

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Impuesto municipal que grava la actividad industrial comercial o de servicios / ACTIVIDAD INDUSTRIAL – Definición / ACTIVIDAD COMERCIAL – Definición / ACTIVIDAD DE SERVICIOS – Definición

El impuesto de industria, comercio, avisos y tableros es un impuesto del orden municipal que grava el ejercicio o la realización de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción de Bogotá, D.C. Las actividades objeto de este gravamen deben ser realizadas de manera directa o indirecta por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado y con o sin establecimiento de comercio. Los artículos 197 a 199 del Decreto Ley 1333 de 1986 definen las actividades industriales, actividades comerciales y actividades de servicios. Las actividades industriales, dice la norma, son las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales y bienes. Las actividades comerciales, indica la norma, son aquellas actividades destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por él mismo o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios. Por último, las actividades de servicios son las dedicadas a satisfacer las necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante; cafés; hoteles; casa de huéspedes; moteles; amoblados; transporte y aparcaderos; formas de intermediación comercial; tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles; servicios de publicidad; interventoría; construcción y urbanización; radio y televisión; clubes sociales; sitios de recreación; salones de belleza; peluquerías; portería; servicios funerarios; talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines; lavado, limpieza y teñido; salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo; negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.

ACTIVIDAD DE SERVICIO – En ella está incluida los constructores y urbanizadores / CLASIFICACION INDUSTRIAL INTERNACIONAL UNIFORME - Modelo de clasificación de las actividades económicas para todos los países / DANE - Estableció una única clasificación de actividades económicas en el país / CONSTRUCCION - En el Distrito Capital esta actividad quedó subdividida en dos actividades: una industrial y otra de servicios / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – No hay lugar a diferenciar la tarifa para las subdivisiones de la actividad de la construcción / SECRETARIO DE HACIENDA – No tenía competencia para asignar una tarifa de impuesto de industria y comercio que el Concejo Distrital no había establecido / TARIFA DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN LA ACTIVIDAD DE LA CONSTRUCCION – Por disposición legal no puede ser diferente la industrial a la de servicios / CONCEJO DISTRITAL – Es el competente para establecer tarifas diferenciales a la actividad de la construcción

En el artículo 3º de ese Acuerdo, el Concejo estableció las tarifas del impuesto de industria y comercio según las actividades económicas industriales, comerciales, de servicio y financieras. Dentro de las actividades de servicios, incluyó entre otras a los constructores y urbanizadores; lo que permite concluir que la intención de esa corporación era gravarla con la tarifa del 6.9 por mil, no obstante que en el acuerdo se especificaron unos códigos residuales correspondiente a “las demás actividades industriales” o “las demás actividades de servicios”. En lo que respecta a la construcción, se puede apreciar que la resolución clasifica simultáneamente la actividad de “construcción”, como actividad industrial y como actividad de servicios, asignando a cada una de ellas la tarifa que ya había sido fijada por el Concejo Distrital en el Acuerdo 65 de 2002 en un 6.9 por mil,

