

**ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN NACIONAL – Reglamentos / CONTROL Y VIGILANCIA DE LA SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO – A las cámaras de comercio / CONTROL Y VIGILANCIA DE LA SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Tarifas / PRESUPUESTO DE LA CÁMARA DE COMERCIO – Su aprobación corresponde a ella misma / TARIFAS POR CONCEPTO DE CONTROL Y VIGILANCIA DE LA SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Naturaleza: tasa / TASA POR CONCEPTO DE CONTROL Y VIGILANCIA DE LA SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO A LAS CÁMARAS DE COMERCIO – Equivale al 1 % por ciento del presupuesto aprobado**

[A] examinar la tarifa establecida en el Decreto Legislativo 234 de 1983 por concepto del control y vigilancia de la Superintendencia de Industria y Comercio a las Cámaras de Comercio, se advierte que la misma corresponde a un tributo bajo la modalidad de una tasa, puesto que fue prevista por el legislador extraordinario como recuperación de los costos en que incurre la citada entidad en la prestación del mencionado servicio administrativo. En efecto, no se trata de un impuesto que sea exigible en general a cualquier persona natural o jurídica como tampoco de una contribución a título de compensación por los beneficios recibidos, causados por inversiones públicas realizadas por el Estado, sino de una tasa exigible a las Cámaras de Comercio por razón de los costos que para el Estado representa la prestación del servicio a cargo de la SIC. El tributo establecido en el Decreto 234 de 1983 (i) tiene como hecho generador la vigilancia y control ejercido por la SIC respecto de las Cámaras de Comercio, (ii) como base gravable “el presupuesto aprobado” de éstas, y (iii) como tarifa el “1% anual”. [...] Al examinar el contenido y alcance la Circular Externa demandada, la Sala advierte que la SIC en su primera parte reitera lo dispuesto en el artículo 1º del Decreto Legislativo 234 de 1983, en cuanto prevé que las Cámaras de Comercio pagarán anualmente a la Superintendencia de Industria y Comercio el uno por ciento (1%) del presupuesto aprobado. De esta forma, es claro que la SIC replica en este aspecto la norma legal citada, en la cual se tiene como base gravable de la tasa por concepto de vigilancia y control de la SIC a las Cámaras de Comercio “el presupuesto aprobado”, por lo que se ajusta a ella. A lo anterior agrega la Circular que el pago de la citada tarifa por adiciones al presupuesto de cada vigencia se cancelará dentro de los diez (10) días siguientes a la expedición del acto aprobatorio. Este supuesto, en criterio de la Sala, también se encuentra acorde con el Decreto Legislativo 234 de 1983, si se tiene en cuenta que las adiciones al presupuesto implican la expedición de un acto aprobatorio de las mismas, de tal forma que se enmarca dentro del criterio que la ley consideró como base gravable de la tasa a cargo de las Cámaras de Comercio por concepto del control y vigilancia que sobre ellas ejerce la SIC.

**CONTROL Y VIGILANCIA DE LA SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Tarifas / TASA POR CONCEPTO DE CONTROL Y VIGILANCIA DE LA SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO A LAS CÁMARAS DE COMERCIO – Equivale al 1 % por ciento del presupuesto aprobado y no del ejecutado / PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA – Se vulnera al establecer una base gravable de la tasa a cargo de las Cámaras de Comercio diferente a la señalada por el legislador**

[L]a Circular acusada [Circular Externa 025 de 2011] prevé que “[e]n caso de que las cámaras de comercio perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto, están obligadas a incorporarlos a este dentro de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral”. Para la Sala, como lo aduce el demandante, este aparte normativo modifica el contenido y

alcance del artículo 1º del Decreto Legislativo 234 de 1983, pues establece una base gravable diferente a la prevista en esta norma, consistente ya no en el presupuesto aprobado (estimado inicial de ingresos y gastos) sino en el presupuesto ejecutado. La ejecución del presupuesto, momento en el que es posible que se perciban ingresos superiores a los aprobados inicialmente en él, en efecto no fue el parámetro que el legislador extraordinario tuvo en cuenta al momento de determinar la base gravable de la tasa a cargo de las Cámaras de Comercio. Siendo ello así, es claro que la SIC introdujo una modificación a uno de los elementos de un tributo, trasgrediendo el principio de legalidad tributaria previsto en los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución Política, conforme al cual solo le compete al legislador crear, modificar o eliminar tributos del orden nacional. La ilegalidad que se advierte en esta providencia inclusive fue admitida por la propia entidad demandada cuando respondió al Informe de Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral de 2010 efectuado a la Superintendencia de Industria y Comercio.

### **CREACIÓN DE TRIBUTOS – Competencia exclusiva del legislador / RESERVA DE LEY – Elemento común de los tributos**

[E]l legislador es competente para crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales, y puede regular todo lo pertinente a los elementos de los tributos, como son sus sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas; sin embargo, la ley puede permitir que las autoridades administrativas fijen las tarifas de las tasas que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten, debiendo en todo caso el legislador determinar el sistema y el método para definir tales costos.

### **IMPUESTO – Condiciones básicas**

Las condiciones básicas del impuesto son: (i) tiene una vocación general, lo cual significa que se cobran sin distinción a todo ciudadano que realice el hecho generador; (ii) no guardan una relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el contribuyente; (iii) en cuanto ingresan a las arcas generales del Estado conforme al principio de unidad de caja, este puede disponer de dichos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos nacionales; (iv) su pago no es opcional ni discrecional, lo que se traduce en la posibilidad de forzar su cumplimiento a través de la jurisdicción coactiva; y (v) la capacidad económica del contribuyente es un principio de justicia y equidad que debe reflejarse implícitamente en la ley que lo crea, sin que por ello pierda su vocación de carácter general.

### **CONTRIBUCIONES – Características**

Las contribuciones tienen las siguientes características: (i) surgen de la realización actual o potencial de obras públicas o actividades estatales de interés colectivo, en donde necesariamente debe existir un beneficio para un individuo o grupo de individuos; (ii) se trata de una prestación que reconoce una inversión estatal, por lo que su producto está destinado a su financiación; (iii) la prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido, así lo reconoce el artículo 338 Superior al señalar que: “La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [contribuciones] que cobren a los contribuyentes, como [...] participación en los beneficios que les proporcionen”; (iv) el obligado tributario no tiene la opción de negarse a la inversión, por el contrario, se encuentra comprometido con su pago a raíz del provecho que le reporta; y (v) la contribución, por regla general, es progresiva, pues se liquida de acuerdo con el rédito obtenido.

Para el caso de las contribuciones fiscales, el artículo 29 del Estatuto Orgánico de Presupuesto las define como “los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector.”

