

SERVICIO NOTARIAL - Está gravado con el impuesto de industria y comercio, pues como servicio, corresponde a una actividad análoga a las previstas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983. Reiteración jurisprudencial / SERVICIO NOTARIAL - Es función pública y servicio público

En la sentencia del 13 de agosto de 1999 (Expediente 9306), que ahora se reitera, se consideró, con fundamento en la sentencia C-741 de 1998, anteriormente transcrita, que el servicio notarial estaba gravado con el impuesto de industria y comercio [...] La Sala, en esa oportunidad, decidió no anular los actos administrativos mediante los cuales el Distrito Capital había formulado liquidación de aforo a un notario por no presentar la declaración del impuesto de industria y comercio en esa jurisdicción territorial. En esa oportunidad, el Consejo de Estado tuvo en cuenta la definición genérica de servicios prevista en el numeral 4 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993. En la sentencia del 5 de diciembre de 2003, que tuvo en cuenta el *a quo* para resolver la demanda que ahora se analiza, la Sala reiteró la sentencia del 13 de agosto de 1999. Valga precisar que en esta sentencia, la Sala decidió no anular la expresión “*otras actividades de servicios no incluidas en otros grupos*”, código 325, contenida en el artículo 38 del Decreto 306 de 1996 del municipio de Pereira. En el mismo sentido se decidió en la sentencia del 27 de mayo de 2010 (Expediente 17324), en la que la Sala analizó la demanda de nulidad que interpuso la también demandante en este proceso, pero contra apartes del artículo 51 del Acuerdo 044 del 2001, expedido por el Concejo Municipal de Tuluá, Valle, que fijó la tarifa del impuesto de industria y comercio para el servicio de notarías. La Sala, en esta oportunidad, reitera que el servicio notarial, tal como se precisó anteriormente, es función pública y servicio público, gravado con el impuesto de industria y comercio, pues en calidad de servicio, corresponde a una actividad análoga a las previstas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 36

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 046 DE 1999 (31 de diciembre) CONCEJO MUNICIPAL DE GUADALAJARA DE BUGA (Valle del Cauca) - ARTICULO 2 INCISO 2 (Anulado) / ACUERDO 046 DE 1999 (31 de diciembre) CONCEJO MUNICIPAL DE GUADALAJARA DE BUGA (Valle del Cauca) - ARTICULO 12 (Parcial) No Anulado / ACUERDO 046 DE 1999 (31 de diciembre) CONCEJO MUNICIPAL DE GUADALAJARA DE BUGA (Valle del Cauca) - ARTICULO 120 LITERAL A (Anulado parcialmente) / ACUERDO 059 DE 2006 (21 de diciembre) CONCEJO MUNICIPAL DE GUADALAJARA DE BUGA (Valle del Cauca) - ARTICULO 5 (Parcial) No Anulado

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Se estudió la legalidad del inciso 2 del artículo 2, del artículo 12 y del literal a) del artículo 120 del Acuerdo 046 del 31 de diciembre de 1999, por el que el Concejo de Guadalajara de Buga adoptó el Estatuto Único Tributario del municipio. Así mismo, del artículo 5 del Acuerdo 059 de 2006 por el que ese concejo estableció las tarifas del impuesto de industria y comercio, en concreto, en cuanto asignó el código 318 a los servicios de notaría y de cámara y comercio y les fijó como tarifa el 5 por mil. La Sala confirmó el numeral tercero de la sentencia del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que dispuso “Deniéganse las demás pretensiones”. Concluyó que no había lugar a anular la expresión “Servicios de Notaría” del artículo 5 del Acuerdo 059 de 2006, porque la Sección ha considerado en forma reiterada que los servicios notariales están gravados con el ICA porque son análogos a las actividades de servicio previstas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 y, en el caso, a las que contempla el artículo 21 del Acuerdo 046 de 1999.

Precisó que los concejos municipales están facultados para calificar las actividades análogas a las que prevé el citado artículo 36 y que al definir la actividad de servicio pueden acudir a la definición genérica, a la que propuso la Ley 14 de 1983 y añadir el vocablo “análogo”, o detallar los servicios gravados con el ICA y que si deciden utilizar tal vocablo, el mismo se debe interpretar, como lo hizo la Corte Constitucional, en el sentido de que se refiere a actividades que guarden similitud o semejanza con los servicios enlistados en la Ley 14 de 1983 y en la norma territorial.

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Es de carácter territorial / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Materia imponible

El impuesto de industria y comercio es un impuesto de carácter territorial que fue regulado in extenso por la Ley 14 de 1983 y luego adoptado en el Código de Régimen municipal (Decreto Ley 1333 de 1986). El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 dispone que el Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 32 / DECRETO LEY 1333 DE 1986

ACTIVIDADES DE SERVICIO - Las que prevé el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 son enunciativas, no taxativas / ACTIVIDADES DE SERVICIO ANALOGAS - Se pueden determinar a partir de actividades similares o semejantes a las enlistadas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 / SERVICIOS ANALOGOS - Los concejos municipales pueden especificar otros similares a los previstos en la Ley 14 de 1983 / ACTIVIDAD DE SERVICIO - Al definirla, las entidades territoriales pueden acudir a la definición genérica, a la propuesta por la Ley 14 de 1983 y añadir el vocablo “análogo”, o detallar los servicios que quieren gravar con industria y comercio, de modo que si utilizan dicho vocablo se debe entender referido a actividades que guarden similitud o semejanza con los servicios enlistados en la referida Ley y en la norma territorial

En la sentencia C-220 de 1996, la Corte Constitucional decidió: *“Declarar exequible la expresión “o análogas” contenida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, subrogado por el artículo 199 del decreto-ley 1333 de 1986 en el que aparece la misma expresión, la que por las mismas razones, también se declara exequible”*. La Corte, en esa sentencia, partió de la premisa de que todas las actividades industriales, comerciales y de servicios están gravadas con el impuesto de industria y comercio. Y que el listado de las actividades de servicios que previó el legislador en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 es de carácter enunciativo más no taxativo. De manera que, para la Corte, la expresión “o análogas” del artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no era indeterminado y, por tanto no vulneraba el artículo 338 de la Carta Política [...] La Corte Constitucional también dijo que las entidades territoriales eran las llamadas a decir cuáles eran los servicios análogos [...] Con fundamento en las citas transcritas, mediante sentencia que ahora se reitera, la Sala precisó que, corolario de lo expuesto, para la Corte Constitucional las actividades análogas se pueden determinar a partir de actividades que guarden similitud o semejanza con los servicios enlistados en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983. Y, por el hecho de que los servicios análogos