aplicable para la vigencia 2003 y siguientes. La Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIIU (Revisión 3 A.C.) por razones prácticas, sólo puede tener un número limitado de categorías, y la realización de una única actividad puede resultar en muchos casos incompatible con la organización de las actividades. Así mismo, la CIIU tiene por finalidad atender las necesidades de quienes precisan datos clasificados por categorías internacionalmente comparables por tipos de actividad económica. Sin embargo, esta clasificación no tiene por objeto ocupar el lugar de las clasificaciones nacionales, sino proporcionar un marco de referencia para la comparación internacional de estadísticas nacionales. Al servir la CIIU como un modelo de clasificación de las actividades económicas para todos los países, éstos pueden desagregar determinadas categorías de la estructura del CIIU, subdividiendo en subclases las clases pertinentes y con la finalidad de atender las necesidades particulares de cada país. En el caso de Colombia, en atención a las recomendaciones hechas por la Comisión Estadística de las Naciones Unidas, el DANE estableció una única clasificación de actividades económicas en el país, a partir de la clasificación industrial internacional uniforme CIIU. En el caso de la Resolución 0219 de 2004, cuando se acoge la clasificación CIIU para la actividad de “construcción de edificaciones para uso residencial realizada por cuenta propia y construcción de edificaciones para uso no residencial realizada por cuenta propia” en el impuesto de industria y comercio, desagregó dicha actividad; es decir en el Distrito Capital la actividad de la construcción quedó subdividida en dos actividades: una industrial, bajo la tarifa de 11.04 por mil, y otra de servicios, con tarifa de 6.9 por mil. Adicionalmente, se observa que si bien el Secretario de Hacienda de Bogotá D.C. podía acoger la clasificación CIIU Revisión 3.A.C., no es menos cierto que, para efectos del impuesto de industria y comercio, así el Distrito considere que existe una actividad industrial y una actividad de servicios claramente diferenciable, no podía, so pretexto de esa subdivisión, asignar una tarifa de impuesto de industria y comercio que el Concejo Distrital no había establecido. La intención de esa corporación desde la promulgación del Acuerdo 65 de 2002, fue la de mantener la actividad de construcción como una actividad de servicios gravada con una tarifa del 6.9 por mil y no del 11.04 por mil como se estableció en la Resolución 0219 acusada. Por lo tanto, y con las limitaciones que el artículo 338 de la Constitución Política impone, para la Sala es evidente que, en el caso in examine, el Secretario de Hacienda de Bogotá no tenía competencia para asignar a las actividades de “construcción de edificaciones para uso residencial realizada por cuenta propia y construcción de edificaciones para uso no residencial realizada por cuenta propia” la tarifa del 11.04 por mil, porque el Concejo Distrital la fijó en 6.9 por mil. Es por ello que resulta equivocada la consideración que hizo el a quo al afirmar que la Resolución 0219 de 2004, estaba dando aplicación correcta al Acuerdo 65 de 2002, ya que no es posible que una norma de rango inferior, como lo es la Resolución 0219 modificara lo dispuesto en una norma de rango superior, como lo es un Acuerdo Distrital. De allí que devenga en ilegal e inconstitucional el acto acusado, porque además de desconocer los artículos 121, 287 y 338 de la Constitución Política de Colombia, desconoció el Acuerdo 65 de 2002, el Decreto Ley 1421 de 1993, artículo 12, numeral 3º. Si bien, como lo afirma la Administración, de la actividad de “construcción” pueden derivarse ingresos por ejecutar la actividad por cuenta propia realizando un proceso de transformación o ensamble de materiales como actividad industrial o por cuenta y beneficio de un tercero que ordena la realización de la actividad, que será catalogada como servicios, la asignación de una tarifa diferente para las dos actividades, se reitera, era de competencia exclusiva del Concejo Distrital y no de la autoridad local.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 0219 DE 2004 (25 de febrero) SECRETARIA DE HACIENDA DE BOGOTÁ – ARTICULO 1 (PARCIAL) ANULADO

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D.C; dieciséis (16) de septiembre de dos mil diez (2010)

Radicación número: 25000-23-27-000-2005-00013-01(16414)

Actor: ALVARO EDUARDO CAMACHO MONTOYA

Demandado: DISTRITO CAPITAL DE BOGOTA- SECRETARIA DE HACIENDA.

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 6 de diciembre de 2006, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Sección Cuarta – Subsección A, que dispuso:

1. *DENIEGANSE las súplicas de la demanda*
2. *No se condena en costas por cuanto no aparecen probadas.*
3. *En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, archívese el expediente, previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen, y de gastos del proceso a la parte demandante, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias del caso.*

EL ACTO ACUSADO

Se demanda el Artículo 1 de la Resolución distrital 0219 de 2004, expedida por la Secretaría de Hacienda de Bogotá D.C. cuyo texto es el siguiente:

SECRETARÍA DE HACIENDA DE BOGOTÁ D.C.

RESOLUCIÓN 0219
(Febrero 25 de 2004)

Por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el Impuesto de Industria y Comercio en Bogotá D.C.

EL SECRETARIO DE HACIENDA DEL DISTRITO CAPITAL DE BOGOTÁ. En uso de sus facultades legales y reglamentarias y en especial las que le confiere el inciso tercero del artículo 45 del Decreto Distrital 807 de 1993.

(...)

RESUELVE:

ARTÍCULO 1o. Establecer la siguiente clasificación de actividades económicas para el impuesto de Industria y Comercio en el Distrito Capital.

(...)

<i>Agrupación Por Tarifa</i>	<i>Código de actividad CIIU a Declarar</i>	<i>Descripción Actividad Económica CIIU Rev. 3 A C Distrito Capital</i>	<i>Tarifa Por Mil</i>
103	45212	CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES PARA USO RESIDENCIAL, REALIZADA POR CUENTA PROPIA	11.04
103	45222	CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES PARA USO NO RESIDENCIAL, REALIZADA POR CUENTA PROPIA	11.04

ANTECEDENTES PROCESALES

El artículo 3° del Acuerdo 65 de 2002, estableció las tarifas para el Impuesto de Industria y Comercio para Bogotá D.C., según las actividades económicas, industriales, comerciales de servicio y financieras.

Para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio conforme a lo dispuesto por el Concejo Distrital en el Acuerdo 65 de 2002 y el Acuerdo 98 de 2003, se establece la clasificación de actividades económicas en un solo texto a través de la Resolución Distrital 0219 del 25 de febrero de 2004.

