

## DIVERGENCIAS DEL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO DE PUBLICIDAD

### EXTERIOR VISUAL

Juan Camilo Cardona Buitrago<sup>1</sup>

Claudia Liseth Quintero Castro<sup>2</sup>

Juan Esteban Arenas<sup>3</sup>

#### 1. Resumen

La construcción de un ordenamiento tributario territorial es consistente cuando este está supeditado y armonizado acorde a la ley y a la constitución política colombiana, esto constituye un aspecto fundamental en el crecimiento y recaudo económico de los tributos. Respecto a tal premisa, el siguiente artículo se centra en evaluar las divergencias presentadas en el hecho generador del impuesto de publicidad exterior visual en los diferentes municipios del altiplano del oriente antioqueño, así mismo se revisa los elementos estructurales del impuesto, y por consiguiente se identifica las problemáticas en la reglamentación efectuada por las entidades públicas

Para lograr los objetivos planteados, se realizó un estudio enmarcado dentro del enfoque cualitativo y de análisis de derecho comparado, por cuanto lo pretendido hace una descripción del hecho generador del impuesto de publicidad exterior y se interpreta y analiza la normatividad legal vigente en las diferentes jurisdicciones territoriales.

#### 1.2. Palabras claves

Impuesto, autonomía, recaudo, entidades territoriales

#### 2. Abstract

The construction of a territorial tax system is consistent when it is subordinated and harmonized according to the law and the Colombian political constitution, this is a fundamental aspect in the economic growth and collection of taxes. With respect to this premise, the following article

---

<sup>1</sup> Asesor del trabajo de grado, Contador Público, Abogado, Especialista en Legislación Tributaria, Magíster en Derecho del Estado con Énfasis en Derecho Tributario Universidad Católica de Oriente.

<sup>2</sup> Aspirante al título de Contador Público, Universidad Católica de Oriente, 2019.

<sup>3</sup> Aspirante al título de Contador Público, Universidad Católica de Oriente, 2019.

focuses on evaluating the differences presented in the event that gave rise to the visual outdoor advertising tax in the different municipalities of the Altiplano of the East of Antioquia.

The structural elements of the tax are also reviewed and problems are therefore identified in there gulations made by public entities.

To achieve the objectives set, a study was carried out within the framework of the qualitative and comparative law analysis approach, whereas what is intended is a description of the operative event of the external advertising tax and the legal regulations in force in the different territorial jurisdictions are interpreted and analysed.

### 2.1. Keywords

Tax, autonomy, tax collection, territorial entities.

## 3. Introducción

Los tributos representan una obligación pecuniaria a la cual se encuentran comprometidos los ciudadanos, constituyendo el principal origen de percepción de ingresos corrientes. Los cuales son utilizados de manera general, para dar cumplimiento a los fines constitucionales (Guerrero, 2019).

Por ello, la construcción de un ordenamiento jurídico tributario solido juega un papel importante en el crecimiento económico de una nación, así mismo de sus entidades descentralizadas. Sin embargo, las entidades territoriales asumen un legado consagrado en la carta política colombiana.

La autonomía conferida por la constitución política de 1991 a las entidades territoriales, no solo comprende la posibilidad de gestionar sus intereses particulares y administrar sus asuntos, también se integra la capacidad de utilizar las herramientas que les faciliten proveerse de los recursos y así cumplir sus fines, El cual estos instrumentos son representados en mayor importancia en la adopción de tributos. Esto supone un reconocimiento de un poder tributario descentralizado (Piza, 2008).

Estas facultades se evidencian explícitamente en el art 287 de la constitución colombiana, donde además la limitan al obedecer los principios constitucionales y las supeditaciones legales. Por tanto, si las entidades públicas requieren en su ordenamiento jurídico implementar tributos, estas deberán respetar las premisas normativas.

En tal sentido esta investigación se centra en el estudio del impuesto territorial de publicidad exterior visual en las diferentes jurisdicciones municipales del altiplano del oriente antioqueño, con el fin de exponer las divergencias presentadas en la configuración normativa del tributo. En lo que suscita la territorialidad, administración y recaudo.

Esto se logra haciendo una recolección de información del impuesto en cada una de las entidades municipales en cuanto su factor sustancial y procedimental. Posteriormente se realiza un análisis comparativo de carácter legal del impuesto.

#### 4. Poder tributario del legislador y el ejecutivo

Si bien es cierto que a los entes públicos del orden central y el descentralizado se les otorgan competencias en el marco de hacienda pública, configurando un sistema normativo que integre instrumentos para la ejecución de temáticas relacionadas con los ingresos y gastos públicos, en pro de hacer efectivo el desarrollo de su actividad como ente idóneo en la ejecución de los fines constitucionales que garanticen la prosperidad y la estabilidad económica del país. esto de lugar al poder fiscal o poder tributario, lo cual “constituye aquella facultad para que el estado pueda crear o establecer tributos y obtener recursos en el cumplimiento de los fines asignados en la carta política” (Rodríguez, 2015).

Como bien señala Roberto Insignares, el ejercicio del poder fiscal se encuentra matizado en una triple dimensión, “las competencias constitucionales de la normalización, las potestades administrativas de gestión y la disposición de recursos”, es decir que la constitución política confiere ciertas competencias al órgano legislativo para la creación y concepción de la norma generalizada y al ejecutivo como ente administrativo, es el encargado de llevar la norma a la práctica.; Para poder comprender esta situación a groso modo, es preciso aludir que el estudio de la potestad normativa del Estado comprende tanto la regulación constitucional, la regulación legal y la regulación administrativa.

