



FACULTAD, POTESTAD O AUTONOMÍA FISCAL O IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance. Reiteración de jurisprudencia / ADOPCIÓN DE IMPUESTOS POR ENTIDADES TERRITORIALES - Sujeción al principio de legalidad. Reiteración de jurisprudencia. Es constitucionalmente inadmisibles la existencia de tributos territoriales regulados exclusivamente por normas locales o delimitados por estas en contravía de la ley, pues la competencia normativa que asiste a las entidades territoriales para establecer los elementos del tributo se debe ejercer dentro de los límites y conforme con los parámetros fijados por la ley / CREACIÓN EX NOVO DE TRIBUTOS - Reserva de ley. Reiteración de jurisprudencia / FACULTAD DE CONFIGURACIÓN DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA FRENTE A TRIBUTOS LOCALES - Alcance. El legislador conserva su potestad de configuración normativa con miras a definir y precisar el alcance de las figuras impositivas, en especial, para delimitar sus elementos esenciales, como ocurre con la definición de los hechos y bases gravables / FACULTAD, POTESTAD O AUTONOMÍA FISCAL O IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Límites. Reiteración de jurisprudencia. Los límites de la potestad tributaria de los entes territoriales les impiden, además de crear tributos, apartarse de la configuración que efectúe el legislador en relación con los elementos de los tributos locales, i.e. hechos gravados, sujetos, bases gravables y tarifas

Advierte la Sala que el asunto sobre el que versa la *litis* ya ha sido objeto de decisión por parte de esta judicatura, por esto, la Sala reiterará aquí, en lo pertinente, el criterio de decisión establecido en las sentencias del 26 de febrero de 2020 (exp. 24690, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) del 07 de mayo de 2020 (exp. 24675, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez) y del 16 de julio de 2020 (exp. 24694, CP: Milton Chaves García). 3- La materia sobre la que versa la *litis* se encuentra regulada por normas de rango constitucional que disponen que los municipios, distritos y demás entes subnacionales, cuentan con autonomía para la gestión de sus intereses, lo cual implica la potestad para administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (artículos 1º, 287 y 300 de la Carta). Por esa razón, el artículo 338 *ibidem* les reconoce potestad normativa para regular sus tributos propios. No obstante, dicho poder no está desprovisto de límites, toda vez que el texto del mencionado artículo 338 debe interpretarse de manera concordante con la prescripción contenida en los artículos 287 y 300 acerca de que el ámbito de autonomía de los entes territoriales se sujeta a “*los límites de la Constitución y la ley*”. Así lo ha precisado la Corte Constitucional desde la sentencia C-517 de 1992, de conformidad con la cual la interpretación teleológica y sistemática de los mandatos superiores conduce a afirmar que las potestades tributarias atribuidas a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales deben entenderse circunscritas a lo que determine la ley. De ahí que sea constitucionalmente inadmisibles la existencia de tributos territoriales regulados exclusivamente por normas locales o delimitados por estas en contravía del precepto legal, pues la competencia normativa que asiste a las entidades territoriales para establecer los elementos del tributo debe ser ejercida dentro de los límites y conforme con los parámetros fijados por la ley. Sobre la base de esos planteamientos, al analizar el alcance de los artículos 294 y 362 superiores, el máximo intérprete de la Constitución, además, ha precisado que, una vez establecido un tributo territorial, el Congreso conserva la posibilidad de modificarlo puesto que la autonomía que la Carta reconoce a las entidades subnacionales no vacía de contenido la competencia atribuida al Congreso de la República para señalar los linderos de la actividad impositiva a nivel territorial. Por el contrario, la Corte ha destacado que, incluso en lo que atañe a los tributos locales, el legislador conserva su potestad de configuración normativa con miras a definir y precisar el alcance de las figuras impositivas, “*en especial, para delimitar sus elementos esenciales, como ocurre con la definición de los hechos y bases gravables*” (sentencia C-587 de 2014, MP: Luis Guillermo Guerrero Pérez). Bajo



ese contexto, en la citada sentencia C-587 de 2014, la Corte declaró la constitucionalidad del artículo 181 de la Ley 1607 de 2012, que aclaró que la base gravable especial fijada por el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 para la actividad de generación de energía también es aplicable a la actividad de comercialización que realicen las empresas generadoras de energía. En definitiva, los límites de la potestad tributaria de los entes territoriales les impiden, además de crear tributos, apartarse de la configuración que efectúe el legislador en relación con los elementos de los tributos locales, hechos gravados, sujetos, bases gravables y tarifas.