### **TASAS – Concepto / TASAS – Características**

[L]as tasas se pueden definir como aquellos ingresos tributarios que se establecen en la ley o con fundamento en ella (origen ex lege), a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado, para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público. Por su propia naturaleza esta erogación económica se impone unilateralmente por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud. En este orden, de acuerdo con lo señalado en la jurisprudencia constitucional, se consideran tasas aquellos gravámenes que cumplan las siguientes características: (i) la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; (ii) la misma nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, un bien o servicio público; (iii) la retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido, así lo reconoce el artículo 338 Superior al disponer que “La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [tasas] que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten”; (iv) los valores que se establezcan como obligación tributaria excluyen la utilidad que se deriva de la utilización de dicho bien o servicio; (v) aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado; y (vi) el pago, por regla general, es proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos, como por ejemplo, con las tarifas diferenciales.

**FUENTE FORMAL:** CÓDIGO DE COMERCIO – ARTÍCULO 26 / CÓDIGO DE COMERCIO – ARTÍCULO 78 / CÓDIGO DE COMERCIO – ARTÍCULO 86 / CÓDIGO DE COMERCIO – ARTÍCULO 88 / CÓDIGO DE COMERCIO – ARTÍCULO 91 / DECRETO 3523 DE 2003 – ARTÍCULO 1 / DECRETO 234 DE 193 – ARTÍCULO 1 / DECRETO 4698 DE 2005 – ARTÍCULO 3

**NORMA DEMANDADA:** CIRCULAR EXTERNA 025 DE 2011 (30 de noviembre) SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO (Anulada parcialmente)

### **CONSEJO DE ESTADO**

#### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN PRIMERA**

**Consejero ponente: OSWALDO GIRALDO LÓPEZ**

Bogotá, D.C., veinticinco (25) de julio de dos mil diecinueve (2019)

**Radicación número: 11001-03-24-000-2012-00062-00**

**Actor: JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR**

**Demandado: SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO - SIC**

**Referencia: NULIDAD**

**Tema: TARIFAS POR CONCEPTO DE CONTROL Y VIGILANCIA DE LA SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO A LAS CÁMARAS DE COMERCIO**

## **SENTENCIA ÚNICA INSTANCIA**

La Sala procede a dictar sentencia de única instancia en el proceso de la referencia, promovido por el señor JORGE ENRIQUE IBAÑEZ NAJAR en contra de la SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO (en adelante la SIC), con el fin de que se declare la nulidad de los apartes resaltados de la Circular Externa número 025 del 30 de noviembre de 2011, por la cual se modificó el numeral 2.6 del Capítulo Segundo, Título VIII, de la Circular Única, cuyo tenor es el siguiente:

“[...] SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

CIRCULAR EXTERNA 025 DE 2011  
(Noviembre 30 de 2011)

Para: CÁMARAS DE COMERCIO.

Asunto: Modificación del numeral 2.6 del Capítulo Segundo, Título VIII de la Circular Única.

### **1. OBJETO**

Impartir instrucciones a las cámaras de comercio sobre el procedimiento para liquidar la contribución que realizan a favor de la Superintendencia de Industria y Comercio de acuerdo con el presupuesto aprobado, en cumplimiento de la acción de mejoramiento suscrita por la entidad como consecuencia del hallazgo efectuado por la Contrataría General de la República relacionado con la liquidación y recaudo de dicha contribución.

### **2. FUNDAMENTO LEGAL**

Con fundamento en los artículos 27, 86 y 87 del Código de Comercio y en los numerales 9 y 37 del artículo 1° del Decreto 3523 de 2009, modificado por el Decreto 1687 de 2010, corresponde a la Superintendencia de Industria y Comercio, ejercer el control y vigilancia de las Cámaras de Comercio e instruir a los destinatarios de esta Entidad sobre la manera como deben cumplirse las disposiciones en las materias objeto de su

competencia, fijar los criterios que faciliten su cumplimiento y señalar los procedimientos para su cabal aplicación.

### 3. INSTRUCTIVO

3.1 Modificar el numeral 2.6 de la Circular Única, el cual quedará así:

Las cámaras de comercio pagarán anualmente a la Superintendencia de Industria y Comercio el uno por ciento (1%) del presupuesto aprobado, en tres (3) contados iguales pagaderos así:

Primer contado a más tardar el 30 de marzo;

Segundo contado a más tardar el 30 de junio; y

Tercer contado a más tardar el 30 de septiembre.

**El pago del uno por ciento (1%) por adiciones al presupuesto de cada vigencia, se cancelará dentro de los diez (10) días siguientes a la expedición del acto aprobatorio.**

**En caso que las cámaras de comercio perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto, están obligadas a incorporarlos a este dentro de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral.**

El pago se hará mediante consignación en cheque de gerencia o en efectivo a la cuenta corriente número 062 754387 del Banco de Bogotá a nombre de la Superintendencia de Industria y Comercio, Código Rentístico número 04 o mediante pago electrónico PSE, ingresando a la página web [www.sic.gov.co](http://www.sic.gov.co) y efectuando la respectiva legalización del pago ante el sistema de recaudo de esta Superintendencia.

Con el fin de liquidar los derechos que deben cancelar a esta entidad, las cámaras de comercio enviarán una certificación del revisor fiscal respecto del monto del presupuesto y sus adiciones, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su aprobación.

**Las Cámaras de Comercio enviarán a esta Superintendencia un reporte trimestral de la ejecución de su presupuesto acumulado, el último día hábil del mes siguiente a la culminación del trimestre respectivo.**

### 4. VIGENCIA

La presente circular rige a partir de la fecha de su publicación en el diario oficial.

[...]” (Lo resaltado en negrilla son los apartes normativos acusados)

## **1. ANTECEDENTES**

### **1.1. La demanda**

#### **1.1.1. Pretensiones**

El ciudadano JORGE ENRIQUE IBAÑEZ NAJAR, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, formuló demanda con el fin de que se declare la nulidad la Circular Externa número 025 del 30 de noviembre de 2011, por la cual se modificó el numeral 2.6 del Capítulo Segundo, Título VIII, de la Circular Única de la Superintendencia de Industria y Comercio.

#### **1.1.1. Hechos en que se funda la demanda**

El Gobierno Nacional, en ejercicio de las facultades otorgadas en el artículo 122 de la Constitución Política y en desarrollo del Decreto 3742 de 1998, expidió el Decreto 234 de 4 de febrero de 1983, mediante el cual se fijaron las tarifas por razón de los servicios que presta la SIC, determinándose por concepto de control y vigilancia una tarifa del 1% sobre el presupuesto aprobado por esa entidad.

Para esa fecha, según el artículo 91 del Código de Comercio, la facultad de aprobar los presupuestos de las Cámaras de Comercio estaba asignada a la SIC, función que fue posteriormente suprimida con la expedición del Decreto 2153 de 1992. Actualmente, la función de aprobar el presupuesto de las Cámaras de Comercio corresponde a su respectiva Junta Directiva, de acuerdo con el artículo 3º del Decreto 4698 de 2005.