Por tal razón se debe establecer la división y distinción de competencias normativas entre lo que respecta al poder del legislador y la potestad administrativa en el orden central en materia tributaria; en primera instancia, es preciso tener claro que la rama legislativa que está conformado por el congreso de la república tiene sus funciones y objetivos de crear, modificar y derogar las leyes, pues estas funciones le fueron conferidas por la Constitución Política de Colombia en su artículo

(150), señalando en sus numerales 11 y 12 que El legislador tiene un papel fundamental en la intervención de la normalización tributaria, pues les compete crear leyes fiscales para la ejecución de sus fines, pero tal facultad está sometida a los términos y condiciones establecidos por la constitución. El artículo 338 de la carta política da funciones tributarias a el congreso, a las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales para imponer contribuciones fiscales o parafiscales siendo estas el gremio jerárquico de las funciones legislativas. el congreso es quien crea las leyes fiscales y los otros tienen facultades administrativas para adecuar sus tributos en cada entidad territorial sin vulnerar el sentido de la ley y la constitución. En este artículo constitucional es donde se materializa el poder tributario, debido a que se establecen competencias tributarias y se precisan los elementos estructurales de los tributos.

Lo anterior se podrá fortalecer cuando se menciona que “La soberanía reside exclusivamente en el pueblo, del cual emana el poder público. El pueblo la ejerce forma directa o por medio de sus representantes, en los términos que la Constitución establece” (Colombia, Asamblea Nacional Constituyente, 1991), es importante este artículo constitucional, ya que el poder tributario está enmarcado en la representación del pueblo con la incidencia del órgano legislativo especialmente por el congreso, pues este es el responsable de crear las leyes tributarias con una dimensión genérica y abstractas siendo sus funciones irrenunciables e inconcebibles por otro ente público. Las leyes expedidas por el congreso pueden ser adoptadas por las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales que gozan de autonomía territorial conferidas en el artículo (287) de la constitución, estas por medio de actos administrativos, pueden adoptar los tributos establecidos por la ley de autorización, implementarlos en sus estatutos tributarios como fuentes de ingresos fiscales para el cumplimiento de los gastos de funcionamiento e inversión.

El artículo (189) de la constitución, se concreta las funciones del presidente de la república, el cual, expresa que el presidente se comportara como “jefe de estado, jefe del gobierno y suprema autoridad administrativa”, esta figura administrativa ejerce la potestad reglamentaria, mediante expediciones de decretos, resoluciones y decretos ley que ayudan a hacer cumplir la ejecución de las mismas, en este sentido el presidente tiene limitaciones y restricciones en cuanto un posible desborde de constitucionalidad al momento de expedir una norma que pueda contrariar las altas jerarquías, pues esta se consideraría un acto inconstitucional o vulneración de la ley, por lo que tendría que entrar el consejo de estado y la corte constitucional a intervenir a tan acontecimiento.

Las limitaciones del presidente en cuanto al poder tributario están suscitadas en la denominación de reserva de ley; la corte constitucional expidiendo sentencias de carácter jurisprudencial obliga a el legislador atender aquellas materias que solo pueden ser concebidas por este órgano legislativo, por lo que imposibilita a conferir potestades extraordinarios a el ejecutivo para intervenir en materias que tengan reservas de ley; Los aspectos de carácter tributarios, tienen reservas de ley, por lo que el presidente de la república no podrá crear e imponer tributos, ni el legislativo tendrá la posibilidad de asignarle poderes extraordinarios a el ejecutivo en estas temáticas, ya que, sería un acto inconstitucional por parte de este órgano, puesto que estaría incumpliendo sus funciones y objetivos conferidos por la constitución. Solo posibilita a el legislador dar competencias extraordinarias al ejecutivo por conceptos de tasas y contribuciones en caso de un estado de excepción (Restrepo pineda, 2014).

Se puede determinar que nuestro ordenamiento jurídico está contemplado por la constitución política de Colombia, asignando potestades, competencias y restricciones a cada uno de las ramas del poder en especial en materia tributaria

## 5. Autonomía territorial

La carta política plantea en su primer artículo lo siguiente, “Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales” (Cons, 1991, art. 1). Partiendo de esta premisa, la nueva constitución fue clara en dar facultades a las entidades territoriales para fortalecer su independencia y libertad en términos políticos, administrativos y fiscales.

La constitución política ha tratado de morigerar la formulación del estado unitario con adopción de mecanismo como la delegación, la descentralización y el reconocimiento de la autonomía de las entidades territoriales, con el objetivo de transferir algunas competencias de tipo administrativo, para que estos la ejerzan bajo la supervisión del nivel central (Godoy & Noreña, 2014).

En tal sentido, en lo que respecta del poder fiscal y la autonomía de las entidades territoriales están tácitamente expuestas en los artículos 287 y 338 de la constitución. El primero expresa que los entes territoriales gozan de independencia para gestionar sus propios intereses y necesidades particulares, partiendo de administrar sus recursos y establecer los tributos que sean

necesarios. Por el contrario, el segundo artículo alude, “en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales”, esto por medio de las leyes las ordenanzas y los acuerdos municipales (Vanegas, 2012).

Por lo anterior pareciera que la constitución diera poderes iguales a la del congreso en materia tributaria. es preciso dar claridad que estos entes les compete expedir actos administrativos armonizados y supeditados por la constitución y la ley, ya que no se les confiere poderes absolutos, debido a que se produciría un en quebramiento de los principios fundamentales del artículo 1 de la carta política (Corte Constitucional, Sentencia C- 335 1996) José Gregorio Hernández Galindo.

Por otra parte, se dispone que el congreso es quien tiene la competencia de establecer los tributos y define los elementos estructurales, puesto que tal órgano tiene el poder originario y el rol de manifestación de legalidad normativa. Dado que no puede haber tributo sin representación legal, a lo que las entidades territoriales con su poder derivado son limitadas en la adopción de tributos previamente creador por el congreso. Claro está, es conforme a la constitución que las asambleas departamentales y los concejos municipales pueden fijar los elementos constitutivos del tributo siempre que estos no estén reflejados por el legislador (Corte Constitucional, T- 997 1999) Álvaro Tafur Galvis.

## 6. Tipología tributaria

En la Carta Política artículo (150, Núm. 12), hace referencia a las funciones del congreso donde se señala: “Establecer contribuciones fiscales, y excepcionalmente contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”. Si bien es el congreso quién tiene la facultad constitucional de crear y establecer el significado del tributo, son las altas cortes quienes a través de la línea jurisprudencial se pronuncian en estos casos, pues no existe una disposición de rango constitucional que defina su contenido jurídico.

