

REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL VALLE DEL CAUCA

Santiago de Cali, veintinueve (29) de febrero de dos mil veinticuatro (2024)

MAGISTRADA PONENTE: PAOLA ANDREA GARTNER HENAO

MEDIO DE CONTROL:	NULIDAD SIMPLE
EXPEDIENTE:	76001-33-33-002-2018-00158-01
DEMANDANTE:	SANTIAGO MEZA MAFLA
DEMANDADO:	DISTRITO DE SANTIAGO DE CALI - Acuerdo Municipal No. 434 del 21 de diciembre de 2017-.
ASUNTO:	APELACIÓN DE SENTENCIA
TEMA:	HECHO GENERADOR DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO.
DECISIÓN:	CONFIRMA DECISIÓN DE PRIMERA INSTANCIA

Sentencia de Segunda Instancia nro. 080

1. Objeto de la decisión

Se procede a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra de la sentencia nro.72 del 27 de mayo del 2021, proferida por el Juzgado Segundo Administrativo Oral del Circuito de Cali, en la cual se accedió a las pretensiones de la demanda.

2. Antecedentes

El señor Santiago Meza Mafla promovió el medio de control de nulidad simple con el propósito que se declare la nulidad parcial del Acuerdo Municipal No. 434 del 21 de diciembre de 2017 artículo 16 (parcial), agrupación por tarifa 307-60, código de actividad 6810.

Lo anterior, con fundamento en los siguientes:

3. Hechos

3.1. Que el Congreso de la República, a través de la Ley 14 de 1983, creó el Impuesto de Industria y Comercio a favor de las entidades municipales, lo cual dio la potestad a los Concejos Municipales de gravar las actividades industriales, comerciales y de servicios con dicho tributo, no obstante, dicha potestad no fue absoluta.

3.2. Que posteriormente la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016, reformó entre otros asuntos de orden impositivo nacional, el impuesto territorial de industria y comercio, en efecto la norma legal modificó el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 en lo que refiere a la denominación y clasificación de actividades de servicio.

3.3. Que con fundamento en la aludida ley, el Concejo Municipal de Cali, profirió el Acuerdo 434 del 21 de diciembre de 2017, acto administrativo por el cual, entre otros aspectos, modifica y adiciona el cuadro contentivo de tarifas, actividades y códigos previsto en el artículo 94 del Acuerdo 321 de 2011, alusivo a las actividades de servicios gravadas con el Impuesto de Industria y Comercio – ICA en el municipio de Cali, concretamente el artículo 16 de la norma demandada en referencia

3.4. Que en una equivocada apreciación jurídica, el municipio de Cali en el artículo 16 del mencionado Acuerdo 434 de 2017, consideró que arrendar bienes inmuebles propios corresponde a una actividad de servicio sujeta al impuesto de industria y comercio, desconociendo abruptamente el precedente jurisprudencial sobre la materia.

3.5. Que con fundamento en la errada interpretación normativa del artículo 345 de la Ley 1819 de 2016, el Concejo de Cali dispuso gravar a una tarifa del 10x1.000 el arrendamiento de bienes inmuebles propios en la jurisdicción del municipio¹.

4. Contestación de la demanda

La entidad demandada señaló que se opone a las pretensiones de la demanda, por cuanto, a su juicio, tanto para el arrendamiento de inmuebles propios destinados para vivienda urbana, como para local comercial, habida cuenta que, en ambas clases de contratos la obligación del arrendador es de hacer, la cual por este hecho y por definición legal, para efectos tributarios distritales, se configura como actividad de servicios, prevaleciendo sobre las demás posibilidades de clasificación como actividad que pudieran darse en razón de la aplicación de otras disposiciones, como por ejemplo la normativa del código de comercio.

Señaló que la tesis expuesta hace referencia a la actividad de arrendamiento de inmuebles propios, en sí misma considerada, y debe distinguirse de la actividad de arrendamiento de inmuebles a través de intermediación comercial².

