corresponda para la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2o.del presente Decreto.

Los responsables del impuesto sobre las ventas cuyo período fiscal es anual, que no estuvieren obligados a presentar declaración de renta o que no fueren contribuyentes de dicho impuesto, deberán presentar su declaración de ventas, desde el 1o. de marzo hasta el 14 de mayo de 1985.

ARTICULO 13. La declaración anual de ventas deberá contener:

a) El formulario debidamente diligenciado.

b) El nombre o razón social y la identificación tributaria de los proveedores de bienes y servicios cuya adquisición de lugar a descuento; valor global por proveedores e impuesto descontable. Cuando se trate de la adquisición de los bienes comprendidos en el artículo 3o. del Decreto 2104 de 1974, se deberá informar además la cantidad adquirida y la descripción del bien.

c) El nombre o razón social y la identificación tributaria de los adquirentes de bienes que hayan sido devueltos o cuyas adquisiciones de bienes y servicios

a) Cuando no se presente en la Administración de Impuestos correspondiente al domicilio principal del responsable.

b) Cuando no cumpla con alguna de las exigencias de los literales d), e), h), o i) del artículo anterior.

ARTICULO 14. Las certificaciones a que se refiere el artículo 33 del Decreto 570 de 1984 deben corresponder a las operaciones del respectivo bimestre, las cuales deben estar registradas en la contabilidad del responsable.

Dichas certificaciones se presentarán en la Administración, Recaudación de Impuestos o en los Bancos autorizados que correspondan al domicilio principal del responsable.

Por las operaciones de cada uno de los bimestres enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre, de 1985, se presentará la certificación dentro del mes siguiente al respectivo bimestre a más tardar en las fechas que se indican a continuación:

a) Las personas naturales y las sucesiones ilíquidas atendiendo a la primera letra de su primer apellido así:

	Bimestre enero-febrero de 1985	**Bimestre marzo-abril de 1985**	**Bimestre mayo-junio de 1985**
A-B-C-CH	Marzo 18 de 1985	Mayo 17 de 1985	Julio 18 de 1985
D-E-F-G-H I-J-K-L-LI	Marzo 20 de 1985	Mayo 22de 1985	Julio 19 de 1985
M-N-Ñ-O-P-Q-R	Marzo 22 de 1985	Mayo 23 de 1985	Julio 23 de 1985
S-T-U-V-W-X-Y-Z	Marzo 26 de 1985	Mayo 24 de 1985	Julio 24 de 1985

	Bimestre julio-agosto de 1985	**Bimestre septiembre-octubre de 1985**	**Bimestre noviembre-diciembre de 1985**
A-B-C-CH	septiembre 18 de 1985	noviembre 18 de 1985	Enero 20 de 1986
D-E-F-G-H- I-J-K-L-LI	septiembre 19 de 1985	noviembre 20 de 1985	Enero 22 de 1986
M-N-Ñ-O-P-Q-R	septiembre 20 de 1985	noviembre 21 de 1985	Enero 23 de 1986
S-T-U-V-W-X-Y-Z	septiembre 24 de 1985	noviembre 22 de 1985	Enero 24 de 1986

PARAGRAFO. Los Administradores de Impuestos Nacionales en consideración a volúmenes de declarantes o al flujo de los mismos, podrán mediante resolución, autorizar la recepción de declaraciones en horario diferente y en días no hábiles, conservando los plazos de vencimiento establecidos en el presente Decreto.

ARTICULO 18. Las disposiciones del Decreto No. 80 de 1984 continuarán aplicándose en cuanto no sean contrarias a lo dispuesto en el presente Decreto.

ARTICULO 19. El presente Decreto rige a partir de la fecha de su publicación y deroga las normas que le sean contrarias.

Publíquese y cúmplase.

Dado en Bogotá, D.E. a 28 de Diciembre de 1984.

(Fdos.) El Presidente de la República, Belisario Betancur. El Ministro de Hacienda y Crédito Público, Roberto Junguito Bonnet.

DECRETO NUMERO 3140 DE 28 DE DICIEMBRE DE 1984

Por el cual se incrementan las tarifas del impuesto de timbre.

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DE COLOMBIA

en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales,

DECRETA:

ARTICULO 1o. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 7o. de la Ley 50 de 1984, a partir del 1o. de enero de 1985, las tarifas del impuesto de timbre de que tratan los artículos 14 de la Ley 2a. de 1976 y 55 de la Ley 09 de 1983 serán los siguientes:

1. Los instrumentos privados, incluídos los títulos valores, que se otorguen o acepten, en el país en los que se haga constar la constitución, existencia, mo-

2. La salida al exterior de nacionales y extranjeros residentes en el país, un mil quinientos pesos ($1.500.00).

3. Las cartas de naturalización, treinta mil pesos ($30.000.00).

4. Los pasaportes ordinarios que se expidan en el país: Seiscientos pesos ($600.00). Las revalidaciones. Ciento cincuenta pesos ($150.00).

