



**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA EN ACTIVIDAD DE SERVICIOS DE EDICIÓN Y PUBLICACIÓN DE PERIÓDICOS Y REVISTAS Y OTRAS PUBLICACIONES CÓDIGO CIU 2212 – Tarifa. Distrito Capital. A partir del año 2013 se le aplica la tarifa del 4.14 por mil / ACTIVIDAD DE SERVICIO DE PUBLICACIÓN DE PERIÓDICOS Y REVISTAS – Noción y alcance. Reiteración de jurisprudencia / ACTIVIDAD DE SERVICIO DE PUBLICIDAD - Noción y alcance. Reiteración de jurisprudencia / SERVICIOS DE PUBLICACIÓN Y DE PUBLICIDAD – Noción y diferencias. Reiteración de jurisprudencia / PUBLICACIÓN O DIFUSIÓN DE PAUTAS O AVISOS PUBLICITARIOS EN REVISTAS U OTRAS PUBLICACIONES - Alcance para efectos del ICA. Hace parte de la actividad de edición y publicación de la revista o periódico y no implica la prestación del servicio de publicidad / INGRESOS PERCIBIDOS POR PUBLICACIÓN O DIFUSIÓN DE PAUTAS O AVISOS PUBLICITARIOS EN REVISTAS U OTRAS PUBLICACIONES - Naturaleza jurídica para efectos del ICA. Proviene de la actividad de edición y publicación de periódicos y revistas / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE INGRESOS PERCIBIDOS POR PUBLICACIÓN O DIFUSIÓN DE PAUTAS O AVISOS PUBLICITARIOS EN REVISTAS U OTRAS PUBLICACIONES – Tarifa aplicable. Les corresponde la tarifa del 4.14 por mil, correspondiente a la actividad de edición y publicación de periódicos y revistas / MODIFICACIÓN OFICIAL DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE INGRESOS PERCIBIDOS POR PUBLICACIÓN O DIFUSIÓN DE PAUTAS O AVISOS PUBLICITARIOS EN REVISTAS U OTRAS PUBLICACIONES - Ilegalidad. No procede la modificación oficial de la tarifa al 9.66 por mil, aplicable al servicio de publicidad, porque sobre esos ingresos se aplica la tarifa del 4.14 por mil, correspondiente a la actividad de edición y publicación de periódicos y revistas / SANCIÓN POR INEXACTITUD EN EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA POR APLICACIÓN DE TARIFA DE LA ACTIVIDAD DE SERVICIOS DE EDICIÓN Y PUBLICACIÓN DE PERIÓDICOS Y REVISTAS Y OTRAS PUBLICACIONES SOBRE INGRESOS PERCIBIDOS POR PUBLICACIÓN O DIFUSIÓN DE PAUTAS O AVISOS PUBLICITARIOS EN REVISTAS U OTRAS PUBLICACIONES – Improcedencia**

De acuerdo con el artículo 1 de la Resolución 219 de 2004 de la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital *“Por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el impuesto de Industria y Comercio en Bogotá D.C.”*, el código CIU 2212 corresponde a *“servicios de edición de periódicos y revistas”* y tiene una tarifa del 4.14 por mil (actividad de servicios, agrupación por tarifa 301). El código CIU 2212 *“edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas”*, incluye *“La edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general, revistas profesionales, tiras cómicas, etc”*. Así, dicho código incluye tanto la edición como la publicación de revistas, entre otras publicaciones. De conformidad con el artículo 53 del Decreto Distrital 352 de 2002, la actividad de servicios de *“publicación de revistas, libros y periódicos”* está gravada a la tarifa del 4.14 por mil, a partir del año 2003 (...) En un asunto similar, la Sección precisó que una cosa es la actividad de publicación, que es la que realiza la actora, y otra, la publicidad (...) Así, el servicio de publicidad es una forma de comunicación de propaganda mercantil o de otra especie que, en general, utiliza un medio de comunicación para ser publicado o difundido. El medio de comunicación difunde o publica el mensaje publicitario, pero no presta el servicio de publicidad. Son actividades diferenciables y la publicación del mensaje o información publicitaria hace parte de la actividad de publicación de una revista, pues corresponde a *“la difusión o*

1



*comunicación de cualquier información para que sea conocida o difusión de algo por medio de la imprenta o cualquier otro procedimiento técnico”, según lo precisó la jurisprudencia en la sentencia de 16 de agosto de 2012. (...) La publicación de pautas publicitarias no implica que la actora preste el servicio de publicidad. Lo que hace la demandante es publicar una información (la pauta publicitaria), en su medio de comunicación para que tal información o mensaje publicitario también sea conocido en dicho medio. Lo hace, concediendo, a cambio de un pago por la publicación, un espacio a los interesados para que incluyan los avisos publicitarios con el fin de promover su bien o servicio. La publicación de avisos o pautas publicitarias en las revistas de la actora se prueba con las facturas que la actora allegó al trámite administrativo y que no fueron cuestionadas por la administración. En dichas facturas, expedidas por la actora al cliente, aparecen, en lo que interesa a este asunto, el nombre o razón social del cliente, que en algunas oportunidades es el mismo anunciante y en otras, el cliente es una agencia de publicidad que representa al anunciante. Igualmente, figuran la descripción del servicio, que es la publicación del anuncio en una página (por ejemplo impar) de determinada edición de la revista (...) y el total del valor de las facturas. (...) Dado que está probado que la actora no presta un servicio de publicidad sino un servicio de publicación de pautas publicitarias en sus revistas, los ingresos recibidos por dichas pautas son ingresos provenientes de la actividad de edición y publicación de periódicos y revistas, gravados a la tarifa del 4.14 por mil, como en efecto los declaró la demandante. En consecuencia, respecto a los ingresos por pautas publicitarias no procede la modificación oficial de la tarifa al 9.66 por mil, aplicable al servicio de publicidad. Por tanto, se confirma en este aspecto la sentencia apelada en cuanto anuló los actos demandados frente a la modificación de la tarifa de ICA por ingresos por pautas publicitarias. Por la misma razón, pierde sustento la sanción por inexactitud respecto de la modificación de la tarifa por los periodos gravables en discusión.*

**FUENTE FORMAL:** RESOLUCIÓN 219 DE 2004 DISTRITO CAPITAL – ARTÍCULO 1 / DECRETO 352 DE 2002 DISTRITO CAPITAL - ARTÍCULO 53

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA - Causación. Distrito Capital / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA – Base gravable. Distrito Capital / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE INGRESOS POR RENDIMIENTOS FINANCIEROS - Tratamiento tributario. Distrito Capital. Reiteración de jurisprudencia. Los ingresos por rendimientos financieros solo están gravados con ICA cuando se obtienen como resultado del ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicios gravada con el tributo / TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE INGRESOS POR RENDIMIENTOS FINANCIEROS – Aplicación de la tarifa correspondiente a la base gravable de la actividad principal que desarrolle el contribuyente / TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE INGRESOS POR RENDIMIENTOS FINANCIEROS PERCIBIDOS POR SOCIEDAD CUYO OBJETO SOCIAL PRINCIPAL ES LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE EDICIÓN Y PUBLICACIÓN DE REVISTAS Y PERIÓDICOS – Legalidad de la aplicación de la tarifa del 4.14 por mil. Distrito Capital / MODIFICACIÓN OFICIAL DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ICA SOBRE INGRESOS POR RENDIMIENTOS FINANCIEROS PERCIBIDOS POR SOCIEDAD CUYO OBJETO SOCIAL PRINCIPAL ES LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE EDICIÓN Y PUBLICACIÓN DE REVISTAS Y PERIÓDICOS - Ilegalidad. No procede la modificación oficial de la tarifa al 11.04 por mil, aplicable al ejercicio de la actividad comercial, porque la obtención de rendimientos no constituye, por sí sola, actividad comercial / SANCIÓN POR INEXACTITUD EN EL IMPUESTO DE**