son determinables, el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no viola el artículo 338 de la Carta Política. La Sala entiende la sentencia de la Corte Constitucional en el sentido de que los concejos municipales pueden especificar otros servicios análogos a los previstos en la Ley 14 de 1983. Pero, si los concejos municipales copian en los acuerdos municipales la definición de servicios que trae esa ley, e incluyen el vocablo “análogos”, las autoridades tributarias pueden aplicar la ley y el acuerdo en los casos particulares y concretos en los que adviertan que hay “servicios análogos”, o mejor, que guardan similitud o semejanza con los previstos en la norma nacional y en la territorial. Si la similitud o semejanza está probada, la autoridad tributaria habrá actuado en derecho y los actos administrativos mantendrán la presunción de legalidad. A contrario sensu, si no está probada la similitud o semejanza estará probada la arbitrariedad y, por tanto, habrá lugar a declarar la nulidad de los actos demandados. Si el legislador, al expedir la Ley 14 de 1983, no violó el artículo 338 de la Carta Política por el hecho de haber utilizado la expresión “o análogas”, puesto que, según la Corte Constitucional, no se le puede imponer la carga irrazonable de hacer un listado taxativo de servicios, por las mismas razones no se les puede exigir a los municipios hacer un listado taxativo de los servicios gravados con el impuesto de industria y comercio. En la misma línea argumental, esta Sala ha considerado que es válido que los municipios se limiten, por ejemplo, a definir la actividad de servicio. Y esa circunstancia no hace inaplicable el acuerdo [...] De manera que, para la Sala, cuando la Corte Constitucional dijo que los servicios análogos deben ser precisados por las entidades territoriales no debe entenderse como un mandato imperativo, sino facultativo. Por eso, las entidades territoriales, cuando definan la actividad de servicio, pueden acudir a la definición genérica, a la definición que propuso la Ley 14 de 1983 y acudir al vocablo “análogo”, o detallar los servicios que quiere gravar con el impuesto de industria y comercio. Si la entidad territorial decide acudir al vocablo “análogo” se deberá interpretar, como lo hizo la Corte Constitucional, en el sentido de que se refiere a actividades que guarden similitud o semejanza con los servicios enlistados en la Ley 14 de 1983 y en la norma territorial.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 36 / DECRETO LEY 1333 DE 1986 - ARTICULO 199

NOTA DE RELATORIA: Sobre la posibilidad de determinar actividades análogas a las previstas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 a partir de otras que guarden similitud o semejanza con ellas se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 24 de octubre de 2013, Radicación número 68001-2331-000-2008-00348-01 (18343), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

NOTA DE RELATORIA: Acerca de la legalidad de acuerdos en los que los municipios se limitan a definir la actividad de servicio para efectos del impuesto de industria y comercio se cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 23 de julio de 2009, Radicación número 76001-23-31-000-2000-01545-01 (16684), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

SERVICIO NOTARIAL - Naturaleza jurídica. Es función pública y servicio público / ACTIVIDAD ADMINISTRATIVA - Noción. Se ejecuta mediante la función administrativa y el servicio público / FUNCION ADMINISTRATIVA - Alcance / SERVICIO PUBLICO - Alcance

El artículo 131 de la Carta Política cataloga el servicio notarial como un servicio público que prestan los notarios. Con ocasión de la demanda de inexecutable parcial contra el artículo 2 del Decreto 960 de 1970 (Estatuto del Notario), que

precisó que la función notarial es incompatible con el ejercicio de autoridad, la Corte Constitucional, mediante sentencia C-181 de 1997 precisó sobre la naturaleza del servicio notarial, lo siguiente: "(...) El artículo 131 de la Carta Política instituye la función notarial como un servicio público en el que se advierte una de las modalidades de la aludida descentralización por colaboración, ya que la prestación de ese servicio y de las funciones inherentes a él ha sido encomendada, de manera permanente, a particulares, en lo cual la Corte no ha hallado motivos de inconstitucionalidad. Ahora bien, las atribuciones de las que han sido investidos los notarios implican su sometimiento al régimen jurídico fijado por el legislador y aparejan el control y la vigilancia que ejerce el Estado, encargado por el Estatuto Fundamental de asegurar la eficiente prestación de los servicios públicos, de promover el bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población y de garantizar el cumplimiento de los deberes sociales de los particulares (artículos 365, 366 y 2 de la C.P.). Las decisiones que adopten los notarios pueden ser debatidas ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo y, además, los artículos 195 y siguientes del decreto 960 de 1970 aluden a la responsabilidad civil en la que pueden incurrir siempre que causen daños y perjuicios a los usuarios del servicio por culpa o dolo en la prestación del mismo [...] De la jurisprudencia de la Corte Constitucional se infiere que el servicio notarial tiene las dos condiciones: es servicio público y es función pública. Así lo ha precisado la Sala de manera reiterada: Las precisiones jurisprudenciales puestas de presente, más que descartar el carácter de servicio público del servicio notarial, resaltan, además, el carácter de función pública del mismo; igualmente, puntualizan que las nociones de servicio público y función pública no son excluyentes ni contradictorias, motivo por el cual es dable entender que por ser una función pública la actividad notarial no deja de ser un servicio público; es más bien, un servicio público que envuelve el ejercicio de una función pública, a diferencia de los servicios públicos que no tienen tal alcance, como lo es el servicio público de transporte. La Sala considera que la actividad administrativa, que consiste en actividades estatales tendientes a desarrollar, cumplir y ejecutar los mandatos constitucionales y los mandatos de la ley, se ejecuta mediante la función administrativa y el servicio público. La función administrativa implica la ejecución formal o jurídica de los mandatos constitucionales y legales mediante la expedición de actos jurídicos, y el servicio público implica la ejecución material o técnica de los mismos mandatos constitucionales y legales en aras de satisfacer las necesidades sociales. En el caso de la actividad notarial, la Sala considera que se trata de la ejecución formal o jurídica, esto es, se trata de una función pública, la de dar fe. Además, el notario se vale de toda una infraestructura administrativa para ejecutar la actividad notarial, lo que denota la ejecución material de la función. En otras palabras, denota la prestación del servicio público.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 131 / DECRETO 960 DE 1970 - ARTICULO 2

NOTA DE RELATORIA: En relación con la naturaleza de función pública del servicio notarial se reiteran las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 13 de agosto de 1999, Radicación número 9306, M.P. Delio Gómez Leyva; 5 de diciembre de 2003, Radicación número 66001-23-31-000-2001-00422-02(13911), M.P. Ligia López Díaz y 27 de mayo de 2010, Radicación número 76001-23-31-000-2003-03037-01(17324), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Además, se citan las sentencias C-741 de 2 de diciembre de 1998 y C-399 de 2 de junio de 1999 de la Corte Constitucional.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., veintiuno (21) de agosto de dos mil catorce (2014).