NOTA DE RELATORÍA: En relación con los límites de la facultad, potestad o autonomía tributaria o impositiva de las entidades territoriales, concretamente en cuanto les impide apartarse de la configuración que efectúe el legislador frente a los elementos de los tributos locales, se reitera la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 26 de febrero de 2020, radicación 25000 - 23-37-000-2017-01639-01(24690), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre el principio de jerarquía normativa del sistema jurídico en materia tributaria consultar las sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 10 de julio de 2014, radicación 17001 - 23-31-000-2010-00091-01(18823), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 21 de febrero de 2019, radicación 25000-23-27-000-2008-00086-01(22628), C.P. Milton Chaves García. Y sobre la jerarquía normativa de la ley frente a las ordenanzas departamentales y los acuerdos municipales ver la sentencia C-037 del 26 de enero de 2000 de la Corte Constitucional, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 1 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 287 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 294 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 300 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 338 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 362 / LEY 383 DE 1997 – ARTÍCULO 51 / LEY 1607 DE 2012 - ARTÍCULO 181

DISTRITO CAPITAL - Régimen especial / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA EN EL DISTRITO CAPITAL - Base gravable / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA EN EL DISTRITO CAPITAL - Determinación / BASE GRAVABLE ESPECIAL DEL ARTÍCULO 46 DE LA LEY 1607 DE 2012 - Actividades a las que se aplica / BASE GRAVABLE ESPECIAL DEL ARTÍCULO 46 DE LA LEY 1607 DE 2012 - Interpretación del alcance de la expresión impuestos territoriales. Al ser el ICA un tributo de carácter local, aparece con claridad que el mismo se enmarca dentro del concepto de impuestos territoriales a que se refiere el parágrafo del artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, por lo que la base gravable especial regulada por esta norma se hizo extensiva a efectos de liquidar dicho gravamen / BASE GRAVABLE ESPECIAL DEL ARTÍCULO 46 DE LA LEY 1607 DE 2012 - Aplicación directa y obligatoria para los impuestos territoriales. Reiteración de jurisprudencia. Es aplicable para efectos del ICA, incluso si el concejo municipal o distrital no la ha incorporado o ha omitido incorporarla al ordenamiento local / BASE GRAVABLE ESPECIAL DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA PARA EMPRESAS QUE PRESTAN SERVICIOS DE VIGILANCIA EN LA PARTE CORRESPONDIENTE AL AIU - Aplicación directa y obligatoria a nivel local del artículo 46 de la Ley 1607 de 2012. Reiteración de jurisprudencia / APLICACIÓN DIRECTA Y OBLIGATORIA A NIVEL LOCAL DE LA BASE GRAVABLE ESPECIAL DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA DEL ARTÍCULO 46 DE LA LEY 1607 DE 2012 PARA EMPRESAS QUE PRESTAN SERVICIOS DE VIGILANCIA EN LA PARTE CORRESPONDIENTE AL AIU - Procedencia. Reiteración de jurisprudencia / VIOLACIÓN DE PRECEDENTE JUDICIAL DE JUECES ADMINISTRATIVOS Y TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS POR EL CONSEJO DE ESTADO - Improcedencia. la



Sección Cuarta del Consejo de Estado es el órgano de cierre especializado en temas que versen sobre actos administrativos relacionados con impuestos, como ocurre en el presente asunto, y lo decidido por esta constituye precedente vinculante y de obligatoria observancia.