LA DEMANDA

Álvaro Camacho Montoya demandó la nulidad del artículo 1 de la Resolución Distrital 0219 del 25 de febrero de 2004 proferida por la Secretaria de Hacienda del Distrito Capital de Bogota, en lo que tiene que ver con las tarifas y la descripción de la actividad económica para las actividades de:

- *CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES PARA USO RESIDENCIAL, REALIZADA POR CUENTA PROPIA;*
- *CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES PARA USO NO RESIDENCIAL, REALIZADA POR CUENTA PROPIA.*

El actor citó como vulnerados los artículos 95 numeral 9, 287 numeral 3, 313 numeral 4, 338 y 363 de la Constitución Política; Decreto Ley 1333 de 1986 artículos 197, 198 y 199; Decreto Ley 1421 de 1993 artículos 1, 12, 38 numeral 4, 153 y 154; y Acuerdo 65 de 27 de junio de 2002.

Sobre el concepto de violación, expuso, en síntesis, lo siguiente:

1. Violación de los artículos 197, 198 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986 y de los artículos 153 y 154 del Decreto Ley 1421 de 1993.

Dijo que de conformidad con los artículos 197, 198 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, las actividades industrial, comercial y de servicios para el ICA tienen una tarifa gravable de 6.9 por mil, por lo que no puede una simple resolución de la Secretaria de Hacienda reclasificar la actividad constructora que ya está clasificada como actividad de servicios, como actividad industrial con el ánimo de gravarla con una tarifa mayor de 11.04 por mil.

Indica que el Decreto Ley 1333 de 1986 no es incompatible con la descripción de actividades industriales y comerciales del Decreto Ley 1421 de 1993, excepto la modificación que hace el numeral 4 del artículo 154 de este último en relación con el concepto de servicios, que lo que hace es volverlo más amplio, pero la salvedad del artículo 198 del Decreto Ley 1336 de 1986 se mantendría intacta en Bogota. La disposición señala que “*se entiende por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de comercio siempre y cuando no estén determinadas por el mismo código o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios*”, lo que significa que la segregación de actividades excluye que una misma actividad pueda considerarse hecho imponible por dos o más conceptos en un mismo municipio.

Agrega sobre la vigencia y aplicación del Decreto 1421 de 1993, “*...que se debe aplicar en primer lugar lo dispuesto por el Decreto en mención y en lo que no choque con él las previsiones de la Ley 14 de 1983 y demás normas concordantes*”.

2. Violación del Artículo 3 del Acuerdo Distrital 65 de 2002.

Dice que el 27 de junio de 2002, fue expedido por el Concejo de Bogota el Acuerdo 65; y que en el artículo 3° se fijan las tarifas del impuesto de industria y comercio así:

Artículo 3. Tarifas del Impuesto de Industria y comercio. *Las tarifas del impuesto de industria y comercio según la actividad son las siguientes y serán aplicables a partir de la entrada en vigencia del presente Acuerdo:*

a. Actividades industriales	Tarifa 2002 (Por mil)	Tarifa 2003 y siguientes (Por mil)
...
Demás actividades industriales	9.6	11.04
b. Actividades comerciales		
...
c. Actividades de servicio		
...
Consultoría profesional; servicios prestados por contratistas de construcción, constructores y urbanizadores; y presentación de películas en salas de cine.	6.0	6.9

--	--	--

Indica que el Acuerdo 65 de 2002 es consecuente con lo dispuesto por el Decreto Ley 1421 de 1993 y el Decreto Ley 1333 de 1986, al incluir específicamente en el grupo de servicios la actividad constructora, como en su momento también lo hizo el Acuerdo distrital 21 de 1983 con una tarifa de 6.9 por mil, por lo que considera que no es viable catalogar la actividad constructora como industrial con una tarifa de 11.9 por mil, tal y como lo estableció la Resolución de la Secretaría de Hacienda.

Señaló que la Resolución distrital No. 0219 del 25 de febrero de 2004 vulnera el artículo 1° del Decreto Ley 1421 de 1993, que señala:

“... La ciudad de Santafé de Bogotá, Capital de la Republica y del Departamento de Cundinamarca, se organiza como Distrito Capital y goza de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la Ley”:

3. Violación de los Artículos 12 y 38 numeral 4 del Decreto Ley 1421 de 1993 y de los Artículos 287 numeral 3°, 313 numeral 4° y 338 de la Constitución Política.

Consideró que la Secretaria de Hacienda usurpó las funciones que legal y constitucionalmente le han sido asignadas al Concejo Distrital, porque modificó el tratamiento y la tarifa del impuesto de industria y comercio que recae sobre la actividad constructora. Agregó que el Concejo Distrital es el único organismo competente para establecer, reformar o eliminar impuestos en el Distrito Capital, y así lo hizo al dictar el Acuerdo 65 de 2002.

4. Violación del numeral 9° del Artículo 95 y del Artículo 363 de la Constitución Política.

Dijo que el acto acusado viola los artículos 95 y 363 de la Constitución Política, los cuales expresan:

*“Artículo 95.- (...) Son deberes de las personas y del ciudadano:
(...)*

9°.- Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

Artículo 363.- El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”.