Solo hasta el año 1993, en la Sentencia C-228, con ponencia del magistrado Vladimiro Naranjo Mesa, la Corte Constitucional de Colombia trató muy someramente el concepto de tributo en su sentido más amplio. “El tributo, en estricto sentido, es un aporte razonable que debe hacer

toda persona, social por naturaleza, fundamentado en el consenso de la voluntad general por medio de la ley”.

La Corte Constitucional se pronuncia con una concepción más general con respecto al término “tributo”, tratando de definir el tributo como una obligación general, de carácter legal.

En el año 2009 en la Sentencia C-134, con ponencia del magistrado Mauricio González Cuervo, al tratar la constitucionalidad de los artículos 87 y 111 del Decreto Ley 365/94, art. 87, la Corte se refirió al tributo así:

Tributos: las prestaciones pecuniarias establecidas por la autoridad estatal, en ejercicio de su poder de imperio, para el cumplimiento de sus fines. Los tributos consisten en impuestos, contribuciones y tasas (Como se desprende del artículo 338 de la Constitución Política), según la intensidad del poder de coacción y el deber de Contribución implícita en cada modalidad.

La misma corporación y la doctrina consideran que existe por lo menos tres especies, pues la “propia Constitución no tiene una terminología unívoca, a partir de los términos consignados en el artículo 338 de la Constitución la jurisprudencia de esta corte ha concluido que los tributos pueden ser de tres clases: impuestos, las tasas y las contribuciones “(Sent. C-621 de 2013)

También existen otras categorías que se aproximan al esquema tributario, como los parafiscales y los precios públicos, pero que no serían propiamente exacciones (Insignares, 2015).

En esta temática, corresponde desarrollar cada una de las especies en mención. Al final los impuestos son:

...son prestaciones pecuniarias de carácter unilateral que no constituyen remuneración por prestaciones determinadas, son de carácter obligatorio, carecen de destinación específica, su tarifa es definida directamente por la autoridad de representación popular que las imponen, hacen parte del presupuesto, están sometidos al control fiscal, su cuantía es necesaria para el cubrimiento de los gastos públicos y son administrados por el Estado (Sentencia C -307 de 2009)

Por otra parte, están las tasas, cuyo elemento esencial es el desarrollo por la administración de una actividad y un beneficio para el individuo (García Novoa, 2012), lo que las puede llegar a vincular con el concepto de justicia conmutativa. La jurisprudencia constitucional colombiana establece que

...la tasa se diferencia del impuesto por dos aspectos: 1) En la tasa existe una contraprestación, mientras que, en el impuesto, por definición, no se está pagando un servicio específico o retribuyendo una prestación determinada; y 2) La diferencia radica en el carácter voluntario del pago de la tasa y en el carácter obligatorio del pago del tributo (Sentencia C- 545 de 1994)

## 7. Creación y autorización de leyes

El periodo presidencial de 1994-1998, dirigido por el señor Ernesto Samper Pizano, fue una época considerada como aquella de poca productividad económica en la historia de las finanzas públicas colombianas, debido a que se presentaba un mal manejo en la administración gubernamental. Trayendo consigo al aumento en el nivel de pobreza, a una población con un alto porcentaje de desempleo y al número de colombianos irredentos. Además, una etapa de aplicación y adopción de una nueva carta política desarrollada desde 1991 por lo que se debía ampliar la generalización de recursos para el desarrollo regional y cubrir los gastos de las nuevas instituciones. Para tal fin, se crearon nuevos tributos incluyendo el impuesto de publicidad exterior visual (Mesa, 2009, pág. 72).

Mediante la ley 140 de 1994 se estableció las condiciones generales para que pueda ser realizable la publicidad exterior visual en el territorio nacional, en esta ley de autorización se matizan a nivel general todos los lineamientos requeridos para su aplicación y adopción en cada uno de las entidades territoriales. Señalan su definición, consideraciones del impuesto, objetivos de la ley, lugares de ubicación, contenido, prohibiciones, sanciones, acepciones y exclusiones del impuesto etc. Fue así que la ley denominó la publicidad exterior visual como “el medio masivo de comunicación destinado a informar o llamar la atención del público a través de elementos visuales como leyendas, inscripciones, dibujos, fotografías, signos o similares, visibles desde las vías de uso o dominio público”.

La ley se expidió con el propósito de mejorar la calidad de vida de las personas con el objeto de minimizar la contaminación visual y la del paisaje, la protección del espacio público y la integridad del medio ambiente y la seguridad vial, además ampliar la generación de recursos a las entidades territoriales como otro medio prospectivo de ingresos tributarios para incorporarlos en sus presupuestos.

La sentencia C-535 de 1996 la Corte Constitucional declara inexecutable algunos artículos de la presente ley como lo son el art 8 y el 10. además esta sentencia se habló de temas concernientes al ejercicio que tienen las entidades territoriales en función a su autonomía, el cual, se afirma que el poder que gozan para satisfacer sus propios intereses debe de estar armonizado y condicionado a lo expedido por el legislador, sólo de auto dirigirse en sus particularidades así que el impuesto de publicidad exterior visual hace noción al “patrimonio ecológico” que impactará el deterioro del paisaje local su regulación corresponde también, en principio, a las autoridades municipales y territorios indígenas, y no quiere decir que no se pueda existir una ley que regule estas conductas en el territorio nacional, esto se trata de competencias concurrentes, debido a que el municipio les compete proteger sus propios recursos naturales y las afecciones producidas por las conductas establecidas en su jurisdicción. La corte señala que el legislador no puede expedir una normatividad que vulnere el principio de autonomía, protegiendo conforme a sus criterios el patrimonio ecológico.