Radicación número: 76001-23-31-000-2007-00502-01(18338)

Actor: LUZ MARINA ECHEVERRY

Demandado: MUNICIPIO DE GUADALAJARA DE BUGA

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes demandante y demandada contra la sentencia del 13 de noviembre de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que decidió:

1. **DECLÁRASE LA NULIDAD** de la palabra “**sustanciales**” contenida en el inciso segundo del artículo 2 del Acuerdo 046 de diciembre 31 de 1999, “por medio del cual se adopta el Estatuto Único Tributario para el Municipio de Guadalajara de Buga (Valle) el cual es del siguiente tenor. “(las normas **sustanciales** tributarias no se aplicarán con retroactividad (...), conforme a lo dispuesto en la parte motiva de esta providencia.
2. **DECLÁRASE LA NULIDAD** de la palabra “**bimestral**” contenido (sic) en el numeral a) (sic) del artículo 120 del Acuerdo 046/99, “por medio del cual se adopta el Estatuto Único Tributario para el Municipio de Guadalajara de Buga (Valle)” el cual es del siguiente tenor: “(...) Los contribuyentes, responsables y agentes de retención en la fuente, deben presentar las siguientes declaraciones tributarias. A) Declaración **bimestral** del impuesto de Industria y Comercio y su complementario de avisos y tableros (...)”, conforme a lo dispuesto en la parte motiva de esta providencia.
3. **DENIÉGANSE** las demás pretensiones”

1. ANTECEDENTES

1.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad, la ciudadana Luz Marina Echeverry Cepeda formuló las siguientes pretensiones:

1. Declarar nulo el **Código 318. Servicios de Notaría, Cámara y comercio. 5.0 x mil** del Artículo Quinto del Acuerdo 059 de diciembre 21 de 2006 expedido por el Honorable Consejo (sic) Municipal de Guadalajara Buga perteneciente al Código 1.1.1.2.01 por medio del cual establece las tarifas anuales del Impuesto de

Industria y Comercio que regirá para las actividades de servicios, en la vigencia fiscal 2007.

2. Declarar nula la frase “...**Las normas sustanciales tributarias no se aplicarán con retroactividad...**”, del artículo 2 del Acuerdo 046 de diciembre 31 de 1999, referido a los Principios del sistema tributario para el Municipio de Guadalajara Buga.

3. Declarar nula la frase “...**siempre y cuando no sean contrarios a este Estatuto Único Tributario...**”, del artículo 12 del Acuerdo 046 de diciembre 31 de 1999, expedido por el Consejo Municipal de Guadalajara Buga.

4. Se de cumplimiento a lo establecido en el numeral 2 del artículo 152 del C.C.A.Subrogado D.E. 2304/89

Mediante adición de la demanda, también pidió lo siguiente:

PRIMERO. Aceptar como corrección a la demanda de nulidad Simple (Expediente 2007-0502), por mi impetrada, el poder ADICIONAR a las peticiones de nulidad, la correspondiente al **numeral a)** (sic) **del artículo 120 del Acuerdo 046 de diciembre 31 de 1.999.** Estatuto Único Tributario de Guadalajara Buga.

SEGUNDO. Notificar (...)

1.2. Normas demandadas

Los apartes pertinentes de las normas demandadas son del siguiente tenor¹:

ACUERDO No. 059 DE DE 2006 (21 DICIEMBRE)

“POR MEDIO DEL CUAL SE FIJAN LAS TARIFAS SOBRE IMPUESTOS TASAS Y CONTRIBUCIONES PARA LA VIGENCIA FISCAL 2007”

El Honorable Concejo Municipal de Guadalajara de Buga, en uso de sus facultades legales, en especial las conferidas en el artículo 313 de la Constitución Nacional,

ACUERDA

(...)

ARTÍCULO QUINTO. Impuesto de Industria y Comercio. Código 1.1.1.2.01. Fíjese las tarifas ANUALES del impuesto de Industria y Comercio para las actividades industriales, comerciales y de servicios de la siguiente manera:

318	Servicios de Notaría, Cámara y Comercio	5.0 X MIL
-----	---	-----------

ACUERDO No. 046 DE DE 1999

¹ Texto tomado de la copia aportada por los demandantes. Folio 19 al 21 del C.P.

(31 DICIEMBRE)

“POR MEDIO DEL CUAL, SE ADOPTA EL ESTATUTO ÚNICO TRIBUTARIO APRA EL MUNICIPIO DE GUADALAJARA DE BUGA”

EL HONORABLE CONCEJO MUNICIPAL DE GUADALAJARA DE BUGA, VALLE DEL CAUCA, en ejercicio de las facultades que le confiere el artículo 313 de la Constitución Nacional, la Ley 14 de 1983, el Decreto 1333 de 1986, la Ley 136 de 1994, la Ley 223 de 1995, en cumplimiento del artículo 66 de la Ley 383 de 1997 y de la Ley 488 de 1998.

ACUERDA

(...)

ARTÍCULO 2. PRINCIPIOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO.

El sistema tributario del municipio de Guadalajara de Buga, se funda en los principios de equidad horizontal o universalidad, de equidad vertical o progresividad y de eficiencia en el recaudo.

Las normas sustanciales tributarias no se aplicarán con retroactividad

ARTÍCULO 12.- REGLAMENTACIÓN VIGENTE.

Los acuerdos, decretos, resoluciones y demás normas reglamentarias de los tributos municipales no reglamentadas por este Estatuto que se refieran a sus aspectos sustanciales, se mantienen vigentes y se continuarán aplicando siempre y cuando no sean contrarias a este Estatuto Único Tributario.

ARTÍCULO 120.- CLASES DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS.

Los contribuyentes, responsables y agentes de retención en la fuente, deben presentar las siguientes declaraciones tributarias:

- a) Declaración bimestral del impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros (...)

1.3. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículos 123, 131, 287 [3], 288, 311, 313 [4], 338, y 363.
- Ley 14 de 1983: artículos 32 a 40
- Código de Comercio: Artículo 20
- Decreto Ley 1333 de 1985: artículo 195, 197, 198 y 1999

- Decreto 1421 de 1993
- Decreto 3070 de 1983: artículo 7
- Acuerdo 046 de 1999 del concejo municipal de Guadalajara Buga: artículo 21.

1.4. Concepto de la violación

1.4.1. Respecto de la violación de la nulidad del Acuerdo municipal 059 de 2006.

La demandante alegó que el artículo 21 del Acuerdo 046 de 1999 definió las actividades de servicios para efectos del impuesto de industria y comercio, y que en ninguno de sus apartes catalogó el servicio notarial como una actividad mercantil gravada con el impuesto de industria y comercio.

Que ninguno de los acuerdos que rigieron por los años 1999 a 2005 gravó esa actividad con el mentado impuesto.

Que, en consecuencia, el Acuerdo 056, en los apartes demandados, viola los artículos que se citan a continuación, por las siguientes razones:

- El artículo 338 de la Carta Política, porque no hay ley que disponga que el servicio notarial está gravado con el impuesto de industria y comercio.
- El artículo 131 de la Carta Política, porque no hay ley que disponga que el servicio notarial es un servicio de carácter local. Por el contrario, es un servicio público de carácter nacional.
- El artículo 287 [3], en concordancia con el 288 de la Carta Política, porque el acuerdo demandado no se sujetó ni a la ley ni a la Constitución.