Aduce, que además de la falta de competencia de la Secretaria de Hacienda para modificar los alcances del acuerdo que pretende reglamentar, la resolución demandada atenta contra el principio de equidad y de justicia.

Estima, que si la actividad constructora es considerada específicamente como una actividad de servicios para efectos del impuesto de industria y comercio, gravada con el 6.9 por mil como lo establece el artículo 3° del Acuerdo distrital 65 de 2002, no puede una resolución de la Secretaría de Hacienda reclasificarla también como una actividad industrial con el ánimo de gravarla con una mayor tarifa 11.04 por mil.

LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Distrito Capital - Secretaría de Hacienda se opuso a las pretensiones del actor.

Manifestó que el Artículo 199 del Decreto 1333 de 1986 no se encuentra vigente, puesto que fue reemplazado por una norma de carácter especial como es el Decreto Ley 1421 de 1993, el cual reguló de manera integra las actividades de servicio.

Consideró, que no se trata de un error de la Administración al definir los códigos de actividad y tarifas demandados, sino la correcta diferenciación de las actividades según se configuren como industria o como servicio. Y es por esta razón que no puede considerarse que la Resolución 219 de 2004 haya gravado dos veces la misma actividad o que la esté gravando al mismo tiempo como actividad de servicio y como actividad industrial. Se grava como una de las dos, dependiendo como se desarrolle la actividad y dentro de cual definición se enmarque.

Afirmó que el artículo 3° del Acuerdo 65 de 2002 contempla las actividades de los constructores como actividades de servicios de construcción, esto es cuando la construcción se realiza a favor de una persona que ordena la realización de la actividad a cambio de una contraprestación, bajo una modalidad contractual típica de mandato, con una tarifa de 6.9 por mil, para diferenciarla de las demás actividades de servicio que tienen una tarifa del 9.66 por mil y para diferenciarla de las actividades de construcción ya no tipo servicio sino como industriales con la tarifa genérica para este tipo de actividades del 11.04 por mil, cuando el constructor realiza trabajos de ensamble de materiales por cuenta propia para construir una edificación.

Respecto a la violación de los Artículos 12 y 38 numeral 4 del Decreto Ley 1421 de 1993 y de los Artículos 287 numeral 3, 313 numeral 4 y 338 de la Constitución Política consideró que no se violan disposiciones de orden superior, sino que contrariamente, se están aplicando en sus diferentes matices y formas de expresión.

Concluyó indicando, que la Resolución 219 de 2004 enmarca los códigos de actividades gravadas dentro de los grupos tarifarios aprobados por el Concejo sin que se estén cambiando tarifas, ni redefiniendo actividades gravadas; por lo que no es posible afirmar que se han usurpado facultades propias del Concejo o del Legislador.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A" negó las suplicas de la demanda.

El primer cargo estudiado fue la violación de los artículos 197, 198 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986 y de los artículos 153 y 154 del Decreto Ley 1421 de 1993.

Precisa el a-quo, que la Secretaria de Hacienda Distrital procedió, mediante la Resolución acusada a gravar con la tarifa de 11.04 por mil, que corresponde a "*demás actividades Industriales*", a las actividades económicas "*construcción de edificaciones para uso residencial realizada por cuenta propia*" y "*construcción de edificaciones para uso no residencial realizada por cuenta propia*". Advirtió que no se está gravando dos veces una misma actividad ni considerándola como "hecho imponible" por dos o más conceptos, pues se refiere a dos actividades diferentes que a pesar de tener en común la obtención de una edificación, son desarrolladas de manera diferente.

Indica también, que el artículo 199 del Decreto 1333 de 1986 es claro al señalar como actividades de servicio "...las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante

la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: ...servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización...” Así que, tratándose de la construcción que ejecuta un agente para sí mismo, esto es, sin prestar ningún servicio ni satisfacer necesidades comunitarias, es evidente que tal acción no encuadra dentro del supuesto que trae la norma por lo que no se constituye como una actividad de servicio.

Sobre la vulneración de las disposiciones citadas, consideró que no existió tal vulneración, toda vez que las actividades “*construcción de edificaciones para uso residencial realizada por cuenta propia*” y “*construcción de edificaciones para uso no residencial realizada por cuenta propia*” contenidas en la resolución acusada no encuadran dentro de la definición y parámetros legales propios de las actividades de servicio, sino que corresponden a actividades industriales por implicar un proceso de transformación de bienes y materiales.

En cuanto a la violación del artículo 3° del Acuerdo Distrital 65 de 2002, afirmó que la Resolución expedida por la Secretaría de Hacienda Distrital está dando aplicación correcta al Acuerdo, al aplicar la tarifa de 11.04 a las actividades de “*construcción de edificaciones para uso residencial, realizadas por cuenta propia y a la construcción de edificaciones para uso no residencial, realizadas por cuenta propia*”, consideradas como actividades industriales.