La ley se expidió con el propósito de mejorar la calidad de vida de las personas con el objeto de minimizar la contaminación visual y la del paisaje, la protección del espacio público, la integridad del medio ambiente y la seguridad vial, además ampliar la generación de recursos a las entidades territoriales como otro medio prospectivo de ingresos tributarios para incorporarlos en su presupuesto y fortalecer la autonomía de las entidades territoriales. Las modificaciones producidas en el paisaje van afectar directamente al ámbito local. La constitución es clara determinando que el municipio como entidad territorial de la división política, es el ente idóneo para gestionar y solucionar los intereses y problemas locales. así, como aquellas necesidades básicas que buscan ser satisfechas, puesto que este está en una relación cercana a la comunidad (CP. art. 311), es decir que la labor del municipio va en función de garantizar el bien común de la sociedad y una de esas labores es de preservar y mantener ambiente sano.

El establecimiento normativo del impuesto de publicidad exterior visual se centró esencialmente en lo establecido en la carta política, lo cual hace alusión a su existencia expresando lo siguiente “El estado deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados. Así mismo, cooperará con otras naciones en la protección de los ecosistemas” (CP. art. 80), la carta da a entender que el estado deberá de buscar alternativas que eviten el deterioro ambiental, por lo que le da facultad al legislador de corregir esta conducta vía impuestos y tratar de minimizar los factores perjudiciales

que trae consigo el medio masivo de comunicación. pues también la carta enuncia lo siguiente “Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectar. Es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente” (CP. art. 79), aparte de que la publicidad exterior visual crea afecciones estéticas del paisaje, evita que las personas gocen de un ambiente sano y más en lo tocante a la contaminación visual.

Conforme a lo anterior se podrá decir que la ley 140 de 1994 fue expedida por el legislador con el ánimo de disminuir la contaminación visual garantizando a las personas el derecho a un ambiente sano, permitiendo además el fortalecimiento de los fiscos municipales.

## 8. Elementos estructurales del tributo

Si bien es cierto que los elementos estructurales del tributo son aquellos que van encaminados al pago de la obligación y se denomina como el factor sustancial. ROBERTO PIZA expresa que la obligación tributaria sustancial es aquella la cual se involucra un sujeto activo que será el acreedor y por lo tanto será la hacienda pública, un sujeto pasivo deudor tributario que tiene como deber dar una suma de dinero a la hacienda pública surgiendo a raíz de una acción que se manifestara este acto impositivo (hecho generador) (Piza, 2015, pág. 319).

### 8.1. Hecho generador.

El consejo de estado se refiere al hecho generador como la descripción legal de un conjunto de circunstancias a las cuales la ley les asigne la capacidad de dar nacimiento a una obligación fiscal. Queriendo decir que lo hecho generador es la acción que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria y esta debe ser fijada por la ley.

### 8.2. Sujeto activo.

La jurisprudencia de la corte constitucional en su sentencia (C-260/15) da alusiones a lo correspondiente del sujeto activo afirmando que este tiene un elemento tripartito debido a que es quien tiene la potestad tributaria, es decir el que tiene la facultad de crear, regular o imponer un determinado impuesto, tiene la competencia de exigir el pago de la obligación pecuniaria y además de disponer del beneficio del recurso percibido. Dicho esto, es claro afirmar que la sujeción activa del tributo está representada en un nivel de gobierno en función de la nación, los departamentos y

los municipios que tienen las potestades de determinación, liquidación y cobro á su beneficio para el cumplimiento de sus fine públicos.

### 8.3. Sujeto pasivo.

Es aquella persona natural o jurídica a la que va recaer la obligación tributaria, pues será considerado sujeto pasivo aquel que realiza el hecho generador contemplado por la ley por lo que será obligado a pagar al sujeto activo (Piza, 2015, pág. 354).

### 8.4. Base gravable.

Ha sido definida como la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria, es decir es el monto o valoración sobre la cual se le liquida la obligación tributaria aplicando una tarifa exigida.

### 8.5. Tarifa.

Esta expresión debe entenderse como el porcentaje o la suma que se aplica a la base gravable, determinado el valor a pagar al contribuyente.

Es fundamental tener en cuenta que los elementos esenciales del tributo están incorporados dentro del principio de legalidad tributaria debido a que no puede haber tributo sin representación, es decir no podrá efectuarse un tributo sin el previo nacimiento legal, por lo que al crearse se debe de establecer cuál será el hecho que dará el nacimiento de la obligación y sobre quién irá a recaer.

## 9. Impuesto de avisos y tableros

En primera instancia es preciso contemplar el surgimiento del impuesto de aviso y tableros para dar claridad a lo que se quiere inducir. El impuesto de avisos y tableros tuvo una evolución significativa al paso del tiempo, debido a que este sufrió cambios en su aplicación normativa hasta el día de hoy. El impuesto fue creado mediante la ley 97 de 1913 literal K con el propósito de gravar avisos colocados en vías públicas y cualquier establecimiento público, pero esta obligación sólo se exigía en el distrito capital (Bogotá). La ley 84 de 1915 autorizó el gravamen bajo los mismos términos y condiciones a las diferentes entidades municipales del territorio nacional, dándoles atribuciones especiales a los consejos municipales; A su vez, La ley 14 de 1983, artículo 37, estableció que el impuesto de avisos y tableros se impusiera a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios, como un impuesto complementario de industria y comercio que usan el

espacio público para difundir el nombre o acreditación de su marca, su actividad o su producto, a través de avisos y tableros. Este tributo se cobrará con una tarifa fija del 15 por ciento bajo la base del impuesto de industria y comercio. La ratificación de este tributo quedó consagrada en el decreto 3070 de 1983, artículo 10, el que además distingue claramente el impuesto que, bajo las características de avisos, vallas y de comunicación al público, debían pagar las agencias de publicidad por su actividad. La expresión “comunicación al público” es declarada nula mediante la sentencia del 22 de junio de 1990, Rad. No.0393, al considerar que esta, es de muy amplio abordaje e incluye innumerables formas de comunicación como el radio, televisión, revistas y muchas otras que no están previstas por el legislador.