5. Sentencia apelada

El Juez Segundo Administrativo de Cali accedió a las pretensiones de la demanda, al considerar que al Acuerdo demandado, no debe adicionársele por la Administración municipal como hecho generador del Impuesto de Industria y Comercio, las "*actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios arrendados*", contenida en el artículo 16 del Acuerdo Municipal nro. 434 del 21 de diciembre de 2017, ya que en la normativa municipal por medio de la cual se estructuró el Estatuto Tributario municipal expedido por el Concejo de Santiago de Cali, esto es, el Acuerdo No. 321 de 2011, se incluyó la

¹ Samai índice 002 archivo demanda.

² Samai índice 002 archivo contestación.

actividad de servicios: "*Actividades Inmobiliarias realizadas a cambio de una retribución o por el contrata (sic)*"

Además, indicó que en lo que respecta a la base gravable impositiva se comprende que está constituida por los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, obtenidos por las personas o las sociedades de hecho, reconocidas como sujetos pasivos. A su vez, la tarifa a aplicar al determinar el gravamen depende según el tipo de actividad que sea realizada.

Dijo que el Consejo de Estado en sentencia del 17 de septiembre de 2020, señaló que el impuesto de industria y comercio frente a la actividad de arrendamiento solo se concibe cuando la ejerce un agente inmobiliario contratado por el propietario del bien para que ejecute todas las tareas, labores o trabajos relacionados con dicha actividad, lo que no sucede en el presente asunto.

En consecuencia, ordenó declarar la nulidad de parcial del artículo 16 del Acuerdo Municipal No. 434 del 21 de diciembre de 2017, y en consecuencia ordenar al municipio de Santiago de Cali, eliminar dentro de dicho artículo la actividad de servicios

6. Recurso de apelación

Señaló que, debe revocarse la sentencia de instancia, y expuso los mismos argumentos de la contestación, indicó que la definición de servicios se adecua a lo señalado en el artículo 16 del Acuerdo nro. 434 de 2017, como actividad de servicio, aplicable tanto para el arrendamiento de inmuebles propios destinados para vivienda urbana, como para local comercial, habida cuenta que, en ambas clases de contratos la obligación del arrendador es de hacer, la cual por este hecho y por definición legal, para efectos tributarios distritales, se configura como actividad de servicios, prevaleciendo sobre las demás posibilidades de clasificación como actividad que pudieran darse en razón de la aplicación de otras disposiciones, como por ejemplo la normativa del código de comercio³.

7. Alegatos de conclusión en segunda instancia

7.1. Las partes no presentaron alegatos de conclusión.

7.2. El Ministerio Público emitió concepto y señaló que debe confirmarse la sentencia, por cuanto aduce que incluir como actividad pasible de ser gravada con el impuesto de industria la actividad de arrendamiento realizada directamente por el propietario desconoce el marco constitucional por cuanto dice que la H. Corte Constitucional ha dicho que "*...existe una autonomía limitada para las entidades territoriales en materia tributaria, en el sentido de que debe existir un tributo creado o cuya creación sea autorizada por la ley, para que las entidades territoriales lo adopten y establezcan los elementos que no fueron definidos por la ley habilitante....*"⁴. Por lo que indica que en defensa del ordenamiento jurídico y del

³ Ver Samai índice 002 cuadernos 1 archivo recurso de apelación.

⁴ Ver Samai índice 015

marco del Estado de Derecho Constitucional, en el que se debe propender por la protección de los principios y valores constitucionales, considera que debe confirmarse la sentencia de primera instancia que accedió las pretensiones de la demanda

8. Consideraciones

8.1. Problemas Jurídicos a resolver

En los términos del recurso de apelación, la Sala deberá establecer si debe revocarse la sentencia de instancia y en efecto señalar que el Acuerdo N° 0434 de 2017 por el cual se modifica parcialmente el Estatuto Tributario municipal al establecer como hecho generador del impuesto de industria y comercio, las “Actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios arrendados” se encuentra ajustado a derecho o, por el contrario si excedió las facultades legales en materia impositiva.