- El artículo 311 de la Carta Política, porque el servicio de notaría no es un servicio público como los previstos en el artículo 15 de la Ley 142 de 1994. Alegó que el notario es una persona natural que ejerce la fe notarial.
- El artículo 313 [4] de la Carta Política, por cuanto los concejos municipales sólo están facultados para votar los tributos y gastos locales de conformidad con la Constitución y la Ley, y ni la Ley 14 de 1983 ni el Decreto Ley 1333 de 1986 gravan el servicio notarial con el impuesto de industria y comercio.
- El Artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986, en concordancia con la Ley 14 de 1983 y el artículo 20 del C.Co., por cuanto el servicio notarial no es una actividad mercantil sino el ejercicio de una función pública.
- El Decreto 1421 de 1993, por cuanto esa norma rige únicamente en el Distrito Capital.
- El artículo 21 del Acuerdo 046 de 1999 del concejo municipal de Guadalajara de Buga, porque no regula el servicio notarial como hecho generador del impuesto de industria y comercio. Ni puede tratarse como un servicio análogo a los que generan el impuesto.

1.4.2. Respecto de la violación del Acuerdo municipal 046 de 1999.

La demandante adujo que el inciso segundo del artículo 2 del Acuerdo 046 de 1999 viola los artículos 338 y 363 de la Constitución Política porque *“da pie a interpretaciones erróneas y por ende actos administrativos constitutivos en verdaderas vías de hecho”*

Que el artículo 12 del Acuerdo 046 de 1999 no podía disponer que se dejen de aplicar normas contrarias al Estatuto Único Tributario del municipio de Guadalajara de Buga porque ese estatuto es una mera compilación. Que viola el artículo 123 de la Constitución Nacional en cuanto exige que los servidores públicos están al servicio del Estado y de la comunidad y que, por tanto, deben ejercer las funciones en la forma prevista en la Constitución y la ley.

Que el artículo 120 del Acuerdo 046 de 1999 violó los artículos 33 de la Ley 14 de 1983, 196 del Decreto Ley 1333 de 1986 y 7 del Decreto 3070 de 1983, porque

estas normas disponen que las declaraciones del impuesto de industria y comercio se deben presentar anualmente, más no bimensualmente como lo previó el acuerdo demandado.

1.5. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado del municipio demandado se opuso a las pretensiones de la demanda.

Alegó que dentro de los servicios análogos de que trata la Ley 14 de 1983 se encuentra los servicios notariales, puesto que la analogía se predica “del elemento común a la lista enunciada de actividades, cual es la satisfacción de necesidades de la comunidad. Para sustentar su dicho, transcribió los artículos 32, 36 y 39 de la Ley 14 de 1983, el 18, 22, 21 y 24 del Acuerdo 046 de 1999 y sentencias del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional en las que se ha precisado que el listado de los servicios gravados con el impuesto de industria y comercio por la Ley 14 de 1983 no es taxativo, sino enunciativo, que se entienden gravadas las actividades que constituyan servicios a la comunidad, y que el servicio notarial está gravado con el impuesto porque no fue excluido por la ley ni exonerado por el acuerdo municipal.

Por eso pidió que no se anule el código demandado del artículo quinto del acuerdo 056.

Respecto de los cuestionamientos hechos al artículo 2 del Acuerdo 046 de 1999, dijo que está conforme con el artículo 363 de la Carta Política, y que no se presta para interpretaciones erróneas.

En cuanto al artículo 12, dijo que es lógico que al expedir el Estatuto Único Tributario municipal se quedaran por fuera ciertos aspectos sustantivos de otros acuerdos y demás disposiciones del orden municipal que en algún momento podrían entrar en contradicción con la nueva reglamentación, motivo por el cual era procedente poner esa disposición. Que, igualmente, existe la derogatoria tácita.

En la contestación a la adición de la demanda, el municipio demandado se refirió a

la demanda del artículo 120 del Acuerdo 046 de 1999 y explicó que ya fue anulado mediante sentencia del 19 de diciembre de 2003 del mismo Tribunal Administrativo del Valle y que, por esa razón, el municipio expidió el Acuerdo 037 de 2005 que dispone que la declaración se debe presentar por períodos anuales. Que en el mismo sentido se reguló sobre la base gravable.

1.6. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

Negó la nulidad del Código 318 del artículo 5º del Acuerdo 059 de 2006, referido a los servicios de notaría, cámara y comercio a los que fijó una tarifa del 5.0 x mil, con fundamento en la sentencia del 5 de diciembre de 2003 (Expediente 13911. M.P. Dra. Ligia López Díaz), en la que se dijo que los servicios notariales están gravados con el impuesto de industria y comercio.

Precisó que el artículo 38 de la Ley 14 de 1983 no exoneró a las notarías de ser sujetos pasivos del impuesto. Que, además, el municipio de Guadalajara de Buga era competente para gravar ese servicio.

También se fundamentó en la sentencia del 13 de agosto de 1999 (Expediente 9306-99 C.P. Delio Gómez) en la que se precisó que la actividad notarial no es una profesión legalmente reconocida, tampoco constituye una profesión liberal, pero sí es una actividad sujeta al impuesto de industria y comercio.

Consideró que el Acuerdo 059 de 2006 es un acuerdo expedido con fundamento en el numeral 4 del artículo 313 de la Carta Política y que por tanto, de igual jerarquía que el Estatuto Único Tributario del municipio de Guadalajara. Que no se trataba de un simple acuerdo reglamentario.

El Tribunal anuló la palabra “sustanciales” contenida en el inciso 2 del artículo 2 del Acuerdo 046 de 1999, puesto que consideró que sí viola el artículo 363 de la Constitución Política en cuanto el principio de irretroactividad tributaria rige, en general, para todas las normas tributarias.

La sentencia apelada negó la nulidad de la expresión demandada del artículo 12 del Acuerdo 046 de 1999 porque no halló configurada la causal de nulidad por violación del artículo 123 de la Carta Política. El *a quo* consideró que el concepto de la violación no fue explícito y más bien, a su juicio, fue contradictorio.

Por último, anuló el literal a) del artículo 120 del Acuerdo 046 de 1999 por violación del artículo 7 del Decreto 3070 de 1983, que efectivamente prevé que la declaración del impuesto de industria y comercio se debe presentar anualmente.

1.7. EL RECURSO DE APELACIÓN

1.7.1. Recurso de apelación de la parte actora

La parte demandante insistió en que el servicio público notarial no es una actividad mercantil. Explicó que el servicio notarial lo presta una persona natural que no ejerce actividades mercantiles en los términos de los artículos 10, 13 y 20 del Código de Comercio, sino que ejerce función pública como datario de la fe notarial. Para fundamentar su dicho, transcribió apartes de la Sentencia C-181 de 1997 de la Corte Constitucional que aludió a la naturaleza del servicio notarial.

Insistió en que ni la Ley 14 de 1983, ni el Decreto Ley 1333 de 1986, ni el Acuerdo 046 de 1999, ni las modificaciones hechas a este acuerdo, regulan que el servicio notarial es un servicio gravado con el impuesto de industria y comercio. Además, reiteró que el servicio notarial tampoco puede considerarse como un servicio análogo a los listados en las normas anteriormente mencionadas.