La SIC expidió la Circular 025 de 2011 en la que estableció que las Cámaras de Comercio pagarán anualmente a la SIC el uno por ciento (1%) del presupuesto aprobado, tal y como lo prevé el Decreto Legislativo 243 de 1983; no obstante, más adelante señaló que “El pago del uno por ciento (1%) por adiciones al presupuesto de cada vigencia, se cancelará dentro de los diez (10) días siguientes a la expedición del acto aprobatorio”; que “En caso que las cámaras de comercio perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto, están obligadas a incorporarlos a este dentro de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral”; que “Con el fin de liquidar los derechos que deben cancelar a esta entidad, las cámaras de comercio enviarán

una certificación del revisor fiscal respecto del monto del presupuesto **y sus adiciones**, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su aprobación”; y que “Las Cámaras de Comercio enviarán a esta Superintendencia un reporte trimestral de la ejecución de su presupuesto acumulado, el último día hábil del mes siguiente a la culminación del trimestre respectivo”.

Mientras la normativa legal contenida en el Decreto Legislativo 234 de 1983, que establece la tarifa del 1%, se refiere única y exclusivamente al presupuesto aprobado por la SIC y ahora por las propias Cámaras de Comercio, la Circular 025 prevé que la tarifa se liquida con base en el presupuesto aprobado más sus adiciones o, lo que es lo mismo, con base en el presupuesto ejecutado, asunto diferente al regulado en la norma legal.

En el caso de la tarifa de la SIC, por tratarse del presupuesto aprobado, tal aprobación se produce en el mes de diciembre de cada año, antes de iniciarse la ejecución (el 1º de enero de cada vigencia), en cumplimiento de lo establecido en el artículo 3º del Decreto 698 de 2005; lo anterior, por cuanto las Cámaras de Comercio no pueden efectuar erogaciones que no hayan sido contempladas en el respectivo presupuesto de gastos, según lo previsto en el Decreto 1520 de 1978.

### **1.1.2. Normas invocadas como infringidas y concepto de violación**

El actor estima que la Circular Externa acusada vulnera los artículos 113, 150 (numerales 8, 11, 12 y 23), 212 a 215 y 338 de la Constitución Política; 1º del Decreto 234 de 1983; y 3º del Decreto 4698 de 2005, con fundamento en el siguiente concepto de violación:

1.1.2.1. Señaló que las Superintendencias sólo están habilitadas para ejercer las funciones de inspección, vigilancia y control atribuidas por la ley y, excepcionalmente, para cumplir funciones de regulación y/o reglamentación, pero simplemente operativas. En ese orden, la SIC, entidad creada por la ley para ejercer las funciones de inspección, vigilancia y control sobre las Cámaras de Comercio, no puede crear o modificar tributos o cargas, como lo hace a través de la Circular demandada, pues esa es una competencia que le corresponde exclusivamente al legislador.

Advirtió que las medidas contenidas en la Circular 025 de 2011 no son simple desarrollo de la facultad de regulación y/o reglamentación operativa, como expresión de las funciones de inspección y vigilancia y para el ejercicio de sus funciones de control, en los términos de los artículos 27, 86 y 87 del Código de Comercio y de los numerales 9 y 37 del artículo 1º del Decreto 3523 de 2009, modificado por el Decreto 1687 de 2010, sino que mediante ellas la SIC ha decidido ejercer funciones de regulación tributaria que son propias del Congreso de la República, según lo previsto en los artículos 150 y 338 de la Constitución Política, o del legislador excepcional, conforme a lo establecido en los artículos 212 a 215 de la Constitución Política, razón por la cual se han violado tales disposiciones y de contera lo previsto en los artículos 113 y 150 numerales 8 y 23, el primero, que señala que las distintas autoridades públicas tienen funciones separadas aunque colaboran armónicamente para la realización de los fines del Estado, y el segundo, en cuanto establece la forma como debe ser cumplida la función pública de inspección, vigilancia y control, la cual no incorpora ni supone la facultad para modificar tributos o los elementos esenciales de los mismos.

1.1.2.2. Precisó que, conforme a lo previsto en los artículos 150 numerales 11 y 12 y 338 de la Constitución Política y a lo dicho de manera reiterativa por la jurisprudencia tanto constitucional como contencioso administrativa (Sección Cuarta del Consejo de Estado), la tarifa equivalente al 1% sobre el presupuesto aprobado por la Superintendencia o por la misma Cámara de Comercio, tarifa que fue fijada por el legislador excepcional, corresponde a una tasa o a una contribución fiscal, esto es, en todo caso, a un tributo, razón por la cual, a partir de la vigencia de la Constitución Política de 1991, sus elementos (sujeto activo, sujeto pasivo, base gravable, hecho generador y tarifa) sólo pueden ser fijados o modificados en tiempo de paz por el legislador ordinario conforme a lo previsto en el artículo 338 de la Constitución Política o, en los casos de los estados de excepción, por el legislador excepcional, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 212 a 215 ibídem.

Afirmó que, en consecuencia, en ningún caso una autoridad administrativa puede crear un tributo o modificar uno de sus elementos, como lo hizo la Superintendencia de Industria y Comercio al expedir la Circular 025 de 2011, so pretexto de ejercer funciones de inspección, vigilancia y control sobre las Cámaras de Comercio, y determinar en ella que la tarifa se fije y se liquide sobre una base gravable distinta a la prevista por el legislador, esto es, conforme a la ejecución



presupuestal y no conforme al presupuesto aprobado por las Juntas Directivas de las Cámaras de Comercio que fue lo ordenado por el legislador.

Finalmente, estimó que la Circular 025 de 2011, al determinar en los apartes acusados que la tarifa se fije y se liquide con base en la ejecución presupuestal y no con base en el presupuesto aprobado por las Juntas Directivas de las Cámaras de Comercio, excede de bulto lo previsto en el Decreto Legislativo 234 de 1983, el Decreto 2153 de 1992 y el Decreto 4698 de 2005.

## **1.2. La contestación de la demanda**

La **Superintendencia de Industria y Comercio** contestó la demanda y se opuso a sus pretensiones, con fundamento en las siguientes razones:

1.2.1. Precisó que de acuerdo con lo expresado por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de 21 de abril de 1983<sup>1</sup>, el Decreto 234 de 1983 no es una normativa de carácter tributario, pues lo que regula son las tarifas por las funciones y servicios administrativos que presta la SIC, de tal suerte que las disposiciones contenidas en la Circular Única de la SIC, numeral 2.6 del Capítulo Segundo, Título VIII, así como en la Circular 025 de 2011, objeto de la acción de nulidad, no crearon ni modificaron un tributo.