Marco normativo y jurisprudencial

El artículo 313 de la Constitución Política dispone:

“(…) **Artículo 313.** Competencia de los Concejos Municipales. Corresponde a los Concejos:

4°. Votar de conformidad con la Constitución y la Ley los tributos y los gastos locales(…)”

El artículo 338 señala:

“(…) **Artículo 338.** Tributación. En tiempo de paz, solamente el congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos(…)”.

Sobre el principio de legalidad en materia tributaria consagrado en el numeral 12 del artículo 150 y en el artículo 338 de la Constitución Política debe precisarse conforme lo ha fijado la H. Corte Constitucional en la Sentencia C-891 de 2012, lo siguiente:

“(…) El principio de legalidad en materia tributaria se encuentra consagrado en el numeral 12 del artículo 150 y en el artículo 338 de la Constitución Política: el primero consagra una reserva en el Congreso que la primera disposición consagra una reserva en el Congreso para “*establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley*”, mientras que la segunda exige a la Ley, en algunos casos en concurrencia con las ordenanzas y los acuerdos, la determinación de los elementos de los tributos. Este principio se funda en el aforismo “*nullum tributum sine lege*” que exige un acto del

legislador para la creación de gravámenes, el cual se deriva a su vez de la máxima según la cual no hay tributo sin representación, en virtud del carácter democrático del sistema constitucional colombiano e implica que solo los organismos de representación popular podrán imponer tributos.

Históricamente este principio surgió a la vida jurídica como garantía política con la inclusión en la Carta Magna inglesa de 1215 del principio "no *taxation without representation*", el cual es universalmente reconocido y constituye uno de los pilares del Estado democrático....". Este principio se rompe por cuanto, "...frente a tributos de carácter nacional, el Congreso está obligado a definir todos los elementos en forma "clara e inequívoca", esto es, el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base impositiva y la tarifa. Por el contrario, tratándose de gravámenes territoriales, especialmente cuando la ley solamente autoriza su creación, ésta debe señalar los aspectos básicos, pero existe una competencia concurrente de las asambleas departamentales o de los concejos municipales según el caso. (vi) De conformidad con el mandato constitucional contenido en el artículo 338, no sólo el legislador, sino también las asambleas y los concejos están facultados para fijar los elementos constitutivos del tributo. (vii) La ley, las ordenanzas y los acuerdos, sin resignar sus atribuciones constitucionales, pueden autorizar a las autoridades de los distintos niveles territoriales, dentro de los límites debidamente señalados en ellas, para fijar las tarifas de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes; empero, el sistema y el método para definir tales costos y beneficios y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados, obligatoriamente, por la ley, las ordenanzas o los acuerdos, como así se deduce del texto del artículo 338 de la Constitución. Por otro lado, esta Corporación ha señalado una serie de reglas derivadas del principio de legalidad: "(i) Son los órganos de elección popular quienes directamente deben señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho y la base gravable y la tarifa de las obligaciones tributarias, pues esta exigencia emana de lo prescrito por el artículo 338 superior; (ii) **al establecer los elementos del tributo, es menester que la ley, las ordenanzas o los acuerdos determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo;** (iii) sólo cuando la falta de claridad sea insuperable, se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria; (iv) el requisito de precisión y claridad las normas que señalan los elementos de la obligación tributaria no se opone al carácter general de dichas normas; (v) no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella.

Debe hacerse igualmente alusión al principio de autonomía fiscal de las entidades territoriales bajo el contenido del artículo 287 de la Constitución al señalar que: "...las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses", la cual se define como "la capacidad de que gozan las entidades territoriales para gestionar sus propios intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley" y tiene fundamentalmente cuatro (4) manifestaciones: (i) "Autonomía política, (...). (ii) Autonomía administrativa, (...). (iii) Autonomía fiscal, en virtud de la cual se confiere a cada uno de los niveles territoriales para fijar tributos, participar en las rentas nacionales y administrar de manera independiente los propios recursos. (iv) Autonomía normativa, en virtud de la cual se confiere a cada uno de los niveles territoriales la capacidad para auto-regularse en aquellas materias específicas que no trasciendan o desborden el interés exclusivamente local o regional..."