2

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

[www.consejodeestado.gov.co](http://www.consejodeestado.gov.co)

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>



SC 5780-6



**INDUSTRIA Y COMERCIO ICA POR APLICACIÓN DE TARIFA DEL 4.14 POR MIL SOBRE INGRESOS POR RENDIMIENTOS FINANCIEROS PERCIBIDOS POR SOCIEDAD CUYO OBJETO SOCIAL PRINCIPAL ES LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE EDICIÓN Y PUBLICACIÓN DE REVISTAS Y PERIÓDICOS – Improcedencia**

[D]ebe precisarse el tratamiento de los rendimientos financieros para el impuesto de industria y comercio, de acuerdo con la normativa vigente para el Distrito Capital. Según el artículo 32 del Decreto 352 de 2002, se causa el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital por el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios, independientemente de que dichas actividades se ejerzan habitualmente o de manera ocasional. Además, conforme con el artículo 42 del Decreto 352 de 2002, la base gravable del impuesto de industria y comercio está conformada por todos los ingresos netos del contribuyente obtenidos en el respectivo periodo gravable, esto es, los resultantes de restar a los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos. En concordancia con el numeral 5 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, el artículo 42 del Decreto 352 de 2002 dispone que *“Hacen parte de la base gravable, los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo”* En sentencia de 8 de junio de 2016, la Sección precisó que los ingresos por rendimientos financieros están gravados con el impuesto de industria y comercio si se obtienen como resultado del ejercicio de una actividad gravada con este impuesto, esto es, una actividad industrial, comercial o de servicios. Y, que, por el contrario, no lo están, si tales ingresos no se producen en ejercicio de alguna de estas actividades. En el mismo sentido, la Sala ha sostenido que para determinar si los ingresos por rendimientos financieros se encuentran gravados con el impuesto de industria y comercio, *“ha examinado si se producen o registran como consecuencia o en ejercicio de una actividad gravada por este tributo. De este modo, si los ingresos por rendimientos financieros no se producen en ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicio, no procede tributar sobre ellos”*. También ha dicho la Sección que si bien la obtención de rendimientos financieros puede hacer parte del giro ordinario de los negocios del contribuyente no implica por sí sola el ejercicio de actividad comercial. (...) De acuerdo con lo anterior, la percepción de rendimientos financieros por personas naturales o jurídicas -diferentes de las instituciones del sector financiero sujetas al impuesto en virtud del art. 41 de la Ley 14 de 1983- no constituye por sí sola una actividad gravada con el impuesto de industria y comercio. No obstante, si un sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio realiza actividades comerciales, industriales o de servicios dentro de la jurisdicción del Distrito Capital y por tanto realiza el hecho generador del impuesto de industria y comercio, debe tener en cuenta dentro de la base gravable, los ingresos percibidos por rendimientos financieros, en virtud del numeral 5 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, según el cual *“Hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por rendimientos financieros”*, en concordancia con el artículo 42 del Decreto 352 de 2002. En síntesis, como la percepción de rendimientos financieros, por sí sola, no implica el ejercicio de actividad comercial, que se grave de manera independiente a la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios, debe concluirse que tributan a la tarifa aplicable a la base gravable de la actividad principal que desarrolle el contribuyente. De acuerdo con el análisis anterior, asiste razón a la actora al declarar los ingresos por rendimientos financieros a la tarifa del 4.14 por mil, que corresponde a la actividad principal que ejerce, esto es, la prestación del servicio

3

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

[www.consejodeestado.gov.co](http://www.consejodeestado.gov.co)

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>



SC 5780-6



de edición y publicación de libros, revistas y periódicos. Por tanto, respecto a los ingresos por rendimientos financieros no procede la modificación oficial de la tarifa al 11.04 por mil, aplicable al ejercicio de actividad comercial, pues, se insiste, la obtención de rendimientos no constituye por sí sola una actividad comercial. En consecuencia, se confirma también la sentencia apelada en cuanto anuló los actos demandados frente a la modificación de la tarifa de ICA por ingresos por rendimientos financieros. Por la misma razón, pierde sustento la sanción por inexactitud respecto de la modificación de la tarifa por los periodos gravables en discusión.

**FUENTE FORMAL:** DECRETO 1421 DE 1993 DISTRITO CAPITAL – ARTÍCULO 154 NUMERAL 5 / DECRETO 352 DE 2002 DISTRITO CAPITAL – ARTÍCULO 32 / DECRETO 352 DE 2002 DISTRITO CAPITAL - ARTÍCULO 42

**CONDENA EN COSTAS – Conformación / CONDENA EN COSTAS - Reglas / CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA – Improcedencia. Falta de prueba de su causación**

La Sala advierte que no se condena en costas, pues conforme con el artículo 188 del CPACA, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “*solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”, requisito que no se cumple en este asunto.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 361 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) – ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

## CONSEJO DE ESTADO

### SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

#### SECCIÓN CUARTA

**Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA**

Bogotá, D. C., once (11) de febrero de dos mil veintiuno (2021)

**Radicación número: 25000-23-37-000-2015-01752-01(22925)**

**Actor: PUBLICACIONES SEMANA S.A.**

**Demandado: DISTRITO CAPITAL**

## FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandado contra la sentencia de 13 de octubre de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección B, que accedió a las pretensiones de la

4

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

[www.consejodeestado.gov.co](http://www.consejodeestado.gov.co)





demanda.

Radicado: 250002337000-2015-01752-01 (22925)

Demandante: Publicaciones Semana S.A.

FALLO

La parte resolutive del fallo apelado dispuso lo siguiente:

*“1. Se declara la **NULIDAD** de la Resolución Liquidación Oficial de Revisión No 678 DDI 036106 de 4 de junio de 2014 y de la Resolución Nro DDI 0018031 de 4 de mayo de 2015, proferida por el Distrito Capital.*

*2. A título de restablecimiento del derecho, se **DECLARA** que PUBLICACIONES SEMANA S.A. no adeuda obligaciones por concepto de ICA respecto de los bimestres 4º a 6º de 2011 y a 1º a 6º de 2012, conforme a los análisis precedentes; por ende, se encuentran en firme las declaraciones tributarias.*

*3. Por no haberse causado no se condena en costas. [...]*”

### ANTECEDENTES

PUBLICACIONES SEMANA S.A. presentó en el Distrito Capital las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros por los bimestres 4 a 6 de 2011 y 1 a 6 de 2012.

Previos requerimiento especial y su respuesta, el Distrito Capital expidió la Resolución 678DDI36106 y/o 2014EE110615 de 4 de junio de 2014 por la cual profirió liquidación oficial de revisión para modificar las declaraciones de ICA de los bimestres 4 a 6 de 2011 y 1 a 6 de 2012.

Lo anterior, para modificar la tarifa por ingresos por pautas publicitarias, pues, según la administración, la tarifa es del 9.66 por mil, que corresponde a “*otras actividades de servicios NCP*”, como servicio de publicidad, y no de 4.14 por mil, como lo declaró la actora con base en la actividad de servicios de edición y publicación de periódicos y revistas.