Señaló que las medidas adoptadas en las Circulares mencionadas son expresión de la facultad de regulación reconocida expresamente por el accionante cuando acepta que la SIC tiene la función de ejercer inspección y vigilancia sobre la constitución y funcionamiento de las cámaras de comercio, para que éstas se ajusten a las leyes, los decretos y a sus estatutos internos.

Afirmó que la Circular 025 de 2011 fue expedida por la SIC no solo en ejercicio de las facultades legales que le fueron conferidas en los artículos 27, 86 y 87 del Código de Comercio y los numerales 9 y 37 del Decreto 3523 de 2009, modificado por el Decreto 1687 de 2010 (hoy derogado por el Decreto 4886 de 2011), conforme a las cuales le corresponde ejercer de control y vigilancia de las Cámaras de Comercio e impartir instrucciones sobre la manera como deben cumplirse las disposiciones en las materias objeto de su competencia, definir los criterios que faciliten su cumplimiento y señalar los procedimientos para su cabal

---

<sup>1</sup> M.P. Luis Carlos SÁCHICA Aponte.

aplicación, sino también con el propósito de “[...] fijar los criterios que faciliten el cumplimiento con apego a la realidad y a la ley de la obligación que le asiste a las Cámaras de Comercio de pagar sus contribuciones a la Entidad, situación que no se estaba cumpliendo en algunos casos, tal y como lo evidenció la Contraloría General de la República [en informe de auditoría fiscal a la SIC del año 2010]”.

1.2.2. Destacó que la SIC no ha encontrado referencia jurisprudencial alguna en la demanda que permita señalar que la tesis de la Corte Suprema de Justicia o del Consejo de Estado antes referida haya variado, de modo que se debe entender que la contribución del 1% a cargo de las Cámaras de Comercio no se funda en normas tributarias, ni cumple con los requisitos propios de los tributos.

Aseveró que la SIC no desconoce que la competencia para crear o modificar tributos es del legislador. No obstante, como las tarifas por los servicios prestados por la SIC previstas en el Decreto 234 de 1983, la Circular Única y la Circular 25 de 2011, no tienen tal carácter, era el poder ejecutivo -por intermedio de la SIC- y no el legislador la autoridad llamada a regularlas, por encontrarse inmersas y directamente relacionadas con el ejercicio de la vigilancia, inspección y control asignada a esta entidad.

Indicó, finalmente, “[...] que lo consignado por la SIC en la circular demandada, es fruto de una sugerencia, con visos de llamado de atención del ente de control fiscal, sobre el dudoso proceder de algunas Cámaras de Comercio, quienes, como advertimos anteriormente, estarían actuando en contravención a su obligación legal de pagar la contribución con fundamento en su presupuesto aprobado, al escindirlo para reportar un menor valor y posteriormente, mediante mecanismos extraordinarios, autorizar adiciones en el curso de la vigencia fiscal respectiva evadiendo el pago de la contribución a la Entidad [...]”.

## **2. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN Y CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

### **2.1. Parte actora**

No intervino en esta etapa del proceso.

### **2.2. Parte demandada:**

Reiteró, en lo esencial, los argumentos de defensa esgrimidos al contestar la demanda<sup>2</sup>.

### **2.3. Ministerio Público:**

El Procurador Delegado para la Conciliación Administrativa emitió concepto de fondo, en el que solicitó que se acceda parcialmente a las pretensiones de la demanda.

Afirmó que mediante el Decreto 234 del 4 de febrero de 1983 se dictaron normas tendientes a fijar unas tarifas y a autorizar a la SIC para recaudarlas, dentro de las que fue establecida una tarifa por el “Control y Vigilancia a la Cámaras de Comercio sobre presupuesto aprobado por la Superintendencia”, equivalente al 1%. Agregó que el Decreto 2153 de 1992, por el cual se reestructuró la SIC, no previó dentro de las funciones de dicha entidad, la referida a aprobar los presupuestos de las Cámaras de Comercio; y que en el artículo 3º del Decreto 4698 de 2005 se estableció que serían las propias Cámaras de Comercio quienes prepararían y aprobarían su presupuesto anual de ingresos y gastos.

Resaltó que en la circular enjuiciada, además de disponerse que las Cámaras de Comercio pagarían anualmente a la SIC el 1% del presupuesto aprobado en 3 contados, estableció que se pagaría el señalado 1% por adiciones al presupuesto de cada vigencia, los cuales se cancelarían dentro de los 10 días siguientes a la expedición del acto aprobatorio.

Señaló que para el Ministerio Público “[...] las adiciones al presupuesto de cada vigencia implicarían un nuevo acto aprobatorio del mismo que se enmarca dentro del Decreto 234 del 4 de febrero de 1983, surgiendo la obligación de cancelar el señalado 1% del valor adicionado, por ser, ser reitera, una adición del presupuesto aprobada por la respectiva Cámara de Comercio”.

Advirtió que no ocurre igual situación con el aparte que prevé que “[e]n caso que las cámaras de comercio perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto, están obligadas a incorporarlos a este dentro de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral”, pues esta norma parte de un parámetro diferente del que establece el Decreto 234 del 4

---

<sup>2</sup> Folios 148 a 156 del expediente.

de febrero de 1983. En efecto, esta norma no tiene como parámetro la aprobación del presupuesto y sí la percepción de ingresos superiores a los aprobados, desconociendo por ello los términos del citado decreto. Estimó que debe correr la misma suerte por su oposición a lo dispuesto en el Decreto 234 del 4 de febrero de 1983, el aparte según el cual “[l]as Cámaras de Comercio enviarán a esta Superintendencia un reporte trimestral de la ejecución de su presupuesto acumulado, el último día hábil del mes siguiente a la culminación del trimestre respectivo”, por ser la forma en la cual la SIC controlará lo establecido en la disposición contraria al ordenamiento jurídico.

Señaló, refiriéndose al cargo según el cual la SIC está modificando un tributo a través de las disposiciones enjuiciadas, que el Decreto 234 de 1983 fue objeto de control constitucional por la Corte Suprema de Justicia al amparo de las disposiciones de Carta Política de 1886, por lo que resulta necesario el análisis del cargo propuesto por el demandante a la luz de la nueva Constitución Política y de las decisiones de la Corte Constitucional, en la medida en que la norma controvertida no es el Decreto 234 de 1983 sino una norma expedida en vigencia de la Carta Política de 1991.

Destacó, en ese orden, que la Constitución Política ha establecido tres clases de tributos en su artículo 338, como son los impuestos, las tasas y las contribuciones fiscales, cuyas características se ha precisado por la Corte Constitucional, entre otras, en la Sentencia C-528 de 2013. Y agregó que, al aplicar los conceptos expuestos en dicho fallo en relación con el Decreto 234 de 1983, se tiene que la tarifa que se cobra por el control y vigilancia a las Cámaras de Comercio resulta ser una tasa, tesis que se encuentra acorde con lo señalado en la sentencia de la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia del 21 de abril de 1983, con la aclaración de que, en vigencia de la Carta Política de 1991, las tasas son consideradas tributos.