Por último, precisó que el régimen del Distrito Capital no se debe aplicar al municipio de Bugalagrande.

1.7.2. Recurso de apelación del municipio demandado

Mediante auto del 18 de julio de 2011, el ponente en el presente proceso declaró desierto el recurso de apelación interpuesto por el municipio demandado, por falta de sustentación.

1.8. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Ninguna de las partes presentó alegatos de conclusión.

1.9. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** solicitó declarar la nulidad del “Código 318 servicio de notaría, cámara y comercio 5.0 x mil” contenido en el numeral 1.1.1.2.01 del artículo 5º del Acuerdo 059 de 2006, puesto que consideró que el servicio notarial es un servicio público pero no es análogo a los listados en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, ni en el artículo 21 del Acuerdo 046 de 1999.

2. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la ciudadana Luz Marina Echeverry Cepeda, le corresponde a la Sala decidir si es nulo el “Código 318 servicio de notaría, cámara y comercio 5.0 x mil” contenido en el numeral 1.1.1.2.01 del artículo 5º del Acuerdo 059 de 2006.

Concretamente, le corresponde definir si el servicio notarial es un servicio análogo a los previstos en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 y 21 del Acuerdo 046 de 1999 del municipio de Guadalajara de Buga.

La Sala considera que el servicio notarial es un servicio análogo a los previstos en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 y 21 del Acuerdo 046 de 1999 del municipio de Guadalajara de Buga, por las razones que se pasan a exponer:

De los servicios “análogos” gravados con el impuesto de industria y comercio. Facultad de las entidades territoriales para definirlos.

El impuesto de industria y comercio es un impuesto de carácter territorial que fue regulado in extenso por la Ley 14 de 1983 y luego adoptado en el Código de Régimen municipal (Decreto Ley 1333 de 1986).

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 dispone que el Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales², directa o indirectamente, personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

El artículo 36 de la Ley 14 de 1983 precisó que, por actividades de servicio debe entenderse lo siguiente:

Artículo 36º.- Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes **o análogas** actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra - venta 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, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepios y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.(negrilla fuera de texto)

En la sentencia C-220 de 1996, la Corte Constitucional decidió: *“Declarar exequible la expresión "o análogas" contenida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, subrogado por el artículo 199 del decreto-ley 1333 de 1986 en el que aparece la misma expresión, la que por las mismas razones, también se declara exequible”.*

La Corte, en esa sentencia, partió de la premisa de que todas las actividades industriales, comerciales y de servicios están gravadas con el impuesto de industria y comercio. Y que el listado de las actividades de servicios que previó el legislador

² El aparte subrayado fue declarado exequible por la Corte Constitucional, mediante [sentencia c-121 de 2006](#)

en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 es de carácter enunciativo más no taxativo. De manera que, para la Corte, la expresión "o análogas" del artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no era indeterminado y, por tanto no vulneraba el artículo 338 de la Carta Política.

La Corte dijo textualmente:

*"Adviértase cómo el legislador al referirse a las actividades de servicios que deben pagar el impuesto de industria y comercio, **hace una enunciación no taxativa de éstas**. En consecuencia, la calificación de las actividades "análogas" a las enumeradas en la disposición materia de demanda, que también pueden catalogarse de servicios y, por tanto, obligadas a pagar dicho gravamen, corresponde hacerla a los Concejos Municipales, como ente facultado constitucionalmente para crear impuestos de acuerdo con lo establecido por la ley. (arts. 1, 287-3, 313-4 y 338 C.N...).*

(...)

*En este orden de ideas la expresión "o análogas", contenida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, no viola el principio de legalidad tributaria. **El recurso a la analogía previsto en la norma demandada se refiere únicamente a la determinación de otras actividades de servicios que siendo semejantes o similares a las enunciadas expresamente, deben ser objeto del impuesto de industria y comercio. Exigir al legislador que enumere todas las actividades de servicios destinadas a satisfacer las necesidades de la comunidad, para efectos de la imposición de dicho gravamen, sería ilógico e irrazonable.***

*La utilización por parte del legislador de términos como "similares" o "análogas" en las normas tributarias, no implica necesariamente la indeterminación de los elementos del impuesto, ni conduce de manera inevitable a su inconstitucionalidad. **Los hechos gravables, los sujetos activos y pasivos, la base gravable y las tarifas de los impuestos pueden no estar determinados en la respectiva disposición, pero ser perfectamente determinables a partir de una referencia, pauta o directriz contenida en la norma creadora del tributo.***

(...)

*En el caso que hoy se demanda, las actividades de servicios análogas a las consagradas por el legislador en el artículo 36 de la ley 14 de 1983, que serían objeto del pago del impuesto de industria y comercio, son claramente determinables, **pues ha de tratarse de servicios que guarden similitud o semejanza con los citados en dicha disposición**. Y como bien lo afirma el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, "estando señaladas por la ley como materia imponible **todas** las actividades comerciales, industriales y de servicios, como lo enseña el artículo 32 y calificadas como las califica de*

industriales, comerciales, o de servicios, la no inclusión en alguno de estos grupos a lo sumo tendría como efecto que se considerara dentro de la norma como 'comercial', pero no escaparía al señalamiento como hecho gravable o materia imponible, como dice la ley." (...)"

La Corte Constitucional también dijo que las entidades territoriales eran las llamadas a decir cuáles eran los servicios análogos. Dijo la Corte:

*“Adviértase cómo el legislador al referirse a las actividades de servicios que deben pagar el impuesto de industria y comercio, hace una enunciación no taxativa de éstas. **En consecuencia, la calificación de las actividades "análogas" a las enumeradas en la disposición materia de demanda, que también pueden catalogarse de servicios y, por tanto, obligadas a pagar dicho gravamen, corresponde hacerla a los Concejos Municipales, como ente facultado constitucionalmente para crear impuestos de acuerdo con lo establecido por la ley.** (arts. 1, 287-3, 313-4 y 338 C.N).*

Con fundamento en las citas transcritas, mediante sentencia³ que ahora se reitera, la Sala precisó que, corolario de lo expuesto, para la Corte Constitucional las actividades análogas se pueden determinar a partir de actividades que guarden similitud o semejanza con los servicios enlistados en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983. Y, por el hecho de que los servicios análogos son determinables, el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no viola el artículo 338 de la Carta Política.