También modificó la tarifa aplicable a los ingresos por rendimientos financieros (intereses), pues la administración aplicó la tarifa del 11.04 por mil por concepto de “*otros tipos de comercio NCP no realizado en establecimientos*”. La demandante, por su parte, declaró los ingresos por rendimientos financieros a la tarifa del 4.14 por mil, como actividad de servicios de edición y publicación de periódicos y revistas.

Además, la administración impuso a la actora sanción por inexactitud.

Los actos demandados fijaron el siguiente saldo a cargo de la actora por concepto de ICA (que incluye la sanción por inexactitud):

PERIODOS	IMPUESTO A CARGO DECLARADO POR LA ACTORA <sup>1</sup>	SALDO A CARGO DECLARADO POR LA ACTORA	SALDO A CARGO DETERMINADO OFICIALMENTE
Bimestre 4 -2011	\$75.581.000	\$63.017.000	\$248.095.000
Bimestre 5 -2011	\$80.759.000	\$72.520.000	\$268.940.000
Bimestre 6 -2011	\$98.977.000	\$88.866.000	\$343.817.000
Bimestre 1 -2012	\$46.194.000	\$35.553.000	\$127.356.000
Bimestre 2 -2012	\$76.450.000	\$64.111.000	\$244.398.000
Bimestre 3 -2012	\$81.314.000	\$70.028.000	\$265.730.000
Bimestre 4 -2012	\$85.118.000	\$73.789.000	\$284.756.000
Bimestre 5 -2012	\$79.539.000	\$68.193.000	\$262.561.000
Bimestre 6 -2012	\$95.115.000	\$86.611.000	\$338.260.000

Por Resolución DDI 018031 y/o 2015EE97413 de 4 de mayo de 2015 se confirmó en reconsideración la liquidación oficial de revisión.

## DEMANDA

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA, PUBLICACIONES SEMANA S.A formuló las siguientes pretensiones:

### **“PRIMERA**

*Que es nula la Resolución No 678 DDI 036106 y/o 2014EE110615 del 04/06/2014 y la Resolución No DDI0018031 y/o 2015EE97413 del 4 de mayo de 2015 por haber sido expedidas con violación a las normas nacionales y distritales a las que hubieren tenido que sujetarse.*

### **SEGUNDA**

*Que como consecuencia de lo anterior, se declare la firmeza de las declaraciones privadas del impuesto de industria y comercio de PUBLICACIONES SEMANA S.A, correspondientes a los bimestres 4 al 6 del año gravable 2011 y a los bimestres 1 al 6 del año gravable 2012, así como la improcedencia de las sanciones impuestas por la administración en los actos demandados.*

### **TERCERA**

*Que como consecuencia de la declaración de nulidad, se restablezca en su derecho a la sociedad PUBLICACIONES SEMANA S.A declarando que esta se encuentra a paz y salvo por todo concepto en sus obligaciones de impuesto de industria y*

<sup>1</sup> Incluye el impuesto de avisos y tableros.



*comercio correspondiente a los bimestres 4 a 6 del año gravable 2011 y a los bimestres 1 a 6 del año gravable 2012.”*

La actora invocó como violadas las siguientes normas:

Artículos 647, 647-1 y 742 del Estatuto Tributario.

Artículo 187 del CPC.

Artículos 3 numeral 4 y 42 del CPACA.

Artículo 3 del Acuerdo 65 de 2002.

Artículos 42 y 53 del Decreto 352 de 2002, en concordancia con la Resolución 219 de 2004.

Artículos 64 y 101 del Decreto 807 de 1993.

El concepto de la violación se sintetiza así:

**La inclusión de pautas publicitarias en las revistas y periódicos hace parte de la actividad de edición y publicación. No es un servicio de publicidad prestado por la actora.**

La actora se dedica a la publicación y edición de libros, revistas, folletos, coleccionables seriados o publicaciones de carácter científico o cultural.

Los ingresos que obtuvo por la publicación de pautas publicitarias en sus revistas los gravó a la tarifa del 4.14 por mil, porque hacen parte de la actividad de edición y publicación. En efecto, lo que hace la actora es publicar pautas publicitarias en sus propias revistas, actividad que hace parte del servicio de edición y publicación de revistas, libros y periódicos, perteneciente al código CIU 22121, que está gravada a la tarifa del 4.14 por mil.

En sentencias de 7 de marzo de 2013, radicado 200800153-1 y de 12 de diciembre de 2014, exp 19292, en las que se analizaron casos similares, la Sección Cuarta del Consejo de Estado precisó que la actividad de publicación de revistas, libros y periódicos está gravada con ICA a la tarifa del 4.14 por mil. También existen sentencias del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en similar sentido.

La actora no presta servicios de publicidad pues no crea ni pone anuncios para sus clientes en medios de comunicación de terceros ni en carteleras. Tampoco decora escaparates, diseña salas de exhibición ni pone avisos en automóviles o similares, actividades que son propias de las empresas de publicidad, descritas en el código 7430, a la que corresponde una tarifa de ICA del 9.66 por mil. Además, no edita libros de terceros ni los publicita.

**Los rendimientos financieros están gravados a la tarifa del 4.14 por mil, pues provienen de la actividad de servicios de edición y publicación de libros y revistas.**

La actora tiene por objeto social principal la edición de revistas, no tiene como actividad principal ni autónoma la inversión de capital.

Los rendimientos financieros provienen de su actividad de edición y publicación de libros y revistas, y resulta del giro ordinario de los negocios de la demandante.



No es aplicable el artículo 42 del Decreto 352 de 2002, puesto que la demandante no realiza actividades comerciales. Por la misma razón, tampoco son aplicables la doctrina y la jurisprudencia sobre la actividad comercial de inversionista.

Aunque en desarrollo del objeto social la demandante puede celebrar contratos que resulten necesarios para el cumplimiento de su objeto, como contratos de depósito financiero remunerados con intereses, estos contratos tienen su origen en la publicación y edición de revistas, que genera excedentes temporales.

Los rendimientos financieros no provienen de una actividad independiente de la demandante, por lo cual están gravados a la tarifa del 4.14 por mil, que corresponde a la edición de libros y revistas y no a la tarifa del 11.4 por mil del código 52693 “otros tipos de comercio”.

**Los actos demandados están falsamente motivados. La actora no presta servicios de publicidad. Tampoco ejerce “otros tipos de comercio”.**

Está demostrado que la actora se dedica al servicio de edición y publicación de revistas, según documentación contable y comercial certificada por revisor fiscal y las pruebas entregadas a la administración en las visitas de inspección contable. Las pruebas demuestran que la actividad de la actora pertenece al código CIU 22121 y está gravada a la tarifa del 4.14 por mil, correspondiente a la edición y publicación de revistas, que se financia con los anuncios que envían las agencias de publicidad.

Con base en la facturación del servicio de publicación de las pautas publicitarias de terceros, que fue revisada por el demandado en las inspecciones contables, se concluye lo siguiente: quien recibe la factura de venta es un tercero, esto es, la empresa de publicidad o un suscriptor de la revista; el anunciante beneficiario del aviso es el cliente de la empresa de publicidad que publicita el anuncio y la causa jurídica de la facturación es la edición o publicación del aviso en una determinada página de la revista y en una fecha preestablecida de edición de esta.

No está probado que la demandante preste servicios de publicidad. Se limita a publicar las pautas publicitarias que las empresas de publicidad ponen en sus medios de comunicación Semana y Dinero, entre otras revistas. La actividad gravada a la tarifa del 9.66 por mil, la ejerce la agencia de publicidad, no la actora.