Inicialmente, Las sentencias 11813 de 2001 del consejo de estado expresó que El impuesto de publicidad exterior visual no creó un tributo nuevo autónomo e independiente a cargo de las personas naturales o jurídicas que anuncie cualquier mensaje de publicidad exterior visual, lo que se pretendía era ampliar el hecho generador del impuesto de avisos y tableros y autorizar a los concejos municipales para que incluyan claramente en el impuesto a las leyes 97 de 1913, 84 de 1915, al cual se refieren la Ley 14 de 1983, el Decreto Ley 1333 de 1986 y la Ley 75 de 1986 la colocación de toda clase de publicidad exterior visual. es decir que el impuesto de publicidad exterior visual no creó un tributo independiente, lo que se procuraba era ampliar el surgimiento de la obligación del impuesto de avisos y tableros, de modo que se incluya toda clase de publicidad exterior visual.

Posteriormente la sentencia 12646 de 2002 hace alusión a la distinción existente entre los dos tributos, determinando que la finalidad de la adecuación de publicidad exterior visual, no fue la de crear un gravamen para subsumirse en el impuesto de aviso y tableros, si no que los dos coexistan, a partir de diferenciar el hecho generador y sus otros elementos esenciales de la obligación tributaria. Además, dispone que el legislador previó un gravamen a un a tarifa diferente, respecto a cada una de las vallas con una dimensión de ocho metros cuadrados, “las de medida inferior, sin importar su número,” ya se encontraban gravadas dentro del impuesto de Avisos y Tableros”, evento por el cual la sujeción pasiva del impuesto de avisos y tableros, y aquellos que no lo son pero también hagan uso del espacio público para la instalación publicidad exterior visual, pagarán a favor de los sujetos activos, las tarifa establecida en el artículo 14 armonizado con el artículo 15 de la ley 140, esta deberá ser fijada por la respectiva entidad territorial respetando el límite de los 5 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Que se debe tener en cuenta que el impuesto de avisos y tableros se recauda como complementario de industria y comercio, que tiene como sujeto pasivo toda persona natural o jurídica que efectúe actividades comerciales, industriales y de servicio y además utiliza el espacio público para la colocación de aviso y tableros. Tal acontecimiento da lugar a dos gravámenes, avisos y tableros y publicidad exterior visual.

La ley 140 busca gravar la utilización del espacio público y autoriza por ello una tarifa independiente a la colocación de avisos y tableros, que es el complementario de industria y comercio, ya que se exige no sólo para la sujeción pasiva del impuesto de industria y comercio, si no a aquellos que inciden al hecho gravado, como lo es, el colocar vallas de tamaño igual o superior a 8 metros cuadrados.

Conforme a lo anterior, la ley 140 de 1994 por la cual se autoriza el impuesto de publicidad exterior visual creó un gravamen autónomo e independiente al de avisos y tableros, debido a que el impuesto de avisos y tableros fue autorizado por la ley 97 de 1913 con algunos cambios en su aplicación por las ley 84 de 1915 y la ley 14 de 1983, además este es un impuesto complementario del impuesto de industria y comercio, por la cual recaerá su obligación a las personas naturales o jurídicas que realicen actividad industrial, comercial o de servicios y además tengan avisos y tableros que divulguen el establecimiento, producto o actividad visibles desde espacios públicos.

El impuesto de publicidad exterior visual fue autorizado por la ley 140 de 1994 y es un tributo que grava toda clase de publicidad exterior visual independientemente si es o no sujeto pasivo del impuesto de avisos y tableros.

## 10. Lagunas normativas

La ley de autorización para muchos solo se enfocó en lo relacionado a las vallas publicitarias, debido a que la generalidad de la ley solo normaliza la publicidad exterior visual que tenga una dimensión de ocho metros cuadrados expresado en el artículo 15, por lo que deja a un lado otra clase de publicidad.

El senado de la república mediante el proyecto de ley 46 de 2009 refuta la ley diciendo que esta deja sin regulación alguna la publicidad con menor área; así como los pasacalles, pendones, los informadores, los afiches, las pancartas, los murales y otros elementos de la publicidad exterior visual que sean visibles desde espacios públicos. Esta propuesta busca entonces una ley que

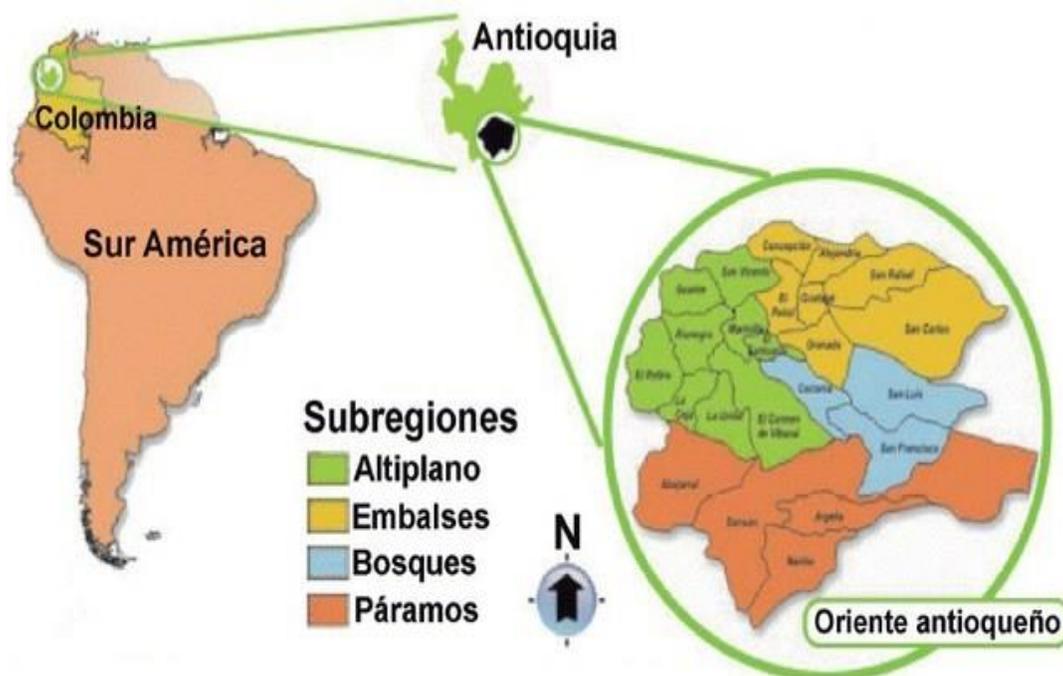
envuelva toda clase de publicidad exterior visual que no importe su tipo, dimensión o localización; que dé claridad las administraciones públicas de mecanismos y recursos que le permitan el control real de tal impuesto.