El Decreto 1421 de 1993, “*Por el cual se dicta el régimen especial para (...) Bogotá*”, fue expedido en ejercicio de la facultad concedida al Gobierno por el artículo 41 transitorio de la Constitución, a efectos de determinar su régimen político, fiscal y administrativo, de conformidad con lo preceptuado por los artículos superiores 322 a 324. En ese contexto, el artículo 154 del decreto *ejusdem* determinó que la base gravable del ICA en Distrito Capital está conformada por los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el periodo gravable. En el mismo sentido, el artículo 42 del Decreto 352 de 2002 indicó que el impuesto se determina “*con base en los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período*”. Posteriormente, al modificar el artículo 462-1 del ET relativo al impuesto sobre las ventas (IVA), el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 creó una “*base gravable especial*” aplicable a los servicios integrales de aseo y cafetería, servicios temporales y, en lo que interesa al caso concreto, a los servicios de vigilancia autorizados por la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada. Al tenor de la norma *ibidem*, dicha base especial equivalía al importe del AIU de la operación (que no podría ser inferior al diez por ciento del valor del contrato) y era aplicable “*a efectos de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta, al igual que para los impuestos territoriales*”. (destaca la Sala). De cara a interpretar ese precepto se impone resaltar que el ICA es un tributo de carácter local que grava el ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios “en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá” (artículo 32 del Decreto Distrital 352 de 2002). En ese sentido, aparece con absoluta claridad que dicho tributo se enmarca dentro del concepto de “*impuestos territoriales*” a que se refiere el parágrafo del referido artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, por lo que la base gravable especial regulada por dicha norma se hizo extensiva a efectos de liquidar dicho gravamen y descarta la falta de certeza y seguridad jurídica en la que reparó la demandada para sostener que no procedía su aplicación. Tal conclusión resulta aún más patente en la actualidad, pues la redacción vigente del citado artículo 462-1 del ET —dada por el artículo 182 de la Ley 1819 de 2016— hace expreso que la base gravable especial en comento es aplicable al ICA. Así, por mandato legal, cuando se trate de cualquiera de las actividades anteriormente listadas la base imponible del ICA debe calcularse a partir del valor del AIU de la operación (y no en virtud de los ingresos obtenidos), sin que esa suma pueda ser inferior al diez por ciento del valor del contrato; mandato que, de conformidad con el razonamiento expuesto en este proveído, no puede ser desconocido por las entidades territoriales. Por consiguiente, a la luz del precedente que se reitera, la Sala estima que la base gravable especial creada por el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 es aplicable a efectos del ICA e incluso si el concejo municipal o distrital ha omitido incorporarla al ordenamiento local. En ese contexto, la Sala observa que, en las declaraciones de ICA correspondientes a los bimestres 3º a 6º del año gravable 2013 y 1º a 6º del año gravable 2014, la demandante liquidó el impuesto conforme con la base gravable especial prevista en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que corresponde al AIU. Por ello, la demandante actuó de conformidad con la ley, pues aplicó norma obligatoria que dispuso una base gravable especial para el impuesto de ICA. En consecuencia, como lo dispuso el Tribunal, son nulos los actos demandados que modificaron las declaraciones privadas de la actora para aplicar la base gravable general del impuesto de Industria y Comercio e imponer sanción por inexactitud. Así mismo, como también lo dispuso el Tribunal, procede la firmeza de las declaraciones ilegalmente modificadas. 5- Por último, en relación con el argumento de que en este asunto debe tenerse en cuenta lo resuelto por la Sección Tercera, Subsección A del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la acción de cumplimiento con radicado 2015-680-01, debe señalarse que acorde con los artículos 34 de la Ley 270 de 1996 y 107 del CPACA, el Consejo de