De otra parte, sin fundamento válido, el demandado gravó ingresos de la actora por rendimientos financieros a la tarifa del 11.04 por mil, que corresponde a otros tipos de comercio y que incluye actividades que la actora no realiza.

**No procede la sanción por inexactitud.**

Debe levantarse la sanción por inexactitud pues no se cumplen los supuestos objetivos y subjetivos de la sanción (artículos 647 del E. T. N. y 101 del Decreto 807 de 1993). En efecto, la actora no omitió ingresos, tampoco incluyó costos y deducciones inexistentes ni utilizó datos o factores falsos o equivocados. Asimismo, no tuvo ánimo defraudatorio.

Por el contrario, declaró hechos y cifras completas y verdaderas, relativas a sus ingresos por la actividad de servicios de publicación de revistas, exclusivamente. Tales ingresos están gravados a la tarifa del 4.14 por mil.





Adicionalmente, existe una diferencia de criterios que surge de la divergencia entre las partes sobre el alcance jurídico de las normas relativas a las actividades y tarifas aplicables a la actora.

### CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El DISTRITO CAPITAL se opuso a las pretensiones de la demanda por las razones que se resumen así:

#### **La inclusión de pautas publicitarias no es servicio de edición de revistas. Es servicio de publicidad.**

La actora incurrió en inexactitud sancionable porque en las declaraciones de ICA por los periodos en discusión no aplicó correctamente las tarifas correspondientes a los ingresos percibidos por uso de espacios publicitarios en su medio de comunicación, así como a los ingresos generados por intereses.

Los ingresos por uso de espacios publicitarios no provienen de la actividad de edición y publicación de libros. Proviene del servicio de publicidad, que abarca la creación y colocación de anuncios para sus clientes en periódicos, revistas, estaciones de radio y televisión y otros medios.

Las revistas son utilizadas como instrumentos publicitarios. La actividad publicitaria, entendida como la creación de anuncios publicitarios para insertar en publicaciones, desarrollada por la misma empresa editorial o recibida por esta para publicar o imprimir como medio para la divulgación y al mismo tiempo como mecanismo de financiación, no hace parte de la actividad de edición. Su función es difundir y dar a conocer un determinado bien o servicio a los lectores de las publicaciones que realiza la actora.

La actora recibió ingresos tanto por la venta del producto final del proceso de transformación, que corresponde a la publicación (revista), como por la venta de pautas publicitarias que se insertan en las publicaciones. La publicación es el medio informativo o instrumento publicitario de donde se obtienen unos beneficios por las pautas publicitarias.

En consecuencia, los ingresos están gravados con base en las tarifas correspondientes a cada actividad: edición, a la tarifa del 4.14 por mil y colocación de pautas publicitarias, a la tarifa del 9.66 por mil. Lo anterior, con fundamento en el artículo 54 del Decreto Distrital 352 de 2002.

Está probado que los ingresos por el uso de espacios en sus medios de información y publicación de revistas registrados en el balance en la cuenta 412034 “ediciones y publicaciones” no deben gravarse a la tarifa del 4.14 por mil, que corresponde al código CIU 22121 “servicios de edición de periódicos y revistas”, sino a la tarifa del 9.66 por mil, correspondiente al código 9309 “otras actividades de servicios NCP”.

#### **Los rendimientos financieros no hacen parte de la actividad de edición de libros sino del ejercicio de actividad comercial. Están gravados a la tarifa del 11.04 por mil.**

De acuerdo con el artículo 54 del Decreto 352 de 2002, al realizar diferentes actividades con diferentes tarifas se debe determinar la base gravable de cada una de ellas y aplicar la tarifa correspondiente.



En la Resolución 219 de 2004 de la Secretaría de Hacienda Distrital, dentro de la clasificación 52693 se incluyó la correspondiente a la obtención de rendimientos producto de inversiones adelantadas dentro del sistema financiero, sea que corresponda a la inversión en acciones u otra clase de títulos. Tales ingresos están gravados a la tarifa del 11.04 por mil.

La percepción de dividendos, participaciones y rendimientos financieros está gravada con el ICA, pues tales ingresos hacen parte del giro ordinario de los negocios de la actora y no tienen tratamiento preferencial. Además, según el artículo 42 del Decreto 352 de 2002 forman parte de la base gravable del impuesto, los ingresos por rendimientos financieros y, en general, todos los que no estén expresamente excluidos.

Según el Concepto 200ee62687 de 22 de marzo de 2006, de la Subdirección Jurídica de la Dirección Distrital de Impuestos, la obtención de rendimientos financieros por un rentista de capital implica el ejercicio de actividad comercial.

Con base en la interpretación para la cual estaba facultado, el demandado consideró procedente reclasificar las actividades, conceptos y tarifas de la actora para adecuarlos a su realidad económica durante los periodos en discusión.

Los actos demandados están sustentados de manera razonada, como resultado del análisis jurídico e interpretativo sobre los preceptos aplicables al caso.

#### **Debe mantenerse la sanción por inexactitud.**

La actora incurrió en irregularidad sancionable pues declaró datos equivocados de los que se derivó un menor impuesto a cargo. Además, no existió diferencia de criterios, dado que la aplicación incorrecta de las tarifas obedeció al desconocimiento de las normas que regulan las actividades y las tarifas del impuesto, al igual que las normas conforme con las cuales cuando un contribuyente realice varias actividades debe determinar la base gravable respecto a cada una de ellas y aplicar las tarifas correspondientes.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda y no impuso condena en costas. Las razones de la decisión se resumen así:

#### **Los ingresos por pautas publicitarias están gravados a la tarifa del 4.14 por mil.**

De conformidad con el artículo 3 del Acuerdo 65 de 2002 del Concejo de Bogotá, para los periodos en discusión, la actividad de servicios de publicación de revistas, libros y periódicos estaba gravada a la tarifa del 4.14 por mil.

Según la Resolución 219 de 2004 de la Secretaría de Hacienda Distrital, que acogió la clasificación industrial internacional uniforme CIIU, la actividad de edición de libros y revistas está gravada a la tarifa del 4.14 por mil. Y, según la clasificación CIIU REV 3.1 A.C, la mencionada actividad corresponde a la producción de libros en general, atlas, mapas, folletos y otras publicaciones similares, la edición de diccionarios y enciclopedias y la edición de folletos y volantes.



Por su parte, conforme con la clasificación CIU, la actividad de servicio de publicidad incluye la creación y colocación de anuncios para los clientes en periódicos, revistas, estaciones de radio y televisión y otros medios, entre otras actividades. Además, existen unas exclusiones expresas.

La actividad de edición y publicación de libros es diferente a la de publicidad. La primera implica la producción e impresión de libros y otras publicaciones, mientras que la publicidad abarca la creación y colocación de anuncios y en desarrollo de esa actividad se pueden arrendar espacios publicitarios.

Las empresas que editan libros y revistas no crean publicidad sino que ceden espacios para que el tercero que pone el anuncio comercial lo coloque allí. La actividad editorial es una actividad correlativa a la publicación de información científica o cultural.

En un caso similar, en sentencia de 16 de agosto de 2012 la Sección Cuarta del Consejo de Estado<sup>2</sup>, se precisó que la actora no presta un servicio de publicidad pues se dedica a la actividad editorial y sus ingresos provienen del ejercicio de esta actividad. En consecuencia, los ingresos cuestionados no se gravan como servicio de publicidad, que tiene una tarifa mayor que la actividad editorial.