Agregó que, como lo cuestionado es si se violó o no el principio de legalidad de los tributos, es pertinente acudir a los conceptos que la Corte Constitucional expresó frente a dicho tópico en la Sentencia C-891 de 2012.

Indicó que, conforme a lo precisado por la Corte Constitucional, la determinación concreta de las tarifas se logra a través de la actuación concurrente de los órganos de representación popular y las autoridades administrativas, correspondiendo a tales órganos fijar el método y el sistema para el cálculo, sin que deban entrar en la

regulación más particular de la tarifa, pues ello vaciaría la competencia que el artículo 338 Constitución Política reconoce a tales autoridades.

Precisó que el legislador extraordinario estableció el método y el sistema para el cálculo de la tasa cobrada por el control y vigilancia de las Cámaras de Comercio, fijándola en el 1% del presupuesto aprobado, ya no por la SIC sino por ellas mismas, y que mediante la Circular enjuiciada se estableció además que se pagaría el 1% por adiciones al presupuesto de cada vigencia, disposición que se enmarca dentro del Decreto 234 del 4 de febrero de 1983, pues cada adición al presupuesto implica un acto nuevo de aprobación del mismo, por lo cual no debe prosperar la demanda en cuanto a esta acusación.

Sin embargo –reiteró-, lo mismo no ocurre con el aparte que señala que “[e]n caso que las cámaras de comercio perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto, están obligadas a incorporarlos a este dentro de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral”, pues el Decreto 234 de 1983 no tiene como parámetro la percepción de ingresos superiores a los aprobados, lo que supone que con tal modificación se vulnere el principio de legalidad tributaria establecido en los artículos 150 (numeral 12) y 338 de la Carta Política, razón por la que debe desaparecer del ordenamiento jurídico, así como el aparte que prevé que “[l]as Cámaras de Comercio enviarán a esta Superintendencia un reporte trimestral de la ejecución de su presupuesto acumulado, el último día hábil del mes siguiente a la culminación del trimestre respectivo”, por ser la forma en la cual la SIC controlará lo dispuesto en el aparte que se considera contrario a las normas superiores.

### **3. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

#### **3.1. Cuestión previa**

Por auto de 28 de junio<sup>3</sup>, el Despacho sustanciador aceptó el impedimento manifestado por el Consejero de Estado Roberto Augusto Serrato Valdés, por encontrarse incurso en la causal prevista en el numeral 12 del artículo 150 del C.P.C., en cuanto emitió concepto de fondo en el presente asunto en su calidad de Procurador Delegado para la Conciliación Administrativa. En consecuencia, fue separado del conocimiento y decisión de este proceso.

---

<sup>3</sup> Folio 173 del expediente.

### **3.2. Competencia**

De conformidad con lo establecido en los artículos 237 de la Constitución Política, 11, 34 y 36 de la Ley Estatutaria de Administración de Justicia- Ley 270 del 7 de marzo de 1996, 84 del Código Contencioso Administrativo- Decreto 01 del 2 de enero de 1984, 1º del Acuerdo 55 del 5 de agosto de 2003, y 13, Sección Primera, numeral 1º del Acuerdo 080 de 12 de marzo de 2019, expedidos por la Sala Plena de la Corporación, esta Sección es competente para conocer de la presente demanda.

### **3.3. Problema jurídico**

De acuerdo con lo expuesto en la demanda y su contestación, a la Sala le corresponde determinar si los apartes acusados de la Circular Externa número 025 de 30 de noviembre de 2011, que modificó el numeral 2.6 del Capítulo Segundo, Título VIII, de la Circular Única de la Superintendencia de Industria y Comercio, expedida por esta misma entidad, infringe una, varias, o todas las siguientes normas superiores: artículos 113, 150 (numerales 8, 11, 12 y 23), 212 a 215 y 338 de la Constitución Política; 1º del Decreto 234 de 1983; y 3º del Decreto 4698 de 2005.

### **3.4. Análisis de fondo**

3.4.1. Conforme se advierte del contenido y alcance de la demanda, para el actor la Circular 025 de 2011 acusada vulnera las disposiciones superiores antes citadas, en tanto que, a su juicio, so pretexto de ejercer funciones de inspección, vigilancia y control sobre las Cámaras de Comercio, la SIC modificó uno de los elementos de un tributo, competencia ésta que le corresponde al legislador. Estima, en efecto, que en el acto acusado se fija y liquida la tarifa por concepto de la vigilancia y control que la SIC ejerce sobre las Cámaras de Comercio teniendo como base gravable la ejecución presupuestal de éstas, siendo que el legislador señaló como base gravable el presupuesto aprobado.

La entidad demandada, por su parte, aduce que las disposiciones contenidas en la Circular 025 de 2011 no crearon ni modificaron un tributo, toda vez que las tarifas

por los servicios prestados por la SIC previstas en el Decreto 234 de 1983 no tienen carácter tributario.

3.4.2. Para decidir sobre esta controversia conviene precisar que, conforme a lo dispuesto en el Código de Comercio, las Cámaras de Comercio son instituciones de orden legal con personería jurídica, creadas por el Gobierno Nacional, de oficio o a petición de los comerciantes del territorio donde hayan de operar, cuya función principal es llevar el registro mercantil y certificar sobre los actos y documentos en él inscritos (artículos 26, 78 y 86).

De acuerdo con el artículo 87 del Estatuto Comercial, “El cumplimiento de las funciones propias de las cámaras de comercio estará sujeto a la vigilancia y control de la Superintendencia de Industria y Comercio”.

En concordancia con esta disposición, el artículo 1º del Decreto 3523 de 2003, modificado por el Decreto 1687 de 2010<sup>4</sup>, prevé que la Superintendencia de Industria y Comercio ejercerá, entre otras funciones, las siguientes: “9. Ejercer el control y vigilancia de las Cámaras de Comercio, sus federaciones y confederaciones de acuerdo con las disposiciones vigentes sobre la materia y coordinar lo relacionado con el registro mercantil”, y “37. Impartir instrucciones en [...] las demás áreas propias de sus funciones, así como fijar los criterios que faciliten su cumplimiento y señalar los procedimientos para su cabal aplicación”.

3.4.3. Por otra parte, se tiene que el Presidente de la República, en ejercicio de las facultades otorgadas por el artículo 122 de la Constitución Política de 1986 y en desarrollo del Decreto 3742 de 1982<sup>5</sup>, expidió el Decreto 234 de 1983, “Por el cual se fijan unas tarifas y se autoriza a la Superintendencia de Industria y Comercio para recaudarlas”. El artículo 1º de esta norma prevé, en lo pertinente, lo siguiente:

“Artículo primero. Fíjanse las siguientes tarifas, por concepto de servicios que en razón de sus funciones presta la Superintendencia de Industria y Comercio.