Estado es el máximo órgano de la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Además, la Sección Cuarta del Consejo de Estado es el órgano de cierre especializado en temas que versen sobre actos administrativos relacionados con impuestos, como ocurre en el presente asunto, y lo decidido por esta constituye precedente vinculante y de obligatoria observancia. Así mismo, cabe resaltar, que tanto la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca como esta Sección actúan como juez natural al resolver el caso concreto de determinación oficial del tributo. De modo que lo decidido en la acción de cumplimiento con radicado 2015-680-01, no resulta un criterio de obligatoria observancia en este asunto.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la aplicación directa en el ámbito territorial de la base gravable especial contenida en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, frente al impuesto de industria y comercio, así no se encuentre incorporada en el ordenamiento local, se reitera la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 26 de febrero de 2020, radicación 25000 - 23-37-000-2017-01639-01(24690), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, providencia que, a su vez, reitera la sentencia de 19 de marzo de 2019, radicación 76001-23-33-000-2014-00464-01(21896), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 41 TRANSITORIO / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 322 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 323 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 324 / DECRETO 1421 DE 1993 - ARTÍCULO 154 / DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 ESTATUTO TRIBUTARIO DE BOGOTÁ D C - ARTÍCULO 32 / DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 ESTATUTO TRIBUTARIO DE BOGOTÁ D C - ARTÍCULO 42 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 107 / LEY 1607 DE 2012 - ARTÍCULO 46 / LEY 1819 DE 2016 - ARTÍCULO 182 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 462-1 / LEY 270 DE 1996 – ARTÍCULO 34

CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA - Improcedencia. Por falta de prueba de su causación

[D]ebido a que de conformidad con el ordinal 8º del artículo 365 del Código General del Proceso solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación, la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia porque en el expediente no existe prueba de su causación.

FUENTE FORMAL: LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ (E)

Bogotá D.C., tres (3) de diciembre de dos mil veinte (2020)

Radicación número: 25000-23-37-000-2017-01296-01(25088)

Actor: SEGURIDAD DE COLOMBIA LTDA.

Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL



FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la sentencia de 23 de agosto de 2019, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Sección Cuarta – Subsección B (140 a 158), que decidió:

PRIMERO: Declarar la nulidad de los actos administrativos contenidos en la Liquidación Oficial de Revisión No. 1675DDI009116 del 09 de marzo de 2016, mediante la cual se modificaron las declaraciones privadas del impuesto de industria y comercio correspondientes a los bimestres 3º a 6º de 2013 y 1º a 6º de 2014, a cargo de la sociedad demandante; y en la Resolución No. DDI027098 del 04 de abril de 2017, confirmatoria del acto anterior.

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho DECLARAR la firmeza de los denuncios privados del impuesto de industria y comercio presentados por la sociedad demandante por los bimestres 3º a 6º del año 2013 y 1º a 6º del periodo 2014.

TERCERO: Por no haberse causado ni demostrado, no se condena en costas.

CUARTO: Archivar el expediente, una vez ejecutoriada esta providencia, previas las desanotaciones de rigor.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

La sociedad demandante presentó en la jurisdicción de Bogotá las declaraciones del impuesto de industria y comercio, correspondientes a los bimestres 3º a 6º del año gravable 2013 y 1º a 6º del año gravable 2014, tomando como base gravable la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), de que trata el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, por la actividad de prestación de servicios de vigilancia y seguridad privada.

Mediante Liquidación Oficial de Revisión nro. 1675DDI009116, de 9 de marzo de 2016, la Secretaría de Hacienda de Bogotá modificó las referidas declaraciones privadas e impuso una sanción por inexactitud. Para lo cual consideró que, la base gravable del impuesto de industria y comercio de las empresas dedicadas a la prestación de servicios de seguridad, era la dispuesta en el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002.

La anterior decisión fue confirmada por la Resolución nro. DDI027098 de 4 de abril de 2017, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo



Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011 C.P.A.C.A), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones (f. 24):

1. Que se declare la nulidad de las resoluciones No. 675DDI009116 de 9 de marzo de 2016, y resolución DDI 027098 de 4 de abril de 2017, por medio de las cuales la Oficina de Liquidación y la Oficina de Recursos Tributarios, respectivamente, de la Secretaría de Hacienda Distrital modifican las liquidaciones privadas de las declaraciones de impuesto de industria y comercio por los periodos 3 a 6 de 2016 (sic) y 1 a 6 de 2014 y en la segunda se confirman en todas sus partes la liquidación oficial respectivamente.
2. Que se restablezca el derecho a mi representada declarando en firme las liquidaciones privadas de impuesto de industria y comercio por los periodos 3 a 6 de 2013 y 1 a 6 de 2014.
3. Que se condene en costas a la entidad demandada.