Características esenciales de las diferencias de los impuestos y las contribuciones

La Corte constitucional en Sentencia C-287 de 2009 sobre ha señalado sobre las diferencias del impuesto y contribuciones lo siguiente:

“(…)Estas consideraciones han llevado a la Corte a identificar las características básicas de las tasas, las cuales las diferencian de los demás ingresos tributarios, como las contribuciones y los impuestos. De este modo, ha previsto que (i) su finalidad es la de recuperar el costo de lo ofrecido y el precio que paga el usuario, por lo que guarda una relación directa con los beneficios derivados de ese bien o servicio; y (ii) ocasionalmente caben criterios distributivos como las tarifas diferenciales. Igualmente, la jurisprudencia ha diferenciado las tasas de los impuestos y las contribuciones parafiscales, para lo cual ha considerado que “constituyen una contraprestación directa por parte de los ciudadanos a un beneficio otorgado por el Estado, hacen parte del presupuesto estatal y, en principio, no son obligatorias, toda vez que queda a discrecionalidad del interesado en el bien o servicio que preste el Estado; en tanto que las contribuciones parafiscales no generan una contraprestación directa, motivo por el cual su tarifa se fija con criterios distintos, son obligatorias, son pagadas por un grupo determinado de personas, y los beneficios obtenidos van también destinados al mismo grupo y no entran en las arcas del Estado. También suele explicarse que las tasas se diferencian de los impuestos en cuanto contrariamente a estos no guardan relación directa e inmediata con un servicio prestado al contribuyente, su pago es opcional pues quienes las pagan tienen la posibilidad de decidir si adquieren o no un bien o servicio y se destinan a un servicio público específico y no a las arcas generales como en el caso de los impuestos (…)”

En la misma providencia constitucional se establece la distinción entre autorización legislativa de creación y tributo nacional y el territorial diciendo: “

“(…) Esta Corporación ha señalado que cuando el legislador establece tributos de carácter nacional tiene la obligación de señalar todos sus componentes, de manera clara e inequívoca. Empero, no sucede lo propio respecto de los impuestos de carácter territorial donde, aunque siempre deberá mediar la intervención del legislador, éste puede autorizar su creación bajo una de dos hipótesis: en primer lugar, puede ocurrir que la propia ley agote los elementos del tributo, caso en el cual las entidades territoriales tendrán la suficiente autonomía para decidir si adoptan o no el impuesto y, **en segundo lugar, puede tratarse simplemente de una ley de autorizaciones, donde serán las correspondientes corporaciones de representación popular, en el ámbito territorial, las encargadas de desarrollar el tributo autorizado por la ley(…)**

Sobre el tema el Consejo de Estado⁵ indicó:

“(…) Por todo lo anterior, queda claro que, de acuerdo con la jurisprudencia reiterada tanto de esta Corporación, como de la Corte Constitucional, **existe una autonomía limitada para las entidades territoriales en materia tributaria, en el sentido de que debe existir un tributo creado o cuya creación sea autorizada por la ley, para que las entidades territoriales lo adopten y establezcan los elementos que no fueron definidos por la ley habilitante(…)**” Negrilla fuera de texto.

⁵ Sección Cuarta, con ponencia del Magistrado Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, en Sentencia del 6 de julio de 2016. Radicado: 50001-23-31-000-2003-40136-01(21222).

Más adelante la misma Corporación con Sentencia de la Sección Cuarta⁶ dijo lo siguiente:

“(…) La Sala. al interpretar el alcance de la autonomía fiscal de las entidades territoriales, se ha inclinado por reconocer que el artículo 338 de la Constitución Política faculta a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales para imponer contribuciones fiscales o parafiscales por medio de ordenanzas o acuerdos, pero esa facultad está supeditada a una ley que cree o autorice crear el tributo. Esa supeditación, ha dicho la Sala, puede ser parcial-limitada o parcial-reforzada. **En efecto, la potestad impositiva de las entidades territoriales será parcial-limitada cuando la ley fija ciertos elementos del tributo para que sea la entidad territorial la que establezca los que faltan. Será parcial-reforzada cuanto la ley autoriza a la entidad territorial a crear el tributo porque en esos casos le permite fijar todos los elementos (…)**”. Negrillas fuera de texto.