En este caso, la actora se dedica a la producción, impresión y edición en Colombia de libros, revistas, folletos, coleccionables seriados o publicaciones de carácter científico o cultural. En desarrollo de su objeto, la actora no ejerce la actividad de publicidad, que consiste en crear una estrategia promocional a favor de terceros para incentivar la compra y comercialización de un bien o servicio.

En las facturas por concepto de publicidad expedidas por la actora se advierte que uno es el anunciante y otro quien realiza la publicidad, sin que para la creación de esta medie alguna labor publicitaria por parte de la demandante.

La actividad de la demandante se caracteriza por ser un servicio de comunicación a la comunidad, cuya concreción entraña, de manera general, la producción intelectual de escritos, su diagramación, diseño, impresión y difusión.

En ese sentido, PUBLICACIONES SEMANA S.A es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio por la actividad de edición y producción de libros y revistas. Además, los ingresos percibidos por pautas publicitarias coadyuvan al financiamiento de la actividad principal de la actora.

Por lo anterior, los ingresos por pautas publicitarias hacen parte de la actividad de edición y publicación de libros y revistas y están gravados a la tarifa del 4.14 por mil.

### **Los rendimientos financieros están gravados a la tarifa del 4.14 por mil.**

La demandante se dedica a la edición y publicación de revistas, por lo que la percepción de rendimientos financieros es una actividad instrumental. La obtención de rendimientos financieros no constituye por sí misma una actividad comercial sujeta al ICA, teniendo en cuenta que son el producto de la inversión de un capital y que su percepción se produce de manera pasiva, al igual que los dividendos.

<sup>2</sup> Exp 18421, C.P Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



En sentencia de 12 de septiembre de 2013, la Sección Cuarta precisó que la obtención de rendimientos financieros no constituye actividad comercial. Para conformar la base gravable del tributo es necesario acreditar el ejercicio habitual de la actividad, esto es, como parte integral del giro ordinario de los negocios del contribuyente. Sin embargo, en este caso, la obtención de rendimientos financieros no hace parte del giro ordinario de los negocios de la demandante (se refiere al objeto social principal), pues su actividad es la publicación de revistas, libros y periódicos.

En consecuencia, se accede a las pretensiones de la demanda.

### RECURSO DE APELACIÓN

El demandado apeló la sentencia por las siguientes razones:

**La inclusión de pautas publicitarias no es servicio de edición y publicación de revistas. Es servicio de publicidad.**

En las declaraciones de ICA por los periodos en discusión, la actora no aplicó correctamente la tarifa correspondiente a los ingresos percibidos por uso de espacios publicitarios en su medio de comunicación.

Los ingresos por uso de espacios publicitarios no provienen de la actividad de edición y publicación de libros. Proviene del servicio de publicidad, que abarca la creación y colocación de anuncios para sus clientes en periódicos, revistas, estaciones de radio y televisión y otros medios de comunicación.

Las revistas son utilizadas como instrumentos publicitarios. La actividad publicitaria, entendida como la creación de anuncios publicitarios para insertar en publicaciones, desarrollada por la misma empresa editorial o recibida por esta para publicar o imprimir como medio para la divulgación y al mismo tiempo como mecanismo de financiación, no hace parte de la actividad de edición. Su función es difundir y dar a conocer un determinado bien o servicio a los lectores de las publicaciones que realiza la actora.

La demandante recibió ingresos tanto por la venta del producto final del proceso de transformación, que corresponde a la publicación (revista), como por la venta de pautas publicitarias que se insertan en las publicaciones. La publicación es el medio informativo o instrumento publicitario de donde se obtienen unos beneficios por las pautas publicitarias.

En consecuencia, debía tributar con base en las tarifas correspondientes a cada actividad: edición a la tarifa del 4.14 por mil y colocación de pautas publicitarias a la tarifa del 9.66 por mil. Lo anterior, con fundamento en el artículo 54 del Decreto Distrital 352 de 2002.

Está probado que los ingresos por el uso de espacios en sus medios de información y publicación de revistas registrados en el balance en la cuenta 412034 “ediciones y publicaciones” no deben gravarse a la tarifa del 4.14 por mil, que corresponde al código CIU 22121 “servicios de edición de periódicos y revistas”, sino a la tarifa del 9.66 por mil, correspondiente al código 9309 “otras actividades de servicios NCP”.

**Los rendimientos financieros no hacen parte de la actividad de edición y publicación de libros. Están gravados a la tarifa del 11.04 por mil porque provienen del ejercicio de actividad comercial.**



La actora registró los ingresos generados por intereses en la cuenta 42100501 y los gravó a la tarifa del 4.14 por mil.

De acuerdo con el artículo 54 del Decreto 352 de 2002, al realizar diferentes actividades con diferentes tarifas se debe determinar la base gravable de cada una de ellas y aplicar la tarifa correspondiente.

Con base en la Resolución 219 de 2004 de la Secretaría de Hacienda, dentro de la clasificación 52693 se incluye la obtención de rendimientos producto de inversiones adelantadas dentro del sistema financiero, sea que corresponda a la inversión en acciones u otra clase de títulos. Tales ingresos están gravados a la tarifa del 11.04 por mil.

La percepción de dividendos, participaciones y rendimientos financieros está gravada con el ICA. Tales ingresos hacen parte del giro ordinario de los negocios de la actora y no tienen tratamiento preferencial. Según el artículo 42 del Decreto 352 de 2002 forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, los ingresos por rendimientos financieros y, en general, todos los que no estén expresamente excluidos.

Según el concepto 200ee62687 de 22 de marzo de 2006, de la Subdirección Jurídica de la Dirección Distrital de Impuestos, la obtención de rendimientos financieros por un rentista de capital implica el ejercicio de actividad comercial.

Con base en la interpretación para la cual estaba facultado, el demandado consideró procedente reclasificar las actividades, conceptos y tarifas de la actora para adecuarlos a su realidad económica durante los periodos en discusión.

Los actos demandados están sustentados de manera razonada, como resultado del análisis jurídico e interpretativo sobre los preceptos aplicables al caso.

### **Debe mantenerse la sanción por inexactitud**

La actora incurrió en irregularidad sancionable pues declaró datos equivocados de los que se derivó un menor impuesto a cargo. Además, no existió diferencia de criterios, dado que la aplicación incorrecta de las tarifas obedeció al desconocimiento de las normas que regulan las actividades y las tarifas del impuesto, al igual que las normas conforme con las cuales cuando un contribuyente realice varias actividades debe determinar la base gravable respecto a cada una de ellas y aplicar las tarifas correspondientes.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **actora** insistió en los argumentos de la demanda y el demandado, en los de la apelación.

El **Ministerio Público** pidió revocar parcialmente la demanda para mantener la modificación de la tarifa frente a los rendimientos financieros. Las razones son las siguientes:



**La actora no realiza la publicidad como actividad de servicio.**

La revista es el medio utilizado por quienes realizan la actividad de publicidad, esto es, crean el mensaje publicitario para presentar al público el producto que anuncian, lo que ratifica que se trata de una actividad de publicación que la demandante desarrolla en ejercicio de su objeto social.

El medio de comunicación utilizado por la actora no es el que realiza la actividad de servicios de publicidad. Esta la realiza quien crea el mensaje con el fin de llegar al público.

Por esta razón, por los ingresos por pautas publicitarias, la demandante debe pagar el ICA por el servicio de edición de revistas, como en efecto lo hizo (a la tarifa del 4.14 por mil).