Así mismo, para la Corte Constitucional los concejos municipales son los facultados constitucionalmente para calificar qué es una actividad análoga.⁴

La Sala entiende la sentencia de la Corte Constitucional en el sentido de que los concejos municipales pueden especificar otros servicios análogos a los previstos en la Ley 14 de 1983. Pero, si los concejos municipales copian en los acuerdos municipales la definición de servicios que trae esa ley, e incluyen el vocablo “análogos”, las autoridades tributarias pueden aplicar la ley y el acuerdo en los casos particulares y concretos en los que adviertan que hay “servicios análogos”, o mejor, que guardan similitud o semejanza con los previstos en la norma nacional y en la territorial. Si la similitud o semejanza está probada, la autoridad tributaria habrá actuado en derecho y los actos administrativos mantendrán la presunción de

³ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, D.C., veinticuatro (24) de octubre de 2013. Radicación: 680012331000200800348 01. No. Interno: 18343. Demandante: EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES DE BUCARAMANGA S.A. E.S.P. – TELEBUCARAMANGA. Demandado: MUNICIPIO DE BUCARAMANGA. ICA 2003

⁴ idem

legalidad. A contrario sensu, si no está probada la similitud o semejanza estará probada la arbitrariedad y, por tanto, habrá lugar a declarar la nulidad de los actos demandados.⁵

Si el legislador, al expedir la Ley 14 de 1983, no violó el artículo 338 de la Carta Política por el hecho de haber utilizado la expresión “o análogas”, puesto que, según la Corte Constitucional, no se le puede imponer la carga irrazonable de hacer un listado taxativo de servicios, por las mismas razones no se les puede exigir a los municipios hacer un listado taxativo de los servicios gravados con el impuesto de industria y comercio.⁶

En la misma línea argumental, esta Sala ha considerado que es válido que los municipios se limiten, por ejemplo, a definir la actividad de servicio. Y esa circunstancia no hace inaplicable el acuerdo.⁷

En efecto, en la sentencia del 23 de julio de 2009⁸, la Sala decidió sobre la legalidad del Artículo 21 del Acuerdo 083 de 1999 del Municipio de Palmira, norma que se circunscribió a definir qué se entendía por la actividad de servicio.⁹

En esa oportunidad, la Sala encontró ajustado al artículo 338 de la Carta Política el artículo en cuestión pues, al confrontar el artículo 21 del Acuerdo 083 de 1999 con el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, consideró “(...) *que si los Concejos Municipales pueden definir las actividades de servicio similares a las enunciadas en la disposición superior, en el caso el ente demandado al señalar únicamente y de manera general la definición de actividad de servicio sin precisar como lo hace el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 los actos que quedan comprendidos en tal concepto, no puede afirmarse que vulnere la norma legal ni que constituya un desbordamiento de su potestad tributaria.*”

⁵ idem

⁶ idem

⁷ idem

⁸ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá D.C., veintitrés (23) de julio de dos mil nueve (2009). Radicación: 76001-23-31-000-2000-01545-01(16684). Actor: JUAN CARLOS BECERRA HERMIDA. Demandado: MUNICIPIO DE PALMIRA – VALLE.

⁹ Idem sentencia del 24 de octubre de 2013.

Sin embargo, como al demandante le inquietaba que cierto servicio¹⁰ se entendiera incluido en la norma territorial dada la generalidad de la misma, la Sala, en la sentencia del 23 de julio de 2009 precisó que cuando la norma territorial se limita a definir la actividad de servicio, tal situación no comportaba, *per se*, que se pudieran entender incluidas **“las actividades que el mismo Legislador excluyó, como en el caso de los servicios de consultoría prestados por personas naturales, pues como lo ha señalado la Sala en diferentes oportunidades, la potestad impositiva de los Concejos Municipales no es creativa u originaria ya que está sujeta al principio de legalidad tributaria de conformidad con el artículo 287 de la Constitución Política, es decir que tales Corporaciones gozan de autonomía pero dentro de los precisos términos consagrados en la Constitución y en la ley”**^{11, 12}.

La Sala agregó:

“En efecto, para la Sala la disposición demandada constituye una definición de “actividad de servicio” que no se opone a norma superior alguna en cuanto al concepto que allí se consagra, y su alcance, debe ser entendido e interpretado de acuerdo con las normas superiores del impuesto de industria y comercio, al cual está sometido el Acuerdo en estudio. En tales condiciones y en armonía con la Ley 14 de 1983, es que no caben interpretaciones que permitan inferir que el servicio de consultoría prestado por personas naturales se encuentra gravado con el mencionado tributo.”

La Sala llegó a esa conclusión porque la Ley 14 de 1983 precisó, en cuanto a los servicios de consultoría, que estarían gravados en la medida en que fueran prestados por “sociedades regulares o de hecho”, no por personas naturales.

De manera que, para la Sala, cuando la Corte Constitucional dijo que los servicios análogos deben ser precisados por las entidades territoriales no debe entenderse como un mandato imperativo, sino facultativo. Por eso, las entidades territoriales, cuando definan la actividad de servicio, pueden acudir a la definición genérica, a la definición que propuso la Ley 14 de 1983 y acudir al vocablo “análogo”, o detallar los servicios que quiere gravar con el impuesto de industria y comercio.

¹⁰ El servicio de consultoría realizado por personas naturales

¹¹ Sentencias de 12 de marzo del 2007, Exp. 15556, C.P. Dra. Ligia López Díaz y de mayo 3 del 2007, Exp. 15374, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, entre otras.

¹² Idem sentencia del 24 de octubre de 2013.

Si la entidad territorial decide acudir al vocablo “análogo” se deberá interpretar, como lo hizo la Corte Constitucional, en el sentido de que se refiere a actividades que guarden similitud o semejanza con los servicios enlistados en la Ley 14 de 1983 y en la norma territorial.

De la naturaleza del servicio notarial

El artículo 131 de la Carta Política cataloga el servicio notarial como un servicio público que prestan los notarios.

Con ocasión de la demanda de inexecutable parcial contra el artículo 2 del Decreto 960 de 1970 (Estatuto del Notario)¹³, que precisó que la función notarial es incompatible con el ejercicio de autoridad, la Corte Constitucional, mediante sentencia C-181 de 1997 precisó sobre la naturaleza del servicio notarial, lo siguiente:

“(…)

El artículo 131 de la Carta Política instituye la función notarial como un servicio público en el que se advierte una de las modalidades de la aludida descentralización por colaboración, ya que la prestación de ese servicio y de las funciones inherentes a él ha sido encomendada, de manera permanente, a particulares, en lo cual la Corte no ha hallado motivos de inconstitucionalidad.

Ahora bien, las atribuciones de las que han sido investidos los notarios implican su sometimiento al régimen jurídico fijado por el legislador y aparejan el control y la vigilancia que ejerce el Estado, encargado por el Estatuto Fundamental de asegurar la eficiente prestación de los servicios públicos, de promover el bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población y de garantizar el cumplimiento de los deberes sociales de los particulares (artículos 365, 366 y 2 de la C.P.).

Las decisiones que adopten los notarios pueden ser debatidas ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo y, además, los artículos 195 y siguientes del decreto 960 de 1970 aluden a la responsabilidad civil en la que pueden incurrir siempre que causen daños y perjuicios a los usuarios del servicio por culpa o dolo en la prestación del mismo.

¹³ " **Artículo 2.** La función notarial es incompatible con el ejercicio de autoridad o jurisdicción y no puede ejercerse sino dentro de los límites territoriales del respectivo círculo de notaría".