Tal proyecto no se materializó debido a que la ley 140 de 1994 sigue vigente y aun ordena el impuesto de publicidad exterior visual en todas las entidades territoriales de Colombia.

## 11. Análisis y discusión de resultados

El oriente antioqueño es una de las regiones en el que está dividido el departamento colombiano de Antioquia. El territorio está conformado por 23 municipios. Este mismo cuenta con subdivisiones según los plantea (Cornare 2015), los cuales son: El Carmen de Viboral, El Retiro, El Santuario, Guarne, Rionegro, La Ceja, La Unión, Marinilla y San Vicente. Ver Ilustración 1.

En esta investigación el objeto de estudio son los nueve municipios del altiplano.



*Ilustración 1.* Ubicación de las Subregiones del oriente antioqueño. *Fuente.* DIAGNOSTICO DE COMPETITIVIDAD DEL ORIENTE. ccoa.org.co

Los recursos percibidos por el impuesto de publicidad exterior visual se consideran de libre destinación para la administración pública, puesto que los impuestos como especie del tributo no requieren de una contraprestación directa, como lo son las tasas y contribuciones. La entidad pública tiene la potestad autónoma de la distribución de estos recursos a diferentes sectores, actividades y servicios que el municipio debe de apropiar para ofrecer y garantizar las necesidades básicas insatisfechas de la comunidad en particular.

## 12. Análisis de los elementos estructurales

### 12.1. Hecho generador

En la siguiente tabla, se realiza una comparación en la implementación del hecho generador, basándose en la descripción del impuesto de publicidad exterior visual en cada uno de los

ordenamientos jurídicos de los municipios del altiplano del Oriente Antioqueño (Tabla1).

<i>IMPUESTO DE PUBLICIDAD EXTERIOR VISUAL</i>	
<i>Municipios del Altiplano</i>	<i>Hecho Generador</i>
<i>Rio negro</i>	Esta constituido por todos los elementos visuales como leyendas, inscripciones, dibujos, fotografías, signos o similares, visibles desde la vías de uso o dominio público, bien sea peatonal o vehiculares, terrestres o fluviales o aéreas que se instalen o exhiban en la jurisdicción del municipio de Rionegro.
<i>Marinilla</i>	El hecho generador del impuesto de publicidad exterior visual será la exhibición efectiva de la publicidad exterior visual de las vallas, los pasacalles, los pendones, avisos y carteles, afiches y la publicidad exterior móvil.
<i>Santuario</i>	El hecho generador del impuesto de Publicidad Exterior Visual será la exhibición efectiva de la Publicidad Exterior Visual.
<i>Guarne</i>	Está constituido por la exhibición o colocación de todo tipo de publicidad exterior visual (excepto la definida en el numeral 3 del Artículo 82 del presente estatuto), diferente del logo, simbolo o nombre colocado en su respectiva sede, establecimiento asi como publicidad electronica o movil, e incluye tambien todas las vallas y avisos de los establecimientos no sujetos o exentos del pago del impuesto de industria y comercio complementarios.
<i>La Unión</i>	El hecho generador del impuesto de publicidad exterior visual será la exhibición efectiva de la publicidad exterior visual.
<i>La ceja del Tambo</i>	Esta constituido por la excibicion o colocacion de todo tipo de publicidad exterior visual (excepto la definidad en el ARTICULO 78del presente estatuto), diferente del logo, simbolo o nombre colocado en su respectiva sede o establecimiento, asi como publicidad electronica o movil, e incluye las vallas y avisos de los establecimientos no sujetos o exento del pago del impuesto de industria y comercio y complementarios.
<i>El Carmen de Viboral</i>	Está constituido por la exhibición o colocación de todo tipo de publicidad exterior visual, diferente del logo, símbolo o nombre colocado en su respectiva sede o establecimiento e incluye todas las vallas y avisos de los establecimientos exentos del pago del impuesto de industria y comercio y complementarios.
<i>El Retiro</i>	Esta constituido por la instalación del medio masivo de comunicación y que el mismo tenga elementos visuales como leyendas, inscripciones, dibujos, fotografías, signos o similares, visibles desde las vías de uso o dominio público, si tienen una dimensión igual o superior a 8 metros cuadrados
<i>San Vicente de Ferrer</i>	No aplica

*Tabla 1. Hecho generador impuesto publicidad exterior visual. Fuente. Propia*

En los municipios de La Unión, Carmen de Viboral, El Santuario dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria en el momento de la exhibición efectiva de la publicidad exterior visual. Por su parte, el municipio de Guarne, La Ceja y Rionegro se rigen mediante el acto administrativo en el cual la secretaría de planeación municipal o quien haga sus veces, otorga el registro de la valla. A excepción del municipio del Retiro, quien no especifica nacimiento a una obligación fiscal.

El hecho Generador de Rionegro está constituido por todos los elementos visuales como leyendas, inscripciones, dibujos, fotografías, signos o similares, visibles desde las vías de uso o dominio público, bien sea peatonal o vehiculares, terrestres o fluviales o aéreas que se instalen o exhiban en la jurisdicción del municipio de Rionegro.

En Marinilla el hecho generador del impuesto de publicidad exterior visual será la exhibición efectiva de la publicidad exterior visual de las vallas, los pasacalles, los pendones, avisos y carteles, afiches y la publicidad exterior móvil. Santuario

El hecho generador de La Unión del impuesto de publicidad exterior visual será la exhibición efectiva de la publicidad exterior visual. La ceja del Tambo está constituida por la exhibición o colocación de todo tipo de publicidad exterior visual (excepto la definida en el ARTÍCULO 78 del presente estatuto), diferente del logo, símbolo o nombre colocado en su respectiva sede o establecimiento, así como publicidad electrónica o móvil, e incluye las vallas y avisos de los establecimientos no sujetos o exento del pago del impuesto de industria y comercio y complementarios.