**Los rendimientos financieros están gravados a la tarifa del 11.04 por mil porque provienen del ejercicio de actividad comercial.**

Con base en el artículo 42 del Decreto 352 de 2002, hacen parte de la base gravable del ICA los rendimientos financieros y, en general, los ingresos que no estén expresamente excluidos.

No es necesario que la demandante tenga que realizar la actividad comercial de inversionista para ser sujeto pasivo de ICA. Basta con tener ingresos por rendimientos financieros, pues estos hacen parte de la base gravable del impuesto.

El hecho de obtener ingresos por concepto de rendimientos financieros no desnaturaliza el objeto social de la actora. Implica la realización de actos considerados mercantiles (artículo 20 numerales 5 y 7 del Código de Comercio), cuyos ingresos deben gravarse en la base gravable del impuesto. Por tanto, están gravados a la tarifa del 11.04 por mil y procede la modificación de la tarifa efectuada por el demandado.

Por último, procede la sanción por inexactitud frente a los ingresos por rendimientos financieros adicionados por a la demandante, pues se presentó un menor valor a pagar a cargo de la actora, Además, no existe diferencia de criterio, pues la consideración de que no se realiza la actividad de inversionista no surge de la norma legal.

**CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandado, la Sala decide si los ingresos que obtuvo la actora por concepto de pautas publicitarias publicadas en sus revistas están gravados con ICA a la tarifa del 4.14 por mil por provenir de la actividad de servicios de “edición de periódicos y revistas”<sup>3</sup>, como los declaró la actora y lo aceptó el Tribunal, o a la tarifa del 9.66 por mil, como actividad de servicio de publicidad, que corresponde a “otras actividades de servicios NCP” con código CIIU 9309<sup>4</sup>, como los clasificó el Distrito Capital. Igualmente, decide si respecto a la modificación oficial de la declaración procede o no la sanción por inexactitud.

<sup>3</sup> Artículo 1 de la Resolución 219 de 25 de febrero 2004, “Por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el impuesto de Industria y Comercio en Bogotá D.C.”, expedida por el Secretario de Hacienda del Distrito Capital. Esta norma tuvo en cuenta los códigos de actividad CIIU “Descripción Actividad Económica CIIU Rev. 3 A.C. Distrito Capital”.

<sup>4</sup> Ibídem.



También decide si los ingresos por rendimientos financieros están gravados con ICA a la tarifa del 4.14 por mil, porque provienen de la actividad de servicios de “edición de periódicos y revistas”<sup>5</sup>, como los declaró la actora y lo aceptó el Tribunal, o a la tarifa del 11.04 por mil, por tratarse de una actividad comercial, código CIIU 52693 “otros tipos de comercio NCP no realizado en establecimientos”<sup>6</sup>, como los clasificó el Distrito Capital. Igualmente, decide si respecto a la modificación oficial de la declaración procede o no la sanción por inexactitud.

La Sala confirma la sentencia apelada, de acuerdo con el siguiente análisis:

En el caso en estudio, están probados y no se discuten los siguientes hechos:

PUBLICACIONES SEMANA S.A, tiene como objeto social principal exclusivo y actividad principal “la producción, impresión y edición en Colombia de libros, revistas, folletos, coleccionables seriados o publicaciones de carácter científico o cultural”<sup>7</sup>.

En desarrollo del objeto social, la actora puede, en general, “celebrar toda clase de contratos que resultaren necesarios para el desarrollo del objeto social exclusivo, incluyendo pero sin limitarse a contratos con entidades bancarias y/o financieras”<sup>8</sup>.

PUBLICACIONES SEMANA S.A declaró ICA en el Distrito Capital por los periodos 4, 5 y 6 de 2011 y 1 a 6 de 2012. A todos los ingresos netos gravables de los periodos en mención les aplicó la tarifa del 4.14 por mil, que corresponde a la actividad de servicios de edición de periódicos y revistas, código CIIU 22121<sup>9</sup>.

Previos requerimiento especial y su respuesta, el Distrito Capital modificó las declaraciones de ICA presentadas por la actora, mediante liquidación oficial de revisión.

Lo anterior, para modificar la tarifa por ingresos por pautas publicitarias, pues, según la administración, la tarifa es del 9.66 por mil, que corresponde al código CIIU 9309 “otras actividades de servicios NCP”<sup>10</sup>, como servicio de publicidad (actividades de servicios, agrupación por tarifa 304)<sup>11</sup>.

El Distrito Capital también modificó la tarifa aplicable a los ingresos por rendimientos financieros (intereses), pues aplicó la tarifa del 11.04 por mil, que corresponde al código CIIU 52693 “otros tipos de comercio NCP”<sup>12</sup> no realizado en establecimientos”, (actividad comercial, agrupación por tarifa 204)<sup>13</sup>.

Por Resolución DDI 018031 y/o 2015EE97413 de 4 de mayo de 2015, el Distrito Capital confirmó en reconsideración la liquidación oficial de revisión recurrida por la actora.

<sup>5</sup> Ibídem.

<sup>6</sup> Ibídem.

<sup>7</sup> Folio 39 reverso c. p.

<sup>8</sup> Ibídem.

<sup>9</sup> Resolución 219 de 2004 de la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital, “Por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el impuesto de Industria y Comercio en Bogotá D.C.”, (folios 44 a 61 c.p). La citada resolución tiene en cuenta la Clasificación Industrial Internacional Uniforme CIIU (Revisión 3 A.C.) elaborada por la Organización de las Naciones Unidas ONU y adaptada para Colombia por el DANE.

<sup>10</sup> No Clasificado Previamente.

<sup>11</sup> Artículo 1 de la Resolución 219 de 2004.

<sup>12</sup> No clasificados previamente.

<sup>13</sup> Artículo 1 de la Resolución 219 de 2004.



Con base en los anteriores hechos, la Sala precisa lo siguiente:

**Los ingresos por pautas publicitarias provienen de la actividad de servicios de edición y publicación de periódicos y revistas. La actora no presta servicio de publicidad.**

La actora sostiene que parte de su actividad consiste en incluir en sus publicaciones anuncios que las empresas de publicidad colocan en sus medios. También afirma que no presta servicios de publicidad pues no crea ni pone anuncios para sus clientes en medios de comunicación de terceros ni en carteleras. Tampoco decora escaparates, diseña salas de exhibición ni pone avisos en automóviles o similares, actividades que son propias de las empresas de publicidad, descritas en el código 7430, a la que corresponde una tarifa de ICA del 9.66 por mil.

Que de la facturación del servicio de publicación de las pautas se advierte que quien recibe la factura de venta es un tercero (la empresa de publicidad o el suscriptor de la revista); el anunciante beneficiario del aviso es el cliente de la empresa de publicidad que publicita el anuncio; la causa jurídica de la facturación es la edición o publicación en determinada página en una fecha preestablecida de edición de la revista.

Por su parte, el Distrito Capital afirma que los ingresos por pautas publicitarias provienen del servicio de publicidad, que abarca la creación y colocación de anuncios para sus clientes en periódicos, revistas, estaciones de radio y televisión y otros medios de comunicación.

Como se precisó, el objeto social principal de la demandante es *“exclusivamente la producción, impresión y edición en Colombia de libros, revistas, folletos, coleccionables seriados o publicaciones de carácter científico o cultura”*<sup>14</sup>.

Como también se indicó, PUBLICACIONES SEMANA S.A declaró ICA en el Distrito Capital por los periodos 4 a 6 de 2011 y 1 a 6 de 2012 y gravó todos los ingresos netos de los periodos en mención a la tarifa del 4.14 por mil, que corresponde a la actividad de servicios de edición de periódicos y revistas, código CIIU 22121<sup>15</sup>.