[...]

Servicios administrativos.

---

<sup>4</sup> Normativa vigente para la fecha en que se expidió la Circular 025 de 2011 acusada.

<sup>5</sup> Por el cual se declara el Estado de Emergencia Económica.

Control y vigilancia a las Cámaras de Comercio sobre presupuesto aprobado por la Superintendencia. 1% anual

[...]" (Subrayas ajenas al texto original)

Para la fecha en que se expidió esta norma la facultad de aprobación de los presupuestos de las Cámaras de Comercio estaba asignada a la Superintendencia de Industria y Comercio. De acuerdo con el artículo 91 del Código de Comercio, "Los gastos de cada cámara se pagarán con cargo a su respectivo presupuesto, debidamente aprobado por el Superintendente de Industria y Comercio". En el artículo 88 de ese mismo Código se dispuso, a su vez, que la Contraloría General de la República ejercerá el control y vigilancia del recaudo, manejo e inversión de los ingresos de las cámaras de comercio, conforme al presupuesto de las mismas, previamente aprobado por la Superintendencia de Industria y Comercio<sup>6</sup>.

Posteriormente, cuando se expidió el Decreto 2153 de 1992, "por el cual se reestructura la Superintendencia de Industria y Comercio y se dictan otras disposiciones", se establecieron las funciones de esta entidad y no se incluyó dentro de ellas la atrás referida. Actualmente, la aprobación del presupuesto de las Cámaras de Comercio corresponde a ellas mismas a través de su órgano directivo, al tenor de lo dispuesto en el artículo 3º del Decreto 4698 de 2005<sup>7</sup>.

3.4.4. El Decreto Legislativo 234 de 1983 fue remitido por el Gobierno Nacional a la Corte Suprema de Justicia para su revisión, en los términos del artículo 122 de la Constitución Política vigente<sup>8</sup>, y fue declarado exequible por dicha Corporación

---

<sup>6</sup> Esta disposición fue objeto de control de constitucionalidad por la Corte Suprema de Justicia, quien, mediante Sentencia 62 de 23 de agosto de 1982 lo declaró exequible "... en cuanto establece la vigilancia fiscal de la Contraloría General de la República sobre los ingresos públicos de las Cámaras de Comercio, provenientes del Registro Mercantil a que se refiere el ordinal 1º del artículo 93 del Código de Comercio, e inexecutable en cuanto establece el mismo control sobre los demás ingresos previstos en los ordinales 2º y 3º del citado artículo". Posteriormente, el artículo 88 del Código de Comercio fue declarado exequible por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-167 de 1995, quien realizó su examen de constitucionalidad a la luz del control fiscal en la Constitución Política de 1991.

<sup>7</sup> "Por el cual se reglamenta el Título VI del Libro Primero del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones". "Artículo 3º. **Las cámaras de comercio prepararán y aprobarán un presupuesto anual de ingresos y gastos** en el que se incluirán en forma discriminada los imputables a la actividad registral. Si de dicho presupuesto resultare un remanente, las juntas directivas de las cámaras de comercio establecerán su destinación, bien sea para atender gastos corrientes o de inversión, de conformidad con lo dispuesto en el presente decreto. En caso de que los gastos de inversión hubieren de realizarse a lo largo de varios ejercicios, deberán constituirse en los presupuestos anuales las reservas que correspondan". (Esta disposición fue compilada en el Decreto 1074 de 2015, "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Comercio, Industria y Turismo, y corresponde al artículo 2.2.2.43.3 del mismo).

<sup>8</sup> Conforme a esta norma, "[...] El Gobierno enviará a la Corte Suprema de Justicia, el día siguiente a su expedición, los decretos legislativos que dicte para que declare, con carácter definitivo, si se han expedido con el lleno de las formalidades previstas en este artículo y si las normas que contienen se ajustan a las facultades del Gobierno durante el estado de emergencia. Si el Gobierno



mediante sentencia de 21 de abril de 1983 (Expediente 1038 (129-E), con ponencia del Magistrado Luis Carlos SÁCHICA Aponte)<sup>9</sup>, con fundamento en las siguientes consideraciones:

**“a) Este decreto crea unas tarifas y regula otras ya existentes en relación con las funciones y servicios administrativos que presta la Superintendencia de Industria y Comercio en lo tocante con el control de pesas y medidas, termometría, manometría y otras mediciones. Esto es que su normatividad no es de carácter tributario puesto que, en rigor, estas tarifas son tasas, es decir, precios de servicios prestados por aquel organismo para verificar el buen y correcto funcionamiento de los instrumentos y aparatos de medición y pesaje de que se trata, así como de controles administrativos que redundan en provecho no sólo de los usuarios sino en interés público, como sucede con los controles atendidos por las demás Superintendencias oficiales. Por donde se ve que **estas normas no tienen carácter impositivo alguno**, pues lo que establecen, se repite, son servicios de control de aparatos de medición, absolutamente necesarios para garantizar su corrección, lo cual opera en interés de la legalidad, de sus propietarios y de los terceros consumidores, sin que el cobro de las tarifas respectivas, pueda estimarse como un arbitrio fiscal o recurso hacendístico, **no sólo porque no tienen la generalidad de los tributos sino porque envuelven una contraprestación directa a quienes las pagan y se benefician de esos controles técnicos y esos servicios administrativos de la Superintendencia;****

**b) El decreto que se examina no crea, pues, contribuciones y se limita a fijar las tarifas de aquellos servicios**, así como el precio de la revista de propiedad industrial, materias que, a la postre, ni siquiera no parecen materia de la ley, pero cuya regulación mediante esta clase de decretos con fuerza legislativa no viola ninguna disposición constitucional, ya que en la constitución no hay sobre esta materia disposición distinta a la que el artículo 39 autoriza la revisión y fiscalización de las tarifas de los servicios públicos disposición que, por otra parte, da firme fundamentación a las prescripciones que se están juzgando.” (Negrillas y subrayas ajenas al texto original)

De acuerdo con el análisis señalado en su momento por la Corte Suprema de Justicia las tarifas establecidas en el Decreto 234 de 1983 por concepto de servicios que en razón de sus funciones presta la Superintendencia de Industria y Comercio, entre las cuales se encuentra la relativa al servicio administrativo de control y vigilancia a las cámaras de comercio, no tienen carácter tributario y constituyen en rigor una tasa, en tanto que “envuelven una contraprestación directa a quienes las pagan y se benefician de esos servicios administrativos”.

---

no cumpliere con el deber de enviarlos, la Sala aprehenderá inmediatamente y de oficio su conocimiento”.

<sup>9</sup> Gaceta Judicial, Tomo CLXXV – Número 2413, Bogotá, Año 1983, Págs. 204 a 216.