El Carmen de Viboral está constituido por la exhibición o colocación de todo tipo de publicidad exterior visual, diferente del logo, símbolo o nombre colocado en su respectiva sede o establecimiento e incluye todas las vallas y avisos de los establecimientos exentos del pago del impuesto de industria y comercio y complementarios.

El Retiro está constituido por la instalación del medio masivo de comunicación y que el mismo tenga elementos visuales como leyendas, inscripciones, dibujos, fotografías, signos o similares, visibles desde las vías de uso o dominio público, si tienen una dimensión igual o superior a 8 metros cuadrados San Vicente de Ferrer No aplica

#### 12.2. Sujeto activo

Los municipios de Guarne, El Retiro y La Ceja expresan de igual forma lo siguiente “El Municipio es el sujeto activo del impuesto de Publicidad Exterior Visual. Tratándose de publicidad

móvil, el sujeto activo es el ente territorial por donde circule la misma” en este sentido los municipios cumplen con los requerimientos legales y constitucionales en cuanto a la reglamentación del sujeto activo, dado que se acogen a la ley 140 de 1994, al artículo 338 y al artículo 287 de la Constitución Política, normas que manifiestan la autorización legal del impuesto de publicidad exterior visual y confiere potestad a los entes territoriales para imponer tributos para su fiscalización, control y recaudo. Aunque si se trata de publicidad móvil y este se encuentre rondando en otra jurisdicción los municipios consideran que el sujeto activo es la entidad que por donde circule el vehículo con publicidad.

Los municipios de El Carmen de Viboral, Rionegro y Marinilla son muy específicos definiendo que “El Municipio es el sujeto activo del impuesto que se acuse por este concepto en su jurisdicción, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro” estas entidades también incorporan solemnemente la definición del sujeto activo de la obligación tributaria, basándose de igual forma a las leyes y a la constitución

El Santuario y La Unión son simples al argumentar lo siguiente “el sujeto activo es el municipio del Santuario y La Unión” se puede expresar que los mismos entes se proclaman como el sujeto activo, por lo tanto, se encuentra acorde a lo expresado por la ley y a la constitución.

### 12.3.Sujeto pasivo

Los municipios del altiplano del oriente antioqueño reglamentan la sujeción pasiva de la siguiente manera.



*Gráfica 1. Sujeción pasiva y responsabilidad solidaria Fuente. Elaboración del investigador.*

En el caso del impuesto de publicidad exterior visual se podrá considerar cuatro sujetos pasivos, los cuales son: el propietario de los elementos de publicidad, el dueño de la estructura, el dueño del predio y la agencia de publicidad. esta gráfica muestra la participación porcentual de los municipios que acceden y no acceden a la responsabilidad solidaria, puesto que, si existe un incumplimiento al pago de la obligación fiscal por parte del propietario de los elementos, las otras personas tendrán el deber de hacerlo. Esta lámina por su parte expresa que el 57% de los municipios del Altiplano Del Oriente Antioqueño no reglamenta el sujeto pasivo bajo el modelo de responsabilidad solidaria y por el otro lado el 43% si lo incorpora.

#### 12.4.Base Gravable

La base gravable será el área de la Publicidad Exterior Visual, entendiéndose como tal, todos los elementos utilizados de publicidad exterior visual, para informar o llamar la atención del público (Tabla 2).



<i>IMPUESTO DE PUBLICIDAD EXTERIOR VISUAL</i>	
<i>Municipios del Altiplano</i>	<i>Base Gravable</i>
<i>1. Guarne</i>	La base gravable será el área de la publicidad exterior visual, tal como se desarrolla en el presente título.
<i>2. Carmen de viboral</i>	La base gravable será el área de la Publicidad Exterior Visual, entendiéndose como tal, todos los elementos utilizados de publicidad exterior visual, para informar o llamar la atención del público.
<i>3. Marinilla</i>	Se liquidará este impuesto por mes o fracción de mes, sobre toda valla y avisos, distintos a los que corresponda el aviso y tablero de su domicilio comercial y contenga mensajes comerciales, y su impuesto será liquidado en UVT por metro cuadrado.
<i>4. Retiro</i>	No aplica
<i>5. La ceja</i>	La base gravable sera el area de la publicidad exterior como se desarrolla en el presente titulo.
<i>6. El Santuario</i>	La base gravable será el área de la Publicidad Exterior Visual, entendiéndose como tal, todos los elementos utilizados de publicidad exterior visual, para informar o llamar la atención del público.
<i>7. Rionegro</i>	se liquidará este impuesto, sobre todas vallas que tengan dimensión igual o superior a ocho metros cuadrados y la tarifa será la que se establezca en el Acuerdo Municipal que reglamente las tarifas, tasas, derechos, impuestos y contribuciones. Mientras la estructura de la valla siga instalada se causará el impuesto.
<i>8. La Union</i>	la base gravable será el área de la publicidad exterior visual, entendiendose como tal, todos los elementos utilizados de publicidad exterior visual, para informar o llamar la atencion del publico.
<i>9. San Vicente</i>	No aplica

Tabla 2. Base gravable impuesto publicidad exterior visual. *Fuente.* Propia

El municipio de Marinilla liquidará el impuesto por mes o fracción de mes, sobre toda valla y avisos, distintos a los que corresponda el aviso y tablero de su domicilio comercial y contenga mensajes comerciales, y su impuesto será liquidado en UVT por metro cuadrado. Por su parte, El municipio de Rionegro expresa que se liquidará este impuesto sobre todas vallas que tengan dimensión igual o superior a ocho metros cuadrados y la tarifa será la que se establezca en el Acuerdo Municipal que reglamenta las tarifas, tasas, derechos, impuestos y contribuciones. Mientras la estructura de la valla siga instalada se causará el impuesto. En los municipios del Carmen de Viboral, La Ceja, El Retiro, La Unión, Guarne, El Santuario La base gravable será el área de la Publicidad Exterior Visual, por su parte El Municipio de San Vicente no especifica base gravable.

#### 12.5.Tarifa

La tarifa se entiende como el porcentaje o la suma que se aplica a la base gravable, determinado el valor a pagar al contribuyente.