A los anteriores efectos, la sociedad demandante invocó como violados los artículos 29, 152.12, 338 y 363 de la Constitución Política; 46 de la Ley 1607 de 2012; 154 del Decreto Ley 1421 de 1993; 65 del Decreto Distrital 401 de 1999 y 64 del Decreto Distrital 362 de 2002.

Manifestó que, el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 modificó la base gravable de los impuestos territoriales que tengan como referente para determinarla los ingresos, dentro de los cuales se encuentra el impuesto de Industria y Comercio. Norma que debe aplicarse porque su redacción es clara, no se presenta la falta de certeza que advierte la administración.

Con la expedición de la Ley 1819 de 2016, artículo 182, el legislador ratificó la base gravable dispuesta en la citada Ley 1607, por esto, no se puede afirmar, que solo a partir del año 2017 se podía determinar el impuesto con dicha base especial.

Afirmó que, la autonomía tributaria de que goza el Distrito Capital está limitada por la Constitución y la Ley, por tanto, si la Ley 1607 de 2012 estableció en su artículo 46 una base gravable especial para la determinación del ICA de las empresas de vigilancia, era deber de la administración sujetarse a ella. La aplicación de este tipo de normas es de carácter inmediato y no requiere de reglamentación especial, como lo sostuvo la demandada en el concepto 1207 de 2011, razón por la que la administración al desconocer su doctrina oficial, viola el artículo 65 del Decreto Distrital 401 de 1999.

Puso de presente que, los ingresos de las empresas prestadoras de servicio de aseo y vigilancia, está constituido por el valor facturado menos los costos de mano de obra y pago de prestaciones sociales. En consideración a esa realidad económica la base gravable general pretendida por la administración desconoce los principios de equidad y justicia tributaria, toda vez que el monto pretendido excede de manera desmesurada la capacidad económica del contribuyente.

Argumentó que, la liquidación de revisión fue falsamente motivada, porque en su parte considerativa mencionó un requerimiento especial identificado con un número distinto al que le fue notificado a la sociedad, en esa medida, hubo una vulneración del derecho al debido proceso.

Agregó que, no era procedente la sanción por inexactitud y, en todo caso, se presentaba una diferencia de criterios relativa a la determinación de la base gravable del ICA. Pero, si en gracia de discusión, se le diera la razón a la



administración, debía aplicarse el principio de favorabilidad que trajo la Ley 1819 de 2016.

Contestación de la demanda

La parte demandada compareció al proceso y se opuso a las pretensiones de la demanda (ff. 91 a 100), con fundamento en lo siguiente:

Señaló que, la aplicación de la base gravable contenida en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 462-1 del ET, solo es válida en la medida que los órganos de representación popular en ejercicio de su potestad tributaria determinen con claridad y precisión a cuáles impuestos territoriales le es aplicable. Esto a efectos de garantizar el principio de legalidad y la seguridad jurídica.

Por esto la administración, ha fijado su posición referente al alcance del citado artículo 46, en el sentido de que se requiere que el Concejo Distrital expida un acuerdo si de lo que se trata es de autorizar una base gravable especial para los impuestos distritales o si se trata de un sistema de retenciones para esos impuestos.

En dicho sentido, solo con la expedición de la Ley 1819 de 2016, artículo 182, quedó taxativamente establecida la base gravable especial para liquidar el impuesto de Industria y Comercio en las actividades de vigilancia, en consecuencia, únicamente a partir del año 2017, se podía determinar dicho tributo con la base mencionada. Así, las vigencias anteriores solo se podían liquidar bajo la regla general establecida en el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002.

Sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad de los actos acusados (ff. 140 a 148), con fundamento en lo siguiente:

Consideró que, el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 estableció una base gravable especial para liquidar el ICA en los servicios de aseo, vigilancia y cafetería, norma que por ser de rango superior, carácter especial y posterior, debe ser aplicada de preferencia frente a las disposiciones generales de índole territorial.

Esa norma no vulnera la autonomía fiscal de los entes territoriales, toda vez que, el Congreso de la República mantiene su competencia para fijar los elementos esenciales del tributo incluso en aquellos casos en que se hayan fijado por el ente territorial, lo que no implica subrogación de la competencia de las asambleas y concejos para esos fines.

Además, la finalidad del legislador con la expedición de la norma discutida, fue la de mantener la consonancia de uno de los elementos del tributo con la realidad operacional de las empresas que prestan servicios de vigilancia, adecuando la tributación de esos operadores económicos a su capacidad contributiva.

Concluyó que, la demandante demostró que presentó las declaraciones del impuesto de Industria y Comercio de los bimestres 3º a 6º de 2013 y 1º a 6º de 2014, por la prestación de servicios de vigilancia, determinando la base gravable como lo dispone el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, razón por la que los actos acusados son nulos.

Recurso de apelación



La demandada apeló la decisión de primera instancia (ff. 285 a 288), con fundamento en lo siguiente:

En la exposición de motivos de la Ley 1607 de 2012, nada se dijo sobre la aplicación de la base gravable del artículo 46, para el impuesto de Industria y Comercio, por el contrario, solo se expresaron motivos frente al IVA, lo que demuestra que la ley fue pensada, en principio, para ese impuesto. No es posible por un criterio de similitud entre el IVA y el ICA aplicar esa norma, todo, porque, se vulnera el principio de certeza tributaria como presupuesto del principio de legalidad.

Adujo que, con la expedición de la Ley 1819 de 2016 (artículo 182) se aclaró la discusión sobre la aplicación de la base gravable especial para liquidar el ICA. En esa medida, solamente a partir del año 2017 se podía determinar el impuesto con dicha base, mientras tanto, las vigencias anteriores solo podían liquidarse bajo la regla general del artículo 42 del Decreto 352 de 2002.

Dijo que, se debía tener en cuenta lo decidido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Tercera, Subsección A en la acción de cumplimiento con radicado 2015-00680, en la que se determinó que el mandato contenido en el parágrafo del artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, no era absoluto e inobjetable y que era necesaria la regulación por parte del Concejo del Distrito Capital.

Por último, solicitó tener en cuenta los argumentos presentados en la contestación de la demanda y en los alegatos de conclusión.

Alegatos de conclusión

La demandante solicitó la confirmatoria de la sentencia apelada (ff. 183 a 194), para lo cual insistió en los argumentos expuestos en la demanda.

La entidad demandada reiteró los argumentos de la contestación de la demanda y el recurso de apelación (ff. 189 a 194).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Decide la Sala sobre la legalidad de los actos censurados, atendiendo a los cargos de apelación formulados por la parte demandada contra la sentencia de primera instancia, que accedió a las pretensiones de la actora. Concretamente, corresponde decidir si la administración transgredió el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 al calcular el ICA a cargo de la demandante a partir de la base gravable general prevista en el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002. Definido lo anterior, se determinará si procede la imposición de sanción por inexactitud.

2- En el presente asunto, la demandante argumenta que el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, modificatorio del artículo 462-1 del ET, la habilitó expresamente para autoliquidar su impuesto de industria y comercio tomando como base gravable el valor de la administración, los imprevistos y la utilidad (AIU) generados por la prestación del servicio de seguridad y vigilancia. Por ello, censura que la Administración aplicara la base imponible general establecida en la normativa local en detrimento de la disposición de rango legal *ibidem*. A su turno, la demandada y apelante única plantea que, la base gravable especial solo será aplicable cuando el concejo distrital así lo disponga, de suerte que lo procedente era determinar el impuesto de acuerdo con lo establecido por el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002.