3.4.5. Ahora bien, en consideración a que el anterior examen fue efectuado con fundamento en las normas de la Constitución Política de 1986 y ésta fue derogada expresamente por la actual Constitución Política, la Sala, para efectos de resolver los cargos de la demanda, estima pertinente referirse al alcance de las tarifas establecidas en el Decreto 234 de 1983 a la luz de las disposiciones de la Carta de 1991, toda vez que la Circular acusada fue expedida en vigencia de esta última.

En este sentido, se advierte que, de acuerdo con el artículo 388 de la C.P., “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”. Agrega esta disposición que: “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”.

Conforme a lo precisado por la Corte Constitucional<sup>10</sup>, esta norma superior desarrolla el postulado de que no existe impuesto sin representación y constituye una expresión de los principios de representación popular y democrático en el ámbito tributario, como quiera que establece una restricción expresa, en el sentido que, salvo los casos específicos de potestad impositiva del Gobierno en los estados de excepción<sup>11</sup>, solo los organismos de representación popular podrán imponer tributos.

En la jurisprudencia de esa Corporación<sup>12</sup> se han definido los tributos como aquellas prestaciones que se establecen por el Estado en virtud de la ley, en ejercicio de su poder de imperio, destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos e inversiones en desarrollo de los conceptos de justicia, solidaridad y equidad (C.P. arts. 95-9, 150-12, 338, 345 y 363). En el actual sistema fiscal, de acuerdo con la Corte Constitucional, se identifican tres clases de tributos, a saber,

---

<sup>10</sup> Sentencia C-594 de 2010.

<sup>11</sup> C.P., artículo 215.

<sup>12</sup> Sentencia C-228 de 2010.

los impuestos, las tasas y las contribuciones, los cuales tienen características propias que los diferencian.

Las condiciones básicas del *impuesto* son: (i) tiene una vocación general, lo cual significa que se cobran sin distinción a todo ciudadano que realice el hecho generador; (ii) no guardan una relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el contribuyente; (iii) en cuanto ingresan a las arcas generales del Estado conforme al principio de unidad de caja, este puede disponer de dichos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos nacionales; (iv) su pago no es opcional ni discrecional, lo que se traduce en la posibilidad de forzar su cumplimiento a través de la jurisdicción coactiva; y (v) la capacidad económica del contribuyente es un principio de justicia y equidad que debe reflejarse implícitamente en la ley que lo crea, sin que por ello pierda su vocación de carácter general.

Las *contribuciones* tienen las siguientes características: (i) surgen de la realización actual o potencial de obras públicas o actividades estatales de interés colectivo, en donde necesariamente debe existir un beneficio para un individuo o grupo de individuos; (ii) se trata de una prestación que reconoce una inversión estatal, por lo que su producto está destinado a su financiación; (iii) la prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido, así lo reconoce el artículo 338 Superior al señalar que: “La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [contribuciones] que cobren a los contribuyentes, como [...] participación en los beneficios que les proporcionen”; (iv) el obligado tributario no tiene la opción de negarse a la inversión, por el contrario, se encuentra comprometido con su pago a raíz del provecho que le reporta; y (v) la contribución, por regla general, es progresiva, pues se liquida de acuerdo con el rédito obtenido. Para el caso de las contribuciones fiscales, el artículo 29 del Estatuto Orgánico de Presupuesto las define como “los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector.”

De otro lado, las *tasas* se pueden definir como aquellos ingresos tributarios que se establecen en la ley o con fundamento en ella (origen ex lege), a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado, para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público. Por su propia naturaleza esta erogación económica se impone

unilateralmente por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud.

En este orden, de acuerdo con lo señalado en la jurisprudencia constitucional, se consideran tasas aquellos gravámenes que cumplan las siguientes características: (i) la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; (ii) la misma nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, un bien o servicio público; (iii) la retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido, así lo reconoce el artículo 338 Superior al disponer que “La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [tasas] que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten”; (iv) los valores que se establezcan como obligación tributaria excluyen la utilidad que se deriva de la utilización de dicho bien o servicio; (v) aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado; y (vi) el pago, por regla general, es proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos, como por ejemplo, con las tarifas diferenciales.

De lo hasta aquí expuesto es dable concluir que el legislador es competente para crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales, y puede regular todo lo pertinente a los elementos de los tributos, como son sus sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas; sin embargo, la ley puede permitir que las autoridades administrativas fijen las tarifas de las tasas que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten, debiendo en todo caso el legislador determinar el sistema y el método para definir tales costos.

En el anterior contexto, al examinar la tarifa establecida en el Decreto Legislativo 234 de 1983 por concepto del control y vigilancia de la Superintendencia de Industria y Comercio a las Cámaras de Comercio, se advierte que la misma corresponde a un *tributo* bajo la modalidad de una *tasa*, puesto que fue prevista por el legislador extraordinario como recuperación de los costos en que incurre la

citada entidad en la prestación del mencionado servicio administrativo. En efecto, no se trata de un impuesto que sea exigible en general a cualquier persona natural o jurídica como tampoco de una contribución a título de compensación por los beneficios recibidos, causados por inversiones públicas realizadas por el Estado, sino de una tasa exigible a las Cámaras de Comercio por razón de los costos que para el Estado representa la prestación del servicio a cargo de la SIC.

El tributo establecido en el Decreto 234 de 1983 (i) tiene como hecho generador la vigilancia y control ejercido por la SIC respecto de las Cámaras de Comercio, (ii) como base gravable “el presupuesto aprobado” de éstas, y (iii) como tarifa el “1% anual”.

3.4.6. Pues bien, descendiendo al análisis de los cargos propuestos en la demanda, se advierte que mediante el artículo 1º del Decreto Legislativo 234 de 1983 se fijaron las tarifas por concepto de servicios que en razón de sus funciones presta la Superintendencia de Industria y Comercio, estableciéndose la siguiente por “servicios administrativos”:

“Control y vigilancia a las Cámaras de Comercio sobre presupuesto aprobado por la Superintendencia: 1% anual”

Por su parte, en la Circular Externa 025 de 2011 -acto acusado-, dictada, según consta en su texto, con fundamento legal en los artículos 27, 86 y 87 del Código de Comercio y en los numerales 9 y 37 del artículo 1º del Decreto 3523 de 2009, modificado por el Decreto 1687 de 2010, se dispuso lo siguiente:

### “3. INSTRUCTIVO

3.1 Modificar el numeral 2.6 de la Circular Única<sup>13</sup>, el cual quedará así:

---

<sup>13</sup> Antes de la modificación introducida por el acto acusado, el texto del numeral 2.6 del Capítulo Segundo del Título VIII de la Circular Única de la SIC era el siguiente: “2.6 Contribución de las cámaras de comercio con destino a la Superintendencia de Industria y Comercio Las cámaras de comercio pagarán anualmente a la Superintendencia de Industria y Comercio el uno por ciento (1%) del presupuesto aprobado, en tres (3) contados iguales pagaderos así: || Primer contado a más tardar el 30 de marzo; || Segundo contado a más tardar el 30 de junio; y || Tercer contado a más tardar el 30 de septiembre. || En consecuencia, se aplicará a los presupuestos de cada año. El pago del uno por ciento (1%) por adiciones al presupuesto de cada vigencia, se cancelará dentro de los diez (10) días siguientes a la expedición del acto aprobatorio. El pago se hará mediante consignación en cheque de gerencia o en efectivo a: DTN Superindustria y Comercio, cuenta corriente No. 050-00110-6, Banco Popular, Sucursal Bogotá. || Con el fin de liquidar los derechos que deben cancelar a esta entidad, las cámaras de comercio enviarán una certificación del revisor fiscal respecto del monto de presupuesto y sus adiciones dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su aprobación.”