Los diferentes municipios como El Carmen de Viboral, La Ceja, El Retiro, La Unión, Guarne, El Santuario estipulan que el valor a pagar dependerá de las diferentes formas y tamaños que adopte la publicidad exterior visual por concepto de instalación o fijación de vallas, elementos volumétricos, avisos, carteles o afiches y la distribución de volantes. Con una Tarifa desde 0,2 SMMLV hasta 15 SMMLV, los volantes son exento de dicha Tarifa

### 13. Retos y oportunidades

Es preciso contemplar la importancia que el impuesto de publicidad exterior visual trae consigo en un ordenamiento tributario, puesto que además de aumentar la percepción de ingresos

para las arcas del estado, garantiza una mayor inversión en el gasto social y disminuye la contaminación visual y cognitiva.

Se manifestaron diferentes factores que impidieron la consolidación completa de la información en el análisis comparativo, dado que hay jurisdicciones en las cuales no se implementaron tal impuesto, como es el caso del municipio de San Vicente. Este municipio tiene como reto la inclusión del impuesto de Publicidad exterior visual en la normatividad de su ordenamiento jurídico, y de esta forma verse reflejado el aumento considerable de sus recursos y mejoramiento del control ambiental.

Otro de los retos que tienen las entidades territoriales es la definición clara y objetiva de cada uno de los elementos estructurales, para que estos no tengan vacíos normativos, y así evitar el desvío de recursos significativos.

La norma originaria como tal, tiene un reto muy importante, la cual es brindar una definición rigurosa y clara en donde se refleje las apropiaciones de todas y cada una de lo que se puede considerar publicidad exterior visual. Esto ayudará a que las entidades territoriales tengan un soporte jurídico transparente en la implementación del impuesto, mayor claridad dentro de la naturaleza del tributo, así no se crean divergencias en la interpretación normativa y no se limitan a las Entidades Territoriales en la reglamentación del impuesto

Unas de las oportunidades específicamente de los Municipios es que deben de recaudar impuestos con miras a fortalecer sus ingresos propios, depender en menor medida de las transferencias nacionales y generar excedentes para la inversión social requerida para cubrir las necesidades de sus habitantes. También en la reducción de anuncios publicitarios en la zona comercial

#### 14. Conclusiones

La ley 140 de 1994 es una norma que contempla su hecho generador bajo la abstracción compleja, puesto que cada municipio al implementar este tributo lo hace bajo sus miradas interpretativas.

Se pudo evidenciar que cada jurisdicción del altiplano del oriente antioqueño, no fue muy literal a la norma originaria, dado que no solo adoptó vallas que tengan unas dimensiones iguales o superiores a 8 m<sup>2</sup>, sino también a áreas inferiores y todo tipo de publicidad.

La responsabilidad solidaria de la obligación tributaria, da lugar a una garantía y seguridad de cumplimiento del tributo.

La tendencia generalizada a confundir el impuesto de publicidad visual exterior con el impuesto complementario de avisos y tableros genera divergencias tanto para los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria.

## 15. Bibliografía

### 15.1. Constitución Política de Colombia.

Constitución Política [Const]. Artículo 79. 7 de julio de 1991 (Colombia).

Constitución Política [Const]. Artículo 80. 7 de julio de 1991 (Colombia).

Constitución Política [Const]. Artículo 95. 7 de julio de 1991 (Colombia).

Constitución Política [Const]. Artículo 150. 7 de julio de 1991 (Colombia).

Constitución Política [Const]. Artículo 287. 7 de julio de 1991 (Colombia).

Constitución Política [Const]. Artículo 311. 7 de julio de 1991 (Colombia).

Constitución Política [Const]. Artículo 330. 7 de julio de 1991 (Colombia).

Constitución Política [Const]. Artículo 338. 7 de julio de 1991 (Colombia).

### 15.2. Leyes y ordenanzas.

Ley N°1801 2016. *Por la cual se expide el Código Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana*. 29 JULIO 2016. DIARIO OFICIAL. N. 49949.

Ley N°140 1994. *Por la cual se reglamenta la Publicidad Exterior Visual en el territorio nacional*. 23 JUNIO 2020. DIARIO OFICIAL. AÑO CXXX. N. 41406.

Ley N°14 1983. *Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y dictan otras disposiciones*. 6 de julio de 1983. Diario Oficial No. 36.288

Ley N°84 1915. *Por la cual se reforman y adicionan las Leyes 4 y 97 de 1913*. 13 de diciembre de 1915. Diario Oficial No 15.667

Ley N°97 1913. *Que da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales*. 4 diciembre 1913. DIARIO OFICIAL. AÑO XLIX. N. 15062

### 15.3. Jurisprudencia

Corte Constitucional, Sentencia C-535. (16 de octubre de 1996).

Corte Constitucional, Sentencia C-064. (5 de marzo de 1998).

Corte Constitucional, Sentencia C-127. (26 de febrero de 2002)

Corte Constitucional, Sentencia C-517. (15 de septiembre de 1992).

Corte Constitucional, Sentencia C-545. (21 de octubre de 1993).

Consejo de Estado. Sentencia 11813. (7 de septiembre de 2001).

Consejo de Estado, Sentencia 12646. (12 de junio de 2002).

### 15.4. Doctrina

Mesa, O. A. (2009). *Finanzas Públicas Para El Año 21*. Medellín: Librería jurídica Sánchez R. Ltda.

Piza, J. R. (2015). *La Obligación Tributaria Y Sus Fundamentos Constitucionales*. Bogotá: Universidad Externado De Colombia.

Restrepo, J. C. (2015). *Hacienda Pública*. Bogotá: U. Externado de Colombia.

Rodríguez, J. R. (2015). *La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales*. Bogotá.

Suárez, W. O. (18 de enero de 2018). *Diferencias entre los impuestos de publicidad exterior visual y el de avisos y tableros*. Recuperado de: <https://www.gerencie.com/diferencias-entre-los-impuestos-de-publicidad-exterior-visual-y-el-de-avisos-y-tableros.html>