5. Los pasaportes ordinarios que se expidan en el exterior por agentes diplomáticos o consulares colombianos: Noventa pesos ($90.00) las revalidaciones. Quince pesos ($15.00).

6. Los documentos de viaje que expidan a favor de extranjeros residentes en Colombia, nacionales de países que no tengan representación diplomática o consular en el país, a los apátridas, a los refugiados y a aquellos otros extranjeros que por cualesquiera otros motivos, a juicio del Gobierno, estén imposibilitados para obtener el respectivo pasaporte de su país de origen: Trescientos pesos ($300.00). Las revalidaciones: Sesenta pesos ($60.00) por cada año.

7. Las copias, extractos y certificados que expidan los funcionarios oficiales, incluidos los expedidos por Notarios. Quince pesos ($15.00) por cada hoja. El mismo impuesto pagará toda certificación expedida en el exterior por funcionarios diplomáticos o consulares colombianos. Las copias y certificaciones que expidan los funcionarios del sector educativo: Seis pesos ($6.00).

8. Los certificados de paz y salvo que expidan las entidades de derecho público por impuestos o contribuciones: Treinta pesos ($30.00), por cada uno; si el certificado se expide conjuntamente para varias personas: Treinta pesos ($30.00) por cada una de ellas.

9. Las traducciones oficiales: Noventa pesos ($90.00) por cada hoja.

10. La autenticación de publicaciones oficiales: Cuarenta y cinco pesos ($45.00).

11. La autenticación de firmas que se efectúen dentro del país, por personas con carácter oficial, o asimiladas a ésta, quince pesos ($15.00), por cada persona cuya firma se autentique.

    La autenticación de certificados de estudios que expidan los establecimientos de ensañanza: Seis pesos ($6.00).

    La autenticación por Cónsules colombianos: Quince pesos ($15.00) por cada persona cuya firma se autentique.

22. Los títulos certificados de registro de marcas de productos y de servicios, dibujos y modelos industriales, depósitos de nombres comerciales o de enseñas, tres mil pesos ($3.000.00); sus renovaciones, prórrogas, traspasos y cambios de nombre, tres mil setecientos cincuenta pesos ($3.750.00).

23. Las patentes de embarcaciones fluviales o marítimas, nueve pesos ($9.00) por tonelada de capacidad transportada.

24. Las matrículas de naves aéreas, ciento veinte pesos ($120.00) por cada mil kilogramos de peso bruto máximo de operación a nivel del mar.

25. Las licencias para portar armas de fuego, seiscientos pesos ($600.00); las renovaciones, trescientos pesos ($300.00).

26. Las licencias para comerciar en municiones y explosivos, cuatro mil quinientos pesos ($4.500.00); las renovaciones, un mil quinientos pesos ($1.500.00).

27. El registro de productos, cuando éstos requieran dicha formalidad para su venta al público, dos mil doscientos cincuenta pesos ($2.250.00).

28. Cada reconocimiento de personería jurídica, un mil quinientos pesos ($1.500.00).

29. Las actas de posesión de funcionarios particulares que deban extenderse ante alguna entidad de Derecho Público, el tres por ciento (3%), sobre el valor del sueldo mensual, si éste no excede de cuatro mil pesos ($4.000.00) o el nueve por ciento (9%) si sobrepasa esta cantidad.

    Si el sueldo es eventual o pagadero proporcionalmente a la actividad, noventa pesos ($90.00); si es mixto, o sea que participa del fijo y del eventual, el tres por ciento (3%) y noventa pesos ($90.00) más cuando el sueldo fijo no pase de cuatro mil pesos ($4.000.00) y el nueve por ciento (9%) sobre el susldo fijo y noventa pesos ($90.00) más, cuando dicho sueldo pase de cuatro mil pesos ($4.000.00).

    Las posesiones de funcionarios nombrados en interinidad, pagarán el mismo impuesto que las posesiones en propiedad.

30. El original de cada factura consular, quince pesos ($15.00).

31. Cada copia extra de facturas consulares, seis pesos ($6.00).

32. La presentación de facturas comerciales ante las autoridades aduaneras, cuando no se presente como anexo de las consulares y el requisito de la presenta-