De acuerdo con el artículo 1 de la Resolución 219 de 2004 de la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital *“Por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el impuesto de Industria y Comercio en Bogotá D.C.”*, el código CIIU 22121 corresponde a *“servicios de edición de periódicos y revistas”* y tiene una tarifa del 4.14 por mil (actividad de servicios, agrupación por tarifa 301).

El código CIIU 2212 *“edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas”*<sup>16</sup>, incluye *“La edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general, revistas profesionales, tiras cómicas, etc”*. Así, dicho código incluye tanto la edición como la publicación de revistas, entre otras publicaciones.

<sup>14</sup> Folio 39 reverso cuaderno principal.

<sup>15</sup> Resolución 219 de 2004 de la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital, *“Por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el impuesto de Industria y Comercio en Bogotá D.C.”*, (folios 44 a 61 c.p).

<sup>16</sup> Al que pertenece el código CIIU 22121 de la Resolución 219 de 2004.





De conformidad con el artículo 53 del Decreto Distrital 352 de 2002, la actividad de servicios de “*publicación de revistas, libros y periódicos*” está gravada a la tarifa del 4.14 por mil, a partir del año 2003<sup>17</sup>.

De acuerdo con los certificados de revisor fiscal para cada periodo en discusión<sup>18</sup>, que no fueron cuestionados por la administración, en la cuenta 412034 “*ediciones y publicaciones*”<sup>19</sup>, la actora registró los ingresos por ediciones y publicaciones de los respectivos periodos gravables (bimestres 4 a 6 de 2011 a 6 de 2012). En dichos ingresos, incluyó los provenientes de la publicación de avisos publicitarios en sus revistas y los gravó a la tarifa del 4.14 por mil.

En un asunto similar, la Sección precisó que una cosa es la actividad de publicación, que es la que realiza la actora, y otra, la publicidad. En efecto, en sentencia de 16 de agosto de 2012<sup>20</sup>, esta Sección precisó lo siguiente:

“la actividad de publicidad es una forma de comunicación comercial que intenta incrementar el consumo de un producto o servicio a través de los medios de comunicación; su objetivo, informar al consumidor sobre los beneficios de un determinado producto o servicio, resaltando la diferencia con otras marcas e inclinar la balanza motivacional del sujeto hacia el producto anunciado por medios psicológicos, de manera que la probabilidad de que el objeto o servicio anunciado sea adquirido por el consumidor se haga más alta gracias al anuncio.

[...] [la publicidad] significa “*propaganda mercantil o de otras especies*”<sup>21</sup>, mientras que publicación se refiere a “*la difusión o comunicación de cualquier información para que sea conocida o difusión de algo por medio de la imprenta o cualquier otro procedimiento técnico*.”<sup>22</sup>.

Así, el servicio de publicidad es una forma de comunicación de propaganda mercantil o de otra especie que, en general, utiliza un medio de comunicación para ser publicado o difundido. El medio de comunicación difunde o publica el mensaje publicitario pero no presta el servicio de publicidad. Son actividades diferenciables y la publicación del mensaje o información publicitaria hace parte de la actividad de publicación de una revista, pues corresponde a “*la difusión o comunicación de cualquier información para que sea conocida o difusión de algo por medio de la imprenta o cualquier otro procedimiento técnico*”, según lo precisó la jurisprudencia en la sentencia de 16 de agosto de 2012.

En el caso concreto, la actora ejerce su actividad de edición y publicación de revistas y periódicos. Y en sus revistas, que son medios de comunicación, difunde una información para que sea conocida por los que leen dichas revistas, esto es, publica información. Dentro de la información que publica, difunde pautas publicitarias que las empresas de publicidad o los interesados colocan en sus revistas.

<sup>17</sup> Según el artículo 53 del Decreto Distrital 352 de 2002, (que compiló, entre otras normas, el artículo 3 del Acuerdo 65 de 2002), la edición de libros es actividad industrial, también gravada a la tarifa del 4.14 por mil. Y de acuerdo con el artículo 1 del Acuerdo 98 de 2003 “*Para la actividad industrial de edición y publicación de libros, la tarifa aplicable será del 4,14 por mil*”, siempre que se cumplan los requisitos previstos en la misma norma. Se precisa que en este caso no se analiza la actividad de edición y publicación de libros. Se estudia **el servicio de edición y publicación de revistas**.

<sup>18</sup> Folios 16 y 17, 21 y 22, 26 y 27, 30 y 31, 35 y 36, 40 y 41, 45, 49 y 52 c.a. 1.

<sup>19</sup> La cuenta 41 corresponde a ingresos operacionales y la 4120, a industrias empresas editoriales.

<sup>20</sup> Exp 76001-23-31-000-2001-01246-01 (18421), C.P Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

<sup>21</sup> *Diccionario de Ciencias jurídicas, políticas y sociales*, Editorial Heliasta.

<sup>22</sup> *Diccionario de la Lengua española*



La publicación de pautas publicitarias no implica que la actora preste el servicio de publicidad. Lo que hace la demandante es publicar una información (la pauta publicitaria), en su medio de comunicación para que tal información o mensaje publicitario también sea conocido en dicho medio. Lo hace, concediendo, a cambio de un pago por la publicación, un espacio a los interesados para que incluyan los avisos publicitarios con el fin de promover su bien o servicio.

La publicación de avisos o pautas publicitarias en las revistas de la actora se prueba con las facturas que la actora allegó al trámite administrativo y que no fueron cuestionadas por la administración. En dichas facturas, expedidas por la actora al cliente, aparecen, en lo que interesa a este asunto, el nombre o razón social del cliente, que en algunas oportunidades es el mismo anunciante y en otras, el cliente es una agencia de publicidad que representa al anunciante. Igualmente, figuran la descripción del servicio, que es la publicación del anuncio en una página (por ejemplo impar) de determinada edición de la revista (Dinero, Jet Set, Semana, Soho) y el total del valor de las facturas<sup>23</sup>.

Igualmente, como fundamento de las facturas aparecen en el expediente solicitudes a la actora, formuladas por empresas de publicidad, en representación de los clientes, para que publique en una de las revistas de la demandante un anuncio publicitario. En efecto, figura, por ejemplo, la solicitud de Universal Mccann Servicios de Medios Limitada (orden de revista de febrero de 2012), en representación de su cliente Corporación de Ferias y Exposiciones S.A para que se publique en una página impar de la revista Semana de mayo de 2012, el anuncio sobre “Gastronomía Corferias”. En las observaciones figura “FAVOR UBICAR ESTA PAUTA DE FORMA PREFERENCIAL/POR FACTURAR EN CUANTO SE EMITA LA PAUTA Y ADJUNTAR CHEQUEO DE LA PAUTA A LA FACTURA”: También figura el precio del servicio, “total orden”.<sup>24</sup>

Así mismo, aparece la “orden de difusión publicitaria revista” de Partner Media en representación del anunciante Americanino para que se publique en la revista Jet Set el producto Americanino, campaña otoño-invierno 2012. Lo anterior, de acuerdo con el contrato 138538 de 10 de octubre de 2012, con vigencia hasta diciembre de 2012<sup>25</sup>.

A su vez, aparece el contrato suscrito entre la actora y la Industria Licorera de Caldas en el que figuran las especificaciones técnicas de las publicaciones de las pautas publicitarias en las revistas Semana, Soho, Jet Set y Fucsia<sup>26</sup>.