Tenidas en cuenta las premisas anteriores sobre la competencia limitada tributaria de las entidades territoriales y también el marco de su autonomía territorial pasamos a revisar el precedente jurisprudencial respecto del arrendamiento de bienes propios.

El Consejo de Estado⁷ determinó sí el hecho generador de impuesto de industria y comercio es aplicable al arrendamiento de bienes propios, en los siguientes términos:

“(…) Acorde con el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986⁸, que compiló el artículo 32 de la Ley 14 de 19834, el impuesto de industria y comercio recae, en cuanto a materia imponible⁹, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedad de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. Como impuesto indivisible que es y en virtud de esa unidad, una misma actividad no puede ser simultáneamente gravada como industrial, comercial y/o de servicio. A partir de esa materia imponible, definió las actividades de servicio cuya realización configura el hecho generador del tributo, como las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las actividades que allí se señalan¹⁰, y sus análogas.”

(…)

La tributación respecto de dichas actividades de servicio se realiza conforme a la clasificación CIUU de cuatro dígitos¹¹, adoptada con fines de homologación respecto de la clasificación utilizada para los impuestos nacionales, en orden a optimizar los cruces de información para control tributario.

En el asunto que se estudia, los actos acusados se expidieron respecto de la actividad clasificada en el código CIUU 7010 correspondiente a “actividades

⁶ MP. Hugo Bastidas Bárcenas. Sentencia del 2 de marzo de 2016. Radicado: 25000-23-27-000-2012- 00478-01(20373)

⁷ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, Bogotá D. C., diecisiete (17) de septiembre de dos mil veinte (2020). Radicación: 25000-23-37-000-2014-00332-01 (23548)

⁸ Por el cual se expide el código de régimen político y municipal

⁹ Expresión asociada al elemento de realidad que fundamenta el tributo, en tanto manifiesta la capacidad contributiva que el legislador quiso gravar

¹⁰ 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 automovilarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.” (art. 199 del D. 1333 de 1986)

¹¹ Con antecedentes remotos en el impuesto de patentes de la Ley 97 de 1913, art. 1 lit. f). La Resolución 1195 del 17 de noviembre de 1998 estableció la nueva clasificación de actividades económicas para el Impuesto de Industria y Comercio en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, con base en la clasificación Industrial Internacional Uniforme CIUU (Revisión 3 A.C.) elaborada por la ONU y adoptada para el DANE. De acuerdo con ello, se han expedido las Resoluciones de clasificación 1195 de 1998, 172 de 1999, 1324 de 1999 y 219 de 2004.

inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados”, entendiéndose como tales la compra, venta, administración, alquiler y/o arrendamiento de bienes inmuebles a cambio de una retribución.

Ahora bien, sea lo primero anotar que, a la luz de la preceptiva legal del artículo 199 del Decreto 1333 de 1986, que incluye entre las actividades de servicio a las formas de intermediación comercial y administración de inmuebles, así como a sus análogas¹², el impuesto de industria y comercio frente a la actividad de arrendamiento solo se concibe cuando la ejerce un agente inmobiliario contratado por el propietario del bien para que ejecute todas las tareas, labores o trabajos relacionados con dicha actividad. Si no hay intermediación comercial alguna porque el arrendador propietario del inmueble opera de **manera directa, tampoco podría configurarse el acuerdo contractual ínsito a la prestación de todo servicio. En ese sentido, la Sala ha precisado que el arrendamiento de inmuebles como forma de administración directa de los mismos, no es una actividad de servicios gravada con el impuesto de industria y comercio**, salvo que se ejerza en forma de intermediación comercial que, como tal, excluye la administración directa por parte de los propietarios¹³.