En lo relacionado con la violación de los artículos 12 y 38 del Decreto Ley 1421 de 1993 y del numeral 3° del artículo 287, el numeral 4° del artículo 313 y del artículo 338 de la Constitución Política, estimó que no hubo violación alguna al principio de legalidad del tributo, como tampoco usurpación de competencias propias del Concejo Distrital, toda vez que la resolución distrital no creó ni fijó ninguno de los elementos esenciales del impuesto de industria y comercio, por el contrario, los mismos elementos fueron establecidos en la Ley 14 de 1983, en el Decreto 1333 de 1986 y posteriormente, en los Decretos 1421 de 1993 y 352 de 2002.

Por último dijo, que no hay transgresión al numeral 9° de los artículos 95 y 363 de la Constitución Política, teniendo en cuenta que el acto demandado desarrolla los principios de eficiencia, justicia y equidad.

EL RECURSO DE APELACIÓN

El demandante interpuso recurso de apelación contra la decisión del Tribunal.

Manifestó, que no comparte la interpretación del Tribunal, porque si la actividad de la construcción es considerada como servicio para efectos del impuesto de industria y comercio y gravada en Bogotá con la tarifa 6.9 por mil, no puede una resolución de la Secretaría de Hacienda clasificarla como una actividad industrial con el ánimo de gravarla con una mayor tarifa del 11.04 por mil.

Reiteró que la Secretaria de Hacienda no tiene competencia para reclasificar las tarifas del impuesto de industria y comercio respecto a la actividad constructora como industrial, debido a que dicha materia ya fue regulada por el Concejo Distrital en el Acuerdo 65 de 2002, como servicio.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación.

La demandada reiteró los argumentos esgrimidos en la contestación de la demanda y solicitó que se confirmara la sentencia apelada.

El Ministerio Público no rindió concepto alguno.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

De acuerdo con el recurso de apelación interpuesto por el señor Álvaro Eduardo Camacho Montoya, corresponde a la Sala definir la nulidad parcial, en los apartes subrayados, del artículo 1º de la Resolución 0219 del 25 de febrero de 2004, expedida por la Secretaría de Hacienda de Bogotá, D.C., por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, cuyo texto es el siguiente:

“Artículo 1. Establecer la siguiente clasificación de actividades económicas para el impuesto de Industria y Comercio en el Distrito Capital:

<i>Agrupación Por Tarifa</i>	<i>Código de actividad CIIU a Declarar</i>	<i>Descripción Actividad Económica CIIU Rev. 3 A C Distrito Capital</i>	<i>Tarifa Por Mil</i>
<u>103</u>	<u>45212</u>	<u>CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES PARA USO RESIDENCIAL, REALIZADA POR CUENTA PROPIA</u>	<u>11.04</u>
<u>103</u>	<u>45222</u>	<u>CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES PARA USO NO RESIDENCIAL, REALIZADA POR CUENTA PROPIA</u>	<u>11.04</u>

En concreto, corresponde a la Sala definir si el artículo de la norma demandada, en efecto modificó la tarifa del impuesto de industria y comercio para la actividad de “construcción” y, en consecuencia, si el alcalde usurpó la competencia del Concejo Distrital para fijar la tarifa del impuesto de industria y comercio para esa actividad.

HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

El impuesto de industria, comercio, avisos y tableros es un impuesto del orden municipal que grava el ejercicio o la realización de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción de Bogotá, D.C.¹

Las actividades objeto de este gravamen deben ser realizadas de manera directa o indirecta por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado y con o sin establecimiento de comercio.

Los artículos 197 a 199 del Decreto Ley 1333 de 1986 definen las actividades industriales, actividades comerciales y actividades de servicios.

¹ Artículo 32 del Decreto Distrital 352 de 2002, concordante con lo establecido en el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, el artículo 1º del Acuerdo 21 de 1983 y el numeral 4º del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993.

Las actividades industriales, dice la norma, son las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales y bienes.

Las actividades comerciales, indica la norma, son aquellas actividades destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por él mismo o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios²;

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

Es pertinente recordar que en desarrollo del artículo 41³ transitorio de la Carta Política, el Gobierno Nacional profirió el Decreto Ley 1421 de 1993 mediante el cual se adoptó el Estatuto Orgánico del Distrito Capital.

Este Decreto, en el numeral 6º del artículo 154, facultó al Concejo Distrital para fijar las tarifas del impuesto de industria y comercio en el rango de 2 a 30 por mil.

En ejercicio de esa facultad, el Concejo profirió el Acuerdo 65 de 2002, mediante el cual se adoptan modificaciones al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y se dictan otras disposiciones.