En similar sentido, en la sentencia C -741 del 2 de diciembre de 1998, Magistrado Ponente, doctor Alejandro Martínez Caballero¹⁴, la Corte Constitucional sostuvo lo siguiente:

“El servicio notarial como función pública.

- 3- El servicio notarial implica, conforme lo señala una de las disposiciones acusadas, el ejercicio de la fe notarial, por cuanto el notario otorga autenticidad a las declaraciones que son emitidas ante él y da plena fe de los hechos que él ha podido percibir en el ejercicio de sus atribuciones.

Esta finalidad básica del servicio notarial pone en evidencia que los notarios no desarrollan únicamente un servicio público, como podría ser el transporte o el suministro de electricidad, sino que ejercen una actividad, que si bien es distinta de las funciones estatales clásicas, a saber, la legislativa, la ejecutiva y la judicial, no puede ser calificada sino como una verdadera función pública. En efecto, el notario declara la autenticidad de determinados documentos y es depositario de la fe pública, pero tal atribución, conocida como el ejercicio de la “función fedante”, la desarrolla, dentro de los ordenamientos que han acogido el modelo latino de notariado, esencialmente en virtud de una delegación de una competencia propiamente estatal, que es claramente de interés general.

Esta función es en principio estatal, ya que el notario puede atribuir autenticidad a determinados documentos y dar fe de ciertos hechos con plenos efectos legales únicamente porque ha sido investido por el Estado de la autoridad para desarrollar esa función.

(...)

Esta función de dar fe es además claramente de interés general por cuanto establece una presunción de veracidad sobre los documentos y los hechos certificados por el notario, con lo cual permite un mejor desarrollo de la cooperación social entre las personas, en la medida en que incrementa la seguridad jurídica en el desenvolvimiento de los contratos y de las distintas actividades sociales. (...)

(...)

El Consejo de Estado y esta Corte Constitucional han reconocido también que la función notarial es, por su trascendencia y en la medida en que se desarrolla con fundamento en prerrogativas estatales, esencialmente pública. Así, según el Consejo de Estado, “la función que desarrollan los

¹⁴ En esta sentencia, la Corte Constitucional analizó los artículos:1º de la Ley 29 de 1973, 147, 145, 161 y 164 del Decreto 690 de 1970.

notarios es por esencia una función pública, como que son éstos depositarios de la fe pública. Se trata de uno de los servicios públicos conocidos o nominados como de la esencia el Estado". En el mismo sentido, esta Corte Constitucional ha señalado, en numerosas oportunidades, que la función notarial es pública, a tal punto que "los notarios en el cumplimiento de sus labores relacionadas con la fe pública (sic) les asiste el carácter de autoridades", ya que en el ejercicio de esas atribuciones ocupan la posición de la autoridad estatal y gozan por consiguiente de las prerrogativas del poder público".

5. En el ordenamiento colombiano, es indudable entonces que la función notarial es pública, por lo cual el actor yerra al intentar calificar el notariado como un simple servicio público, que no implica el ejercicio de una función pública. Así, es cierto que el artículo 131 de la Carta actual y el artículo 188 de la Constitución derogada definen literalmente la función notarial como un servicio público, pero ello no significa que los notarios no ejerzan una función pública, ya que no se puede establecer una oposición rígida entre los conceptos de "servicio público" y de "función pública", como si se tratara de términos excluyentes y contradictorios. Así es obvio que estas categorías tienen significados distintos, por lo cual una actividad como el suministro de luz, puede ser un servicio público sin ser el desarrollo de una función pública. Sin embargo, que una labor sea definida por la ley o por la Carta como un servicio público, en manera alguna excluye que esa misma actividad pueda ser también el desarrollo de una función pública. Por ejemplo, el artículo 58 de la Constitución derogada definía la administración de justicia como un servicio público; sin embargo, nadie le negaba por tal razón el carácter de función pública a ese servicio, pues impartir justicia es un típico ejercicio de prerrogativas estatales. En el mismo sentido, la sentencia C-037 de 1996 de esta Corporación declaró la exequibilidad del mandato contenido en el artículo 125 de la Ley Estatutaria de la Administración de Justicia, según el cual "la administración de justicia es un servicio público esencial", sin que esto significara en manera alguna, un cuestionamiento de la naturaleza de la justicia como función pública ya que ésta es un desarrollo de uno de los cometidos más importantes que corresponden al Estado, como explícitamente lo reconoce esa misma sentencia.

6. Conforme a lo anterior, la Corte concluye que el servicio notarial es no sólo un servicio público sino que también es desarrollo de una función pública, con lo cual la demanda pierde gran parte de sus fundamentos, pues los cargos del actor reposan en gran medida en la afirmación según la cual el notariado no es el desarrollo de una función pública, por tratarse de un servicio público. (...)"

De la jurisprudencia de la Corte Constitucional se infiere que el servicio notarial tiene las dos condiciones: es servicio público y es función pública¹⁵.

Así lo ha precisado la Sala de manera reiterada¹⁶:

¹⁵ La Corte Constitucional en sentencia No C-399/99 del 2 de junio de 1999, Magistrado Ponente, doctor Alejandro Martínez Caballero, reiteró en términos generales los anteriores planteamientos.

Las precisiones jurisprudenciales puestas de presente, más que descartar el carácter de servicio público del servicio notarial, resaltan, además, el carácter de función pública del mismo; igualmente, puntualizan que las nociones de servicio público y función pública no son excluyentes ni contradictorias, motivo por el cual es dable entender que por ser una función pública la actividad notarial no deja de ser un servicio público; es más bien, un servicio público que envuelve el ejercicio de una función pública, a diferencia de los servicios públicos que no tienen tal alcance, como lo es el servicio público de transporte.

La Sala considera que la actividad administrativa, que consiste en actividades estatales tendientes a desarrollar, cumplir y ejecutar los mandatos constitucionales y los mandatos de la ley, se ejecuta mediante la función administrativa y el servicio público.

La función administrativa implica la ejecución formal o jurídica de los mandatos constitucionales y legales mediante la expedición de actos jurídicos, y el servicio público implica la ejecución material o técnica de los mismos mandatos constitucionales y legales en aras de satisfacer las necesidades sociales¹⁷.

En el caso de la actividad notarial, la Sala considera que se trata de la ejecución formal o jurídica, esto es, se trata de una función pública, la de dar fe.

¹⁶ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCION CUARTA. Sentencia del trece (13) de agosto de mil novecientos noventa y nueve (1999). Radicación número: 9306. Actor: ANIBAL FERNÁNDEZ DE SOTO VALDERRAMA. Demandado: DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS. Consejero ponente: DELIO GOMEZ LEYVA.

En similar sentido, véanse las sentencias: (i) del cinco (5) de diciembre de dos mil tres (2003). Radicación: 66001-23-31-000-2001-00422-02(13911). Actor: MARIO LOPEZ VALENCIA. Demandado: ALCALDE DE PEREIRA; y (ii) del veintisiete (27) de mayo de dos mil diez (2010). Radicación número: 76001-23-31-000-2003-03037-01(17324). Actor: LUZ MARINA ECHEVERRY CEPEDA. Demandado: MUNICIPIO DE TULUA. M.P. DRA. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA.