Asimismo, ha dicho que la única actividad análoga a la de servicios para efectos fiscales respecto del arrendamiento de inmuebles, sería precisamente la administración de los mismos, pero ejercida por intermediarios profesionales y que si la administración de inmuebles no opera como objeto de la intermediación comercial a través de sociedades inmobiliarias, sino en forma directa, no hay actividad de servicios gravada, pues lo que constituye el objeto de imposición es la intermediación comercial sobre los inmuebles¹⁴.

Bajo ese criterio, la Sala ha señalado que los ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles propios no son pasibles del impuesto de industria y comercio y que, a la luz del numeral 2 del artículo 20 del C. Co.11, tampoco constituye actividad comercial gravada con ICA¹⁵.

Aunado a lo anterior, estima la Sala que, desde la perspectiva del artículo 1973 del CC¹⁶, el acto de “conceder o permitir el goce del bien” expresado en el arrendamiento de bienes inmuebles propios por parte de las personas naturales a quienes pertenecen, no alcanza a configurar el tipo de “obligación de hacer” determinante del ejercicio de la actividad de servicio gravada con impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, como acción de tipo intelectual o material contratada por quien la requiere, a cambio de una contraprestación(...)¹⁷.
Negrilla fuera de texto.

Análisis probatorio y caso concreto

¹² En todo caso, las actividades análogas deben establecerse en la regulación legal y/o territorial sobre la materia (Corte Constitucional, sentencia C-220 de 1996 y Consejo de Estado, sentencia del 18 de marzo de 2010, Exp. 17438, C. P. Martha Teresa Briceño)

¹³ Sección Cuarta, sentencia del 5 de mayo de 2000, Exp. 9741, CP. Delio Gómez Leyva.

¹⁴ Sentencia del 26 de enero de 2009, Exp. 16821, C.P. Ligia López Díaz.

¹⁵ Sentencias de 26 de enero de 2009, Exp.16821, C.P. Ligia López Díaz; de 1 de septiembre de 2011, Exp. 17364, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 17 de noviembre de 2011, Exp.18277, C.P. William Giraldo Giraldo; de 12 de septiembre de 2013, Exp. 18663, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 14 de marzo de 2019, Exp. 23097, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁶ Art. 1973 CC: Arrendamiento es un contrato en que las dos partes se obligan recíprocamente, la una a conceder el goce de una cosa, o a ejecutar una obra o prestar un servicio, y la otra a pagar por este goce, obra o servicio un precio determinado.

¹⁷ Tan es así que, al establecer las obligaciones del arrendatario, la normativa civil usó la conjunción disyuntiva “o” para distinguir el acto de “conceder el goce del bien” arrendado, propio del arrendamiento de bien inmueble, de los actos de “ejecutar una obra” o “prestar un servicio”. Acorde con esa redacción, existen tres objetos contractuales diferenciales (conceder el goce del bien “o” ejecutar una obra “o” prestar un servicio) frente a los cuales la prestación del servicio y la concesión del goce del bien operarían en escenarios autónomos y excluyentes con incidencia interpretativa respecto del acto de arrendamiento como actividad inmobiliaria del código 7010, pues la “obligación de hacer” del servicio gravado se configuraría respecto del acto de prestar el servicio, disímil del acto de conceder el goce del inmueble.

Tenemos que el municipio de Santiago de Cali, hoy Distrito Especial, mediante Acuerdo N° 0434 de 2017 modifica parcialmente el Estatuto Tributario municipal e incluye como actividad pasible de ser gravada con el impuesto de industria y comercio al señalar:

Artículo 16: ADICIONAR Y MODIFICAR el cuadro previsto en el artículo 94 del acuerdo 321 de 2011, modificado por los Acuerdos 338 de 2012 y 357 de 2013, complicado en el artículo 99 del Decreto Extraordinario 411.0.20.0259 de 2015, con las siguientes actividades, tarifas y párrafo transitorio, así:

ACTIVIDAD DE SERVICIOS			
AGRUPACIÓN POR TARIFA	CODIGO DE ACTIVIDAD CIU	ACTIVIDAD	TARIFA X 1000
<u>307-60</u>	<u>6810</u>	<u>Actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios arrendados</u>	<u>10</u>