Dado que está probado que la actora no presta un servicio de publicidad sino un servicio de publicación de pautas publicitarias en sus revistas, los ingresos recibidos por dichas pautas son ingresos provenientes de la actividad de edición y publicación de periódicos y revistas, gravados a la tarifa del 4.14 por mil, como en efecto los declaró la demandante.

En consecuencia, respecto a los ingresos por pautas publicitarias no procede la modificación oficial de la tarifa al 9.66 por mil, aplicable al servicio de publicidad. Por tanto, se confirma en este aspecto la sentencia apelada en cuanto anuló los actos demandados frente a la modificación de la tarifa de ICA por ingresos por pautas

<sup>23</sup> Folios 79 a 114 c.a.1.

<sup>24</sup> Folio 125 c.a 1.

<sup>25</sup> Folio 127 c.a 1.

<sup>26</sup> Folio 117 c.a 1 (objeto del contrato)



publicitarias. Por la misma razón, pierde sustento la sanción por inexactitud respecto de la modificación de la tarifa por los periodos gravables en discusión.

**En el Distrito Capital, los ingresos por rendimientos financieros están gravados a la tarifa aplicable a la actividad principal de la actora de edición y publicación de periódicos y revistas (4.14 por mil).**

En esencia, la actora sostiene que los ingresos por rendimientos financieros están gravados en el Distrito Capital a la tarifa del 4.14 por mil, porque hacen parte de los ingresos por la prestación del servicio de edición y publicación de libros, revistas y periódicos, que es la única actividad principal que ejerce, de acuerdo con su objeto social exclusivo.

La administración, por su parte, considera que los ingresos por rendimientos financieros están gravados a la tarifa del 11.04 por mil, pues corresponden al ejercicio de actividad comercial y se clasifican en el código CIU 52693 “*otros tipos de comercio NCP no realizado en establecimientos*”.

Como se advierte, debe precisarse el tratamiento de los rendimientos financieros para el impuesto de industria y comercio, de acuerdo con la normativa vigente para el Distrito Capital.

Según el artículo 32 del Decreto 352 de 2002<sup>27</sup>, se causa el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital por el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios, independientemente de que dichas actividades se ejerzan habitualmente o de manera ocasional.

Además, conforme con el artículo 42 del Decreto 352 de 2002<sup>28</sup>, la base gravable del impuesto de industria y comercio está conformada por todos los ingresos netos del contribuyente obtenidos en el respectivo periodo gravable, esto es, los resultantes de restar a los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos.

En concordancia con el numeral 5 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, el artículo 42 del Decreto 352 de 2002 dispone que “*Hacen parte de la base gravable, los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo*”

En sentencia de 8 de junio de 2016, la Sección precisó que los ingresos por rendimientos financieros están gravados con el impuesto de industria y comercio si se obtienen como resultado del ejercicio de una actividad gravada con este impuesto, esto es, una actividad industrial, comercial o de servicios. Y, que, por el contrario, no lo están, si tales ingresos no se producen en ejercicio de alguna de estas actividades<sup>29</sup>.

<sup>27</sup> “Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital”.

El artículo 32 del Decreto 352 de 2002 dispone que “[e]l hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos ( Ver también artículo 32 de la Ley 14 de 1983, incorporado en el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986)

<sup>28</sup> Artículo 154 numeral 5 del Decreto 1421 de 1993.

<sup>29</sup> Radicación: 13001-23-31-000-2011-00442-01 (20306), C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



En el mismo sentido, la Sala ha sostenido que para determinar si los ingresos por rendimientos financieros se encuentran gravados con el impuesto de industria y comercio, *“ha examinado si se producen o registran como consecuencia o en ejercicio de una actividad gravada por este tributo. De este modo, si los ingresos por rendimientos financieros no se producen en ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicio, no procede tributar sobre ellos”*<sup>30</sup>.

También ha dicho la Sección que si bien la obtención de rendimientos financieros puede hacer parte del giro ordinario de los negocios del contribuyente no implica por sí sola el ejercicio de actividad comercial. Al respecto, la Sección sostuvo que *“En relación con los rendimientos financieros resulta del giro ordinario de los negocios de una sociedad tener su capital en cuentas bancarias las cuales les producen determinados rendimientos, sin que ello constituya por sí sola una actividad comercial sujeta al impuesto de industria y comercio y tampoco hace parte de los actos a que hace referencia el artículo 35 de la Ley 14 de 1983 en concordancia con el 20 del Código de Comercio”*<sup>31</sup>.

De acuerdo con lo anterior, la percepción de rendimientos financieros por personas naturales o jurídicas -diferentes de las instituciones del sector financiero sujetas al impuesto en virtud del art. 41 de la Ley 14 de 1983- no constituye por sí sola una actividad gravada con el impuesto de industria y comercio.

No obstante, si un sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio realiza actividades comerciales, industriales o de servicios dentro de la jurisdicción del Distrito Capital y por tanto realiza el hecho generador del impuesto de industria y comercio, debe tener en cuenta dentro de la base gravable, los ingresos percibidos por rendimientos financieros, en virtud del numeral 5 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, según el cual *“Hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por rendimientos financieros”*, en concordancia con el artículo 42 del Decreto 352 de 2002.

En síntesis, como la percepción de rendimientos financieros, por sí sola, no implica el ejercicio de actividad comercial, que se grave de manera independiente a la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios, debe concluirse que tributan a la tarifa aplicable a la base gravable de la actividad principal que desarrolle el contribuyente.

De acuerdo con el análisis anterior, asiste razón a la actora al declarar los ingresos por rendimientos financieros a la tarifa del 4.14 por mil, que corresponde a la actividad principal que ejerce, esto es, la prestación del servicio de edición y publicación de libros, revistas y periódicos<sup>32</sup>.

Por tanto, respecto a los ingresos por rendimientos financieros no procede la modificación oficial de la tarifa al 11.04 por mil, aplicable al ejercicio de actividad comercial, pues, se insiste, la obtención de rendimientos no constituye por sí sola una actividad comercial.

<sup>30</sup> Sentencia de 4 de abril de 2019, Radicación 08001-23-33-000-2013-00057-01(21356), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>31</sup> Sentencia del 7 de febrero de 2008, expediente 15785, M.P. María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en sentencia de 29 de junio de 2017, Radicación 68001-23-31-000-2011-00931-01(21918), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>32</sup> Según la contabilidad de la demandante, los rendimientos financieros por los periodos en discusión están compuestos fundamentalmente por intereses bancarios. Cuenta 42100501. (Ver folios 18,23, 27,32,37, 42,46,50, 53 c.a 1 (balance de comprobación de saldos).



En consecuencia, se confirma también la sentencia apelada en cuanto anuló los actos demandados frente a la modificación de la tarifa de ICA por ingresos por rendimientos financieros. Por la misma razón, pierde sustento la sanción por inexactitud respecto de la modificación de la tarifa por los periodos gravables en discusión.

Las razones anteriores son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

### Costas

La Sala advierte que no se condena en costas, pues conforme con el artículo 188 del CPACA<sup>33</sup>, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “*solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”, requisito que no se cumple en este asunto.

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

### FALLA

**PRIMERO: CONFIRMAR** la sentencia apelada.

**SEGUNDO:** No se condena en costas.

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

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

*(Con firma electrónica)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Presidente de la Sección

*(Con firma electrónica)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Con firma electrónica)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Con firma electrónica)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
**Aclaro voto**

<sup>33</sup> CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.