Advierte la Sala que el asunto sobre el que versa la *litis* ya ha sido objeto de decisión por parte de esta judicatura, por esto, la Sala reiterará aquí, en lo pertinente, el criterio de decisión establecido en las sentencias del 26 de febrero de 2020 (exp. 24690, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) del 07 de mayo de 2020 (exp. 24675, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez) y del 16 de julio de 2020 (exp. 24694, CP: Milton Chaves García).

3- La materia sobre la que versa la *litis* se encuentra regulada por normas de rango constitucional que disponen que los municipios, distritos y demás entes subnacionales, cuentan con autonomía para la gestión de sus intereses, lo cual implica la potestad para administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (artículos 1º, 287 y 300 de la Carta). Por esa razón, el artículo 338 *ibidem* les reconoce potestad normativa para regular sus tributos propios. No obstante, dicho poder no está desprovisto de límites, toda vez que el texto del mencionado artículo 338 debe interpretarse de manera concordante con la prescripción contenida en los artículos 287 y 300 acerca de que el ámbito de autonomía de los entes territoriales se sujeta a “*los límites de la Constitución y la ley*”.

Así lo ha precisado la Corte Constitucional desde la sentencia C-517 de 1992, de conformidad con la cual la interpretación teleológica y sistemática de los mandatos superiores conduce a afirmar que las potestades tributarias atribuidas a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales deben entenderse circunscritas a lo que determine la ley.

De ahí que sea constitucionalmente inadmisibles la existencia de tributos territoriales regulados exclusivamente por normas locales o delimitados por estas en contravía del precepto legal, pues la competencia normativa que asiste a las entidades territoriales para establecer los elementos del tributo debe ser ejercida dentro de los límites y conforme con los parámetros fijados por la ley.

Sobre la base de esos planteamientos, al analizar el alcance de los artículos 294 y 362 superiores, el máximo intérprete de la Constitución, además, ha precisado que, una vez establecido un tributo territorial, el Congreso conserva la posibilidad de modificarlo puesto que la autonomía que la Carta reconoce a las entidades subnacionales no vacía de contenido la competencia atribuida al Congreso de la República para señalar los linderos de la actividad impositiva a nivel territorial. Por el contrario, la Corte ha destacado que, incluso en lo que atañe a los tributos locales, el legislador conserva su potestad de configuración normativa con miras a definir y precisar el alcance de las figuras impositivas, “*en especial, para delimitar sus elementos esenciales, como ocurre con la definición de los hechos y bases gravables*” (sentencia C-587 de 2014, MP: Luis Guillermo Guerrero Pérez). Bajo ese contexto, en la citada sentencia C-587 de 2014, la Corte declaró la constitucionalidad del artículo 181 de la Ley 1607 de 2012, que aclaró que la base gravable especial fijada por el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 para la actividad de generación de energía también es aplicable a la actividad de comercialización que realicen las empresas generadoras de energía.

En definitiva, los límites de la potestad tributaria de los entes territoriales les impiden, además de crear tributos, apartarse de la configuración que efectúe el legislador en relación con los elementos de los tributos locales, hechos gravados, sujetos, bases gravables y tarifas.

4- El Decreto 1421 de 1993, “*Por el cual se dicta el régimen especial para (...) Bogotá*”, fue expedido en ejercicio de la facultad concedida al Gobierno por el artículo 41 transitorio de la Constitución, a efectos de determinar su régimen político, fiscal y administrativo, de conformidad con lo



preceptuado por los artículos superiores 322 a 324. En ese contexto, el artículo 154 del decreto *ejusdem* determinó que la base gravable del ICA en Distrito Capital está conformada por los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el periodo gravable. En el mismo sentido, el artículo 42 del Decreto 352 de 2002 indicó que el impuesto se determina “*con base en los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período*”.