De la lectura del aparte del Acuerdo citado, y encasillándolo a lo señalado por la jurisprudencia ampliamente citada, es claro que no le asiste la razón al recurrente, cuando equipara la *actividad de servicio* tanto para el arrendamiento de inmuebles propios destinados para vivienda urbana, como para local comercial, por considerar que, en ambos contratos la obligación del arrendador es de hacer; pues, contrario a ello el Consejo el Estado señaló que desde la perspectiva del artículo 1973 del CC¹⁸, el acto de “conceder o permitir el goce del bien” expresado en el arrendamiento de bienes inmuebles propios por parte de las personas naturales a quienes pertenecen, **no alcanza a configurar el tipo de “obligación de hacer” determinante del ejercicio de la actividad de servicio gravada con impuesto de industria y comercio.**

Entendido lo anterior, es claro que los ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles propios no son pasibles del impuesto de industria y comercio, y a la luz del numeral 2 del artículo 20 del C. Co.¹⁹, tampoco constituye actividad comercial gravada con ICA, así lo enfatizó la alta Corporación del Consejo de Estado.

En este sentido considera esta Sala de decisión que el acuerdo demandado, ciertamente contraviene el ordenamiento jurídico dado que la facultad impositiva de las entidades territoriales se encuentra limitada por el marco legal nacional, de ahí que, atendiendo a la jurisprudencia reseñada sobre el arrendamiento de inmuebles propios, tema del presente asunto, no queda duda *“que la única actividad análoga a la de servicios para efectos fiscales respecto del arrendamiento de inmuebles, es la administración de éstos a través de intermediarios profesionales y contrariamente si esa administración de inmuebles no aparece de intermediación comercial a través de negocios o empresas inmobiliarias no emerge la actividad que está sometida al gravamen”*.

¹⁸ Art. 1973 CC: Arrendamiento es un contrato en que las dos partes se obligan recíprocamente, la una a conceder el goce de una cosa, o a ejecutar una obra o prestar un servicio, y la otra a pagar por este goce, obra o servicio un precio determinado.

¹⁹ Al tenor de dicha norma, «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;»

A manera de conclusión, esta Sala considera que, el artículo 16 del Acuerdo nro. 0434 de 2017 que modifica parcialmente el Estatuto Tributario municipal e incluye como actividad pasible de ser gravada con el impuesto de industria la actividad de arrendamiento realizada directamente por el propietario, desconoce el marco constitucional pues existe una autonomía limitada para las entidades territoriales en materia tributaria, en el sentido de que debe existir un tributo creado o cuya creación sea autorizada por la ley, y el alcance de la autonomía fiscal de las entidades territoriales faculta a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales para imponer contribuciones fiscales o parafiscales por medio de ordenanzas o acuerdos, pero esa facultad está supeditada “a una ley que cree o autorice crear el tributo”.

Son razones necesarias y suficientes para confirmar la sentencia de instancia.

Condena en costas en segunda instancia.

Como quiera que no se presentaron alegatos de conclusión no hay lugar a condenar en costas en esta instancia.

**En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca,
Sala Quinta de Decisión, administrando justicia en nombre de la República de
Colombia y por autoridad de la ley,**

F A L L A

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia nro. 72 del 27 de mayo del 2021, proferida por el Juzgado Segundo Administrativo Oral del Circuito de Cali, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: SIN CONDENAS EN COSTAS.

TERCERO: DEVOLVER el expediente al Juzgado de origen una vez ejecutoriada la presente Sentencia, previas anotaciones en el sistema informático “SAMAI”.

Providencia discutida y aprobada en Sala de Decisión, según consta en Acta de la fecha.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

PAOLA ANDREA GARTNER HENAO
Magistrada

GUILLERMO POVEDA PERDÓMO
Magistrado

(Firmado electrónicamente)

(Firmado electrónicamente)

KATIA ALEXANDRA DOMÍNGUEZ GARCÉS

Magistrada

(Firmado electrónicamente)