Las cámaras de comercio pagarán anualmente a la Superintendencia de Industria y Comercio el uno por ciento (1%) del presupuesto aprobado, en tres (3) contados iguales pagaderos así:

Primer contado a más tardar el 30 de marzo;

Segundo contado a más tardar el 30 de junio; y

Tercer contado a más tardar el 30 de septiembre.

El pago del uno por ciento (1%) por adiciones al presupuesto de cada vigencia, se cancelará dentro de los diez (10) días siguientes a la expedición del acto aprobatorio.

En caso que las cámaras de comercio perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto, están obligadas a incorporarlos a este dentro de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral.

El pago se hará mediante consignación en cheque de gerencia o en efectivo a la cuenta corriente número 062 754387 del Banco de Bogotá a nombre de la Superintendencia de Industria y Comercio, Código Rentístico número 04 o mediante pago electrónico PSE, ingresando a la página web [www.sic.gov.co](http://www.sic.gov.co) y efectuando la respectiva legalización del pago ante el sistema de recaudo de esta Superintendencia.

Con el fin de liquidar los derechos que deben cancelar a esta entidad, las cámaras de comercio enviarán una certificación del revisor fiscal respecto del monto del presupuesto y sus adiciones, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su aprobación.

Las Cámaras de Comercio enviarán a esta Superintendencia un reporte trimestral de la ejecución de su presupuesto acumulado, el último día hábil del mes siguiente a la culminación del trimestre respectivo.

[...]"

Al examinar el contenido y alcance la Circular Externa demandada, la Sala advierte que la SIC en su primera parte reitera lo dispuesto en el artículo 1º del Decreto Legislativo 234 de 1983, en cuanto prevé que las Cámaras de Comercio pagarán anualmente a la Superintendencia de Industria y Comercio el uno por ciento (1%) del presupuesto aprobado. De esta forma, es claro que la SIC replica en este aspecto la norma legal citada, en la cual se tiene como base gravable de la tasa por concepto de vigilancia y control de la SIC a las Cámaras de Comercio “el presupuesto aprobado”, por lo que se ajusta a ella.

A lo anterior agrega la Circular que el pago de la citada tarifa por adiciones al presupuesto de cada vigencia se cancelará dentro de los diez (10) días siguientes a la expedición del acto aprobatorio. Este supuesto, en criterio de la Sala, también

se encuentra acorde con el Decreto Legislativo 234 de 1983, si se tiene en cuenta que las adiciones al presupuesto implican la expedición de un acto aprobatorio de las mismas, de tal forma que se enmarca dentro del criterio que la ley consideró como base gravable de la tasa a cargo de las Cámaras de Comercio por concepto del control y vigilancia que sobre ellas ejerce la SIC.

No obstante, la Circular acusada prevé que “[e]n caso de que las cámaras de comercio **perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto**, están obligadas a incorporarlos a este dentro de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral”.

Para la Sala, como lo aduce el demandante, este aparte normativo modifica el contenido y alcance del artículo 1º del Decreto Legislativo 234 de 1983, pues establece una base gravable diferente a la prevista en esta norma, consistente ya no en el presupuesto aprobado (estimado inicial de ingresos y gastos) sino en el presupuesto ejecutado. La ejecución del presupuesto, momento en el que es posible que se perciban ingresos superiores a los aprobados inicialmente en él, en efecto no fue el parámetro que el legislador extraordinario tuvo en cuenta al momento de determinar la base gravable de la tasa a cargo de las Cámaras de Comercio.

Siendo ello así, es claro que la SIC introdujo una modificación a uno de los elementos de un tributo, trasgrediendo el principio de legalidad tributaria previsto en los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución Política, conforme al cual solo le compete al legislador crear, modificar o eliminar tributos del orden nacional.

La ilegalidad que se advierte en esta providencia inclusive fue admitida por la propia entidad demandada cuando respondió al Informe de Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral de 2010 efectuado a la Superintendencia de Industria y Comercio.

Al respecto, en el expediente obra copia del citado informe en el que la Contraloría dictaminó que “La SIC podría haber dejado de recaudar ingresos por concepto de la contribución que realizan las Cámaras de Comercio, por cuanto se evidenció en algunos casos que el presupuesto ejecutado supera al presupuesto aprobado el cual es base de la liquidación, situación que podría ser objeto de mejora y revisión para establecer el impacto real en los ingresos, a fin de obtener una remuneración

más equivalente al servicio de vigilancia prestado y que permita aumentar la cobertura de vigilancia y control o minimizar los costos actuales”.

Mediante Oficio de 26 de mayo de 2011, suscrito por la Secretaria General de la Superintendencia de Industria y Comercio, y dirigido a la Contraloría General de la República, se da respuesta a las anteriores observaciones del órgano de control fiscal. En este oficio, luego de citarse el artículo 1º del Decreto 234 de 1983 y el numeral 2 de la Circular Única de la SIC (en la versión anterior a la modificación introducida a éste por la Circular 025 de 30 de noviembre de 2011), se señaló lo siguiente:

*“Por lo anterior, esta Superintendencia no tiene fundamento normativo para exigir el pago del valor excedente entre el Presupuesto Aprobado más adiciones y el Presupuesto Ejecutado.*

No obstante, de acuerdo a la evaluación efectuada por el Grupo de Cámaras de Comercio a los presupuestos de las Cámaras, se observó que el Presupuesto Ejecutado en algunas de ellas, se superó el Presupuesto Aprobado más sus Adiciones, sin embargo, la SIC, se reitera, no puede cobrar sobre el presupuesto ejecutado, toda vez que el Decreto 234 de 1983 no lo permite.

Por lo anterior y conscientes de que podría recaudarse un mayor valor en caso de que se modificara la base para liquidar la contribución, la SIC propuso la inclusión de un artículo en el proyecto de ley de Cámaras que se elaboró en cumplimiento de las actividades programadas para esta