Posteriormente, al modificar el artículo 462-1 del ET relativo al impuesto sobre las ventas (IVA), el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 creó una “*base gravable especial*” aplicable a los servicios integrales de aseo y cafetería, servicios temporales y, en lo que interesa al caso concreto, a los servicios de vigilancia autorizados por la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada. Al tenor de la norma *ibidem*, dicha base especial equivalía al importe del AIU de la operación (que no podría ser inferior al diez por ciento del valor del contrato) y era aplicable “*a efectos de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta, al igual que para los impuestos territoriales*”. (destaca la Sala).

De cara a interpretar ese precepto se impone resaltar que el ICA es un tributo de carácter local que grava el ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios “en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá” (artículo 32 del Decreto Distrital 352 de 2002). En ese sentido, aparece con absoluta claridad que dicho tributo se enmarca dentro del concepto de “*impuestos territoriales*” a que se refiere el parágrafo del referido artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, por lo que la base gravable especial regulada por dicha norma se hizo extensiva a efectos de liquidar dicho gravamen y descarta la falta de certeza y seguridad jurídica en la que reparó la demandada para sostener que no procedía su aplicación. Tal conclusión resulta aún más patente en la actualidad, pues la redacción vigente del citado artículo 462-1 del ET —dada por el artículo 182 de la Ley 1819 de 2016— hace expreso que la base gravable especial en comento es aplicable al ICA.

Así, por mandato legal, cuando se trate de cualquiera de las actividades anteriormente listadas la base imponible del ICA debe calcularse a partir del valor del AIU de la operación (y no en virtud de los ingresos obtenidos), sin que esa suma pueda ser inferior al diez por ciento del valor del contrato; mandato que, de conformidad con el razonamiento expuesto en este proveído, no puede ser desconocido por las entidades territoriales.

Por consiguiente, a la luz del precedente que se reitera, la Sala estima que la base gravable especial creada por el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 es aplicable a efectos del ICA e incluso si el concejo municipal o distrital ha omitido incorporarla al ordenamiento local.

En ese contexto, la Sala observa que, en las declaraciones de ICA correspondientes a los bimestres 3º a 6º del año gravable 2013 y 1º a 6º del año gravable 2014, la demandante liquidó el impuesto conforme con la base gravable especial prevista en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, que corresponde al AIU. Por ello, la demandante actuó de conformidad con la ley, pues aplicó norma obligatoria que dispuso una base gravable especial para el impuesto de ICA.

En consecuencia, como lo dispuso el Tribunal, son nulos los actos demandados que modificaron las declaraciones privadas de la actora para aplicar la base gravable general del impuesto de Industria y Comercio e imponer sanción por inexactitud. Así mismo, como también lo dispuso el Tribunal, procede la firmeza de las declaraciones ilegalmente modificadas.

5- Por último, en relación con el argumento de que en este asunto debe tenerse en cuenta lo resuelto por la Sección Tercera, Subsección A del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en la acción de cumplimiento con radicado 2015-



680-01, debe señalarse que acorde con los artículos 34 de la Ley 270 de 1996 y 107 del CPACA, el Consejo de Estado es el máximo órgano de la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Además, la Sección Cuarta del Consejo de Estado es el órgano de cierre especializado en temas que versen sobre actos administrativos relacionados con impuestos, como ocurre en el presente asunto, y lo decidido por esta constituye precedente vinculante y de obligatoria observancia.

Así mismo, cabe resaltar, que tanto la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca como esta Sección actúan como juez natural al resolver el caso concreto de determinación oficial del tributo.

De modo que lo decidido en la acción de cumplimiento con radicado 2015-680-01, no resulta un criterio de obligatoria observancia en este asunto.

Por las razones expuestas, la Sala confirmará la sentencia de primera instancia, que anuló los actos enjuiciados y declaró la firmeza de las declaraciones privadas cuestionadas en el *sub lite*.

6- Finalmente, debido a que de conformidad con el ordinal 8º del artículo 365 del Código General del Proceso solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación, la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia porque en el expediente no existe prueba de su causación.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

1- Confirmar la sentencia apelada.

2- Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Presidenta de la Sección

Aclara voto

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