¹⁷ Ver: GARRIDO FALLA, Fernando y otros. Tratado de Derecho Administrativo. Parte General. Volumen II. Duodécima Edición. Madrid. Tecnos. 2005. Págs. 147- 148: “b) *Actividad jurídica, material y técnica.* –También desde el punto de vista del contenido se suele plantear la oposición entre una actividad administrativa jurídica y actividad material y técnica. Por ejemplo, el acto mediante el cual se nombra a un funcionario público es un acto jurídico. Pero la actividad de la administración no se agota, desde luego, en los puros actos administrativos. De una parte, el acto administrativo postula en muchas ocasiones una serie de operaciones materiales de ejecución (así, el acto que dispone la demolición de una construcción realizada por un particular sin licencia, puede ser cumplimentado mediante el trabajo de una brigada de obreros para demoler la edificada); de otra parte, el funcionamiento normal de los servicios públicos se asegura mediante una actuación material continuada, que indudablemente, produce consecuencias jurídicas pero que no consiste en la ‘resolución de expedientes administrativos’ (así, las prestaciones a que da lugar el funcionamiento de un servicio público de transportes). No obstante, los ataques que modernamente se han realizado contra esta clasificación, es indudable que tiene la utilidad de aclarar diversos aspectos de la actividad administrativa. Una parte de la actividad administrativa de carácter material puede, a su vez, ser caracterizada como actividad técnica, se trata de aquel tipo de actividad cuya realización supone la aplicación de criterios proporcionados por disciplinas de tipo técnico... el médico, funcionario público, cuando atiende un enfermo, desarrolla una actividad técnica”.

Además, el notario se vale de toda una infraestructura administrativa para ejecutar la actividad notarial, lo que denota la ejecución material de la función. En otras palabras, denota la prestación del servicio público.

De si los servicios notariales son servicios gravados con el impuesto de industria y comercio.

En la sentencia del 13 de agosto de 1999 (Expediente 9306), que ahora se reitera, se consideró, con fundamento en la sentencia C-741 de 1998, anteriormente transcrita, que el servicio notarial estaba gravado con el impuesto de industria y comercio:

Al margen de lo anterior, y si bien no es materia de decisión en el presente proceso la no sujeción al impuesto de industria y comercio de los servicios notariales alegada por el accionante, la Sala encuentra pertinente reiterar el criterio según el cual se ha considerado que los servicios notariales están gravados con el impuesto de industria y comercio, porque como se dijo antes, independientemente de la naturaleza del servicio y de quien lo presta, están gravadas con dicho impuesto todas las actividades de servicios, salvo que hayan sido expresamente excluidas por la ley o exoneradas por el Acuerdo Municipal¹⁸.

La Sala, en esa oportunidad, decidió no anular los actos administrativos mediante los cuales el Distrito Capital había formulado liquidación de aforo a un notario por no presentar la declaración del impuesto de industria y comercio en esa jurisdicción territorial.

En esa oportunidad, el Consejo de Estado tuvo en cuenta la definición genérica de servicios prevista en el numeral 4 del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993.

En la sentencia del 5 de diciembre de 2003¹⁹, que tuvo en cuenta el *a quo* para resolver la demanda que ahora se analiza, la Sala reiteró la sentencia del 13 de agosto de 1999.

¹⁸ Sentencias de agosto 123 de 1999, exp.9306 C.P.Delio Gómez Leyva, de septiembre 1 de 1995, Exp.6026 C.P. Consuelo Sarriá Olcos, entre otras

¹⁹ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCION CUARTA. Consejera ponente: LIGIA LOPEZ DIAZ. Bogotá D.C., Cinco (5) de diciembre de dos mil tres (2003). Radicación: 66001-23-31-000-2001-00422-

Valga precisar que en esta sentencia, la Sala decidió no anular la expresión “*otras actividades de servicios no incluidas en otros grupos*”, código 325, contenida en el artículo 38 del Decreto 306 de 1996 del municipio de Pereira.

En el mismo sentido se decidió en la sentencia del 27 de mayo de 2010 (Expediente 17324), en la que la Sala analizó la demanda de nulidad que interpuso la también demandante en este proceso, pero contra apartes del artículo 51 del Acuerdo 044 del 2001, expedido por el Concejo Municipal de Tuluá, Valle, que fijó la tarifa del impuesto de industria y comercio para el servicio de notarías.

La Sala, en esta oportunidad, reitera que el servicio notarial, tal como se precisó anteriormente, es función pública y servicio público, gravado con el impuesto de industria y comercio, pues en calidad de servicio, corresponde a una actividad análoga a las previstas en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983.

Del caso concreto

Mediante el Acuerdo 046 de 1999, el Municipio de Guadalajara de Buga reguló el impuesto de industria y comercio.

El artículo 18 dispuso que todas las actividades industriales, comerciales y de servicio que se realicen o se ejerzan en la respectiva jurisdicción municipal son materia imponible del impuesto.

El artículo 21 definió la actividad de servicio, así:

Es aquella destinada a satisfacer las necesidades de la comunidad, tareas, labores o trabajo ejecutado por personas naturales o jurídica, por sociedades, entidades oficiales, sin que mede la relación laboral con quien las contrata. Tales como las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas, servicio de

restaurante, cafés, hoteles, moteles, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines, lavado, limpieza, salón de cine, arrendamiento de películas, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer, sin importar que en ellas predomine el factor material o intelectual para satisfacer las necesidades de la comunidad.

Ahora bien, mediante el Acuerdo 059 de 2006, el municipio de Guadalajara de Buga fijó las tarifas, entre otros tributos, del impuesto de industria y comercio.

El artículo quinto, en concreto, asignó los códigos para las actividades industriales, comerciales y de servicios. Y en las actividades de servicios, asignó el código 318 a los servicios de notaría y de cámara y comercio.

Dado que la demanda está orientada al servicio de notaría, la Sala decide denegar las pretensiones de nulidad de la palabra “Notaría” prevista en el código anotado, por las consideraciones expuestas anteriormente.

En efecto, como se puede apreciar, el Municipio de Guadalajara de Buga optó por gravar las actividades de servicios y, para el efecto, no solo enlistó las actividades que consideró gravadas, sino que también aludió a la expresión análogas.

Habida cuenta de que la Sala ha considerado de manera reiterada que los servicios notariales son análogos a las actividades de servicio como las referidas en el Acuerdo 046 de 1999, no existe mérito para anular la expresión “Servicios de Notaría”, a la que se le asignó el código 318 y una tarifa del 5.0 por mil, contenida en el artículo 5º del Acuerdo 059 de 2006.

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

FALLA:

PRIMERO. CONFÍRMASE el numeral tercero de la sentencia del 13 de septiembre de 2009 proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en el contencioso de nulidad iniciado por Luz Marina Echeverry contra el Municipio de Guadalajara.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE
VALENCIA**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE
RODRÍGUEZ**