² El artículo 20 del Código de Comercio enuncia los siguientes actos mercantiles:

- 1) La adquisición de bienes a título oneroso con destino a enajenarlos en igual forma, y la enajenación de los mismos;
- 2) La adquisición a título oneroso de bienes muebles con destino a arrendarlos; el arrendamiento de los mismos; el arrendamiento de toda clase de bienes para subarrendarlos, y el subarrendamiento de los mismos;
- 3) El recibo de dinero en mutuo a interés, con garantía o sin ella, para darlo en préstamo, y los préstamos subsiguientes, así como dar habitualmente dinero en mutuo a interés;
- 4) La adquisición o enajenación, a título oneroso, de establecimientos de comercio, y la prenda, arrendamiento, administración y demás operaciones análogas relacionadas con los mismos;
- 5) La intervención como asociado en la constitución de sociedades comerciales, los actos de administración de las mismas o la negociación a título oneroso de las partes de interés, cuotas o acciones;
- 6) El giro, otorgamiento, aceptación, garantía o negociación de títulos-valores, así como la compra para reventa, permuta, etc., de los mismos;
- 7) Las operaciones bancarias, de bolsas, o de martillos;
- 8) El corretaje, las agencias de negocios y la representación de firmas nacionales o extranjeras;
- 9) La explotación o prestación de servicios de puertos, muelles, puentes, vías y campos de aterrizaje;
- 10) Las empresas de seguros y la actividad aseguradora;
- 11) Las empresas de transporte de personas o de cosas, a título oneroso, cualesquiera que fueren la vía y el medio utilizados;
- 12) Las empresas de fabricación, transformación, manufactura y circulación de bienes;
- 13) Las empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, espectáculos públicos y expendio de toda clase de bienes;
- 14) Las empresas editoriales, litográficas, fotográficas, informativas o de propaganda y las demás destinadas a la prestación de servicios;
- 15) Las empresas de obras o construcciones, reparaciones, montajes, instalaciones u ornamentaciones;
- 16) Las empresas para el aprovechamiento y explotación mercantil de las fuerzas o recursos de la naturaleza;
- 17) Las empresas promotoras de negocios y las de compra, venta, administración, custodia o circulación de toda clase de bienes;
- 18) Las empresas de construcción, reparación, compra y venta de vehículos para el transporte por tierra, agua y aire, y sus accesorios, y
- 19) Los demás actos y contratos regulados por la ley mercantil.

³ "ARTICULO TRANSITORIO 41. Si durante los dos años siguientes a la fecha de promulgación de esta Constitución, el Congreso no dicta la ley a que se refieren los artículos 322, 323 y 324, sobre régimen especial para el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, el Gobierno, por una sola vez expedirá las normas correspondientes."

En el artículo 3º de ese Acuerdo, el Concejo estableció las tarifas del impuesto de industria y comercio según las actividades económicas industriales, comerciales, de servicio y financieras. Dentro de las actividades de servicios, incluyó entre otras a los constructores y urbanizadores; lo que permite concluir que la intención de esa corporación era gravarla con la tarifa del 6.9 por mil, no obstante que en el acuerdo se especificaron unos códigos residuales correspondiente a “*las demás actividades industriales*” o “*las demás actividades de servicios*”.

Ahora bien, el Secretario de Hacienda del Distrito Capital de Bogotá, con el fin de lograr una mayor eficiencia en la administración y control del Impuesto de Industria y Comercio y para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes de este impuesto, profirió la Resolución 0219 del 25 de febrero de 2004, acto que se acusa, “*Por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el Impuesto de Industria y Comercio en Bogotá*”. Para el efecto, adoptó la Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIIU (Revisión 3 A.C.) elaborada por la ONU y adoptada para Colombia por el DANE.⁴

A partir de la clasificación de actividades económicas CIIU, la Resolución 0219 de 2004 clasificó la actividad de “*construcción*”, así:

<i>Agrupación Por Tarifa</i>	<i>Código de actividad CIIU a Declarar</i>	<i>Descripción Actividad Económica CIIU Rev. 3 A C Distrito Capital</i>	<i>Tarifa Por Mil</i>
103	45212	CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES PARA USO RESIDENCIAL, REALIZADA POR CUENTA PROPIA	11.04
103	45222	CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES PARA USO NO RESIDENCIAL, REALIZADA POR CUENTA PROPIA	11.04

Como se puede apreciar, la norma separó “*construcción de edificaciones para uso residencial realizada por cuenta propia y construcción de edificaciones para uso no residencial realizada por cuenta propia*”, de la “*construcción*”. Estas actividades quedaron clasificadas en los códigos 45212 y 45222.

En lo que respecta a la construcción, se puede apreciar que la resolución clasifica simultáneamente la actividad de “*construcción*”, como actividad industrial y como actividad de servicios, asignando a cada una de ellas la tarifa que ya había sido fijada por el Concejo Distrital en el Acuerdo 65 de 2002 en un 6.9 por mil, aplicable para la vigencia 2003 y siguientes.

La Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIIU (Revisión 3 A.C.) por razones prácticas, sólo puede tener un número limitado de categorías, y la realización de una única actividad puede resultar en muchos casos incompatible con la organización de las

⁴ La CIIU es una clasificación de actividades económicas por procesos productivos que clasifica unidades estadísticas con base en su actividad económica principal. Su propósito es ofrecer un conjunto de categorías de actividades que se pueda utilizar para la reunión, análisis y presentación de estadísticas de acuerdo con esas actividades. (Fuente: www.dane.gov.co)

actividades. Así mismo, la CIIU tiene por finalidad atender las necesidades de quienes precisan datos clasificados por categorías internacionalmente comparables por tipos de actividad económica. Sin embargo, esta clasificación no tiene por objeto ocupar el lugar de las clasificaciones nacionales, sino proporcionar un marco de referencia para la comparación internacional de estadísticas nacionales.⁵

Al servir la CIIU como un modelo de clasificación de las actividades económicas para todos los países, éstos pueden desagregar determinadas categorías de la estructura del CIIU, subdividiendo en subclases las clases pertinentes y con la finalidad de atender las necesidades particulares de cada país.⁶

En el caso de Colombia, en atención a las recomendaciones hechas por la Comisión Estadística de las Naciones Unidas, el DANE estableció una única clasificación de actividades económicas en el país, a partir de la clasificación industrial internacional uniforme CIIU.⁷

Conforme se comentó, de acuerdo con el CIIU Rev. 3 A.C., la actividad de construcción se clasificó de la siguiente forma:

Categoría de tabulación: F Construcción

División : 45 – Construcción

Grupo: 452 – Construcción de edificios completos y de partes de edificios; obras de ingeniería civil

Clase: 4520 – construcción de edificios completos y de parte de edificios; obras de ingeniería civil.

⁵ Fuente: www.unstats.un.org.

⁶ La desagregación se puede realizar añadiendo decimales al código de 4 dígitos por el que se identifica cada clase de la CIIU. Otra forma puede ser ampliando la subdivisión de los grupos en clases en la CIIU sustituyendo las clases existentes por un número mayor de categorías más detalladas. (Fuente: www.unstats.un.org.)

⁷ "La Versión Original de la CIIU fue aprobada en 1948 por el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas, quien recomendó a todos los gobiernos de los Estados miembros su adopción, con el fin de hacer comparaciones internacionales en sus economías. En 1958, es decir, diez años después de haber salido la versión original, la Comisión Estadística de las Naciones Unidas aprobó la Primera Revisión de la CIIU; posteriormente, en 1968, aprobó la publicación de la Segunda Revisión.

En 1970, el DANE hizo la adaptación de la CIIU Rev. 2 de Naciones Unidas, concentrándose en la Gran División 3 "Industrias Manufactureras", básicamente para clasificar la Actividad Económica y los productos, alimentando las estadísticas industriales, como la Encuesta Anual Manufacturera y la Muestra Mensual Manufacturera.

La Tercera Revisión fue examinada y aprobada por la Comisión de Estadística en 1989 y se publicó en 1990. Esta revisión introdujo un mayor nivel de detalle, especialmente en la parte referente a las actividades de servicios, como consecuencia del crecimiento de este sector de la economía en la mayoría de los países. Con el fin de clasificar los datos del Censo Económico Nacional y Multisectorial de 1990, se adaptó la CIIU Rev. 3 Internacional en algunos sectores, a las condiciones particulares del aparato productivo colombiano.

Posteriormente, se llevó a cabo un trabajo de investigación más exhaustivo que dio como resultado la CIIU Rev. 3 Adaptada para Colombia, que fue entregada a la comunidad estadística nacional, mediante la Resolución 0056 del 23 de enero de 1998. En ésta adaptación las Secciones y Divisiones son idénticas en su nomenclatura, pero o siempre existe identidad en el contenido y nomenclatura de los Grupos y Clases. De igual manera, en el año 2005 fue necesario realizar una modificación en la estructura de la CIIU Rev. 3 A.C., con el fin de incluir de manera desagregada las actividades de los "profesionales en compra y venta de divisas", ajuste que se oficializó mediante la Resolución 300 del 13 de mayo de 2005.

En marzo de 2002, la Comisión de Estadística de Naciones Unidas aprobó la Revisión 3.1, que es una actualización de la Revisión 3. El DANE, acatando las recomendaciones internacionales, realizó el proceso de actualización de la CIIU Rev. 3 A.C., cuyo resultado fue la publicación de la CIIU Rev. 3.1 A.C. en diciembre de 2006.

La cuarta revisión de la CIIU, que fue entregada a la Comunidad Estadística Internacional en agosto de 2008, refleja de mejor manera la actual estructura de la economía mundial, reconociendo nuevas industrias surgidas en los últimos 20 años, facilitando la comparación internacional a través del aumento en la comparabilidad con las clasificaciones regionales existentes. En la actualidad, el DANE está adaptando ésta clasificación a las características de la economía nacional." (Fuente: http://www.dane.gov.co/daneweb_V09/index.php?option=com_content&view=article&id=548%3Aciiu-rev-3-ac-antecedentes-&catid=102%3Ainternacionales&Itemid=1).

Se observa entonces que la clasificación que hace el CIU de la actividad de construcción no discrimina si es o no una actividad comercial, industrial o de servicios, sino que simplemente se limita a reunir en un sólo concepto la actividad económica que allí se describe.

En el caso de la Resolución 0219 de 2004, cuando se acoge la clasificación CIU para la actividad de “*construcción de edificaciones para uso residencial realizada por cuenta propia y construcción de edificaciones para uso no residencial realizada por cuenta propia*” en el impuesto de industria y comercio, desagregó dicha actividad; es decir en el Distrito Capital la actividad de la construcción quedó subdividida en dos actividades: una industrial, bajo la tarifa de 11.04 por mil, y otra de servicios, con tarifa de 6.9 por mil.

Adicionalmente, se observa que si bien el Secretario de Hacienda de Bogotá D.C. podía acoger la clasificación CIU Revisión 3.A.C., no es menos cierto que, para efectos del impuesto de industria y comercio, así el Distrito considere que existe una actividad industrial y una actividad de servicios claramente diferenciable, no podía, so pretexto de esa subdivisión, asignar una tarifa de impuesto de industria y comercio que el Concejo Distrital no había establecido. La intención de esa corporación desde la promulgación del Acuerdo 65 de 2002, fue la de mantener la actividad de construcción como una actividad de servicios gravada con una tarifa del 6.9 por mil y no del 11.04 por mil como se estableció en la Resolución 0219 acusada.

Por lo tanto, y con las limitaciones que el artículo 338 de la Constitución Política impone⁸, para la Sala es evidente que, en el caso *in examine*, el Secretario de Hacienda de Bogotá no tenía competencia para asignar a las actividades de “*construcción de edificaciones para uso residencial realizada por cuenta propia y construcción de edificaciones para uso no residencial realizada por cuenta propia*” la tarifa del 11.04 por mil, porque el Concejo Distrital la fijó en 6.9 por mil.

Es por ello que resulta equivocada la consideración que hizo el *a quo* al afirmar que la Resolución 0219 de 2004, estaba dando aplicación correcta al Acuerdo 65 de 2002, ya que no es posible que una norma de rango inferior, como lo es la Resolución 0219 modificara lo dispuesto en una norma de rango superior, como lo es un Acuerdo Distrital. De allí que devenga en ilegal e inconstitucional el acto acusado, porque además de desconocer los artículos 121, 287 y 338 de la Constitución Política de Colombia, desconoció el Acuerdo 65 de 2002, el Decreto Ley 1421 de 1993, artículo 12, numeral 3º.

Si bien, como lo afirma la Administración, de la actividad de “**construcción**” pueden derivarse ingresos por ejecutar la actividad por cuenta propia realizando un proceso de transformación o ensamble de materiales como actividad industrial o por cuenta y beneficio de un tercero que ordena la realización de la actividad, que será catalogada como servicios, la asignación de una tarifa diferente para las dos actividades, se reitera, era de competencia exclusiva del Concejo Distrital y no de la autoridad local.

Por las razones expuestas se impone revocar la sentencia apelada.

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

⁸ De acuerdo con el artículo 338 de la Constitución Política, en materia tributaria, la potestad para crear o modificar impuestos o sus elementos radica exclusivamente en el Congreso de la República, en las Asambleas Departamentales y en los Concejos Municipales, lo que excluye la posibilidad de delegar tal facultad en cabeza de los Gobernadores o Alcaldes.

F A L L A

1. REVÓCASE la Sentencia del seis (6) de diciembre de dos mil seis (2006) proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Sección Cuarta – Subsección “A”, dentro de la acción de nulidad instaurada por el señor ALVARO EDUARDO CAMACHO MONTOYA contra el Distrito Capital de Bogotá- Secretaria de Hacienda. En su lugar dispone:

ANULÁSE PARCIALMENTE el artículo 1° de la Resolución 0219 del 25 de febrero de 2004, que establece en 11.04 por mil la tarifa del impuesto de industria y comercio para las actividades económicas clasificadas bajo el Código 103-Industrial CIIU 45212 actividad “construcción de edificaciones para uso residencial realizada por cuenta propia”, y código 103-Industrial CIIU 45222 actividad “construcción de edificaciones para uso no residencial realizada por cuenta propia”, de acuerdo con las razones expuestas en la parte motiva de este fallo.

2. RECONÓCESE, personería para actuar a la abogada Gloria Marcela Cortes Jaramillo, como Apoderada judicial de Bogotá Distrito Capital – Secretaria de Hacienda, en los términos del poder debidamente conferido que obra en el folio 46 del expediente.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de Origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la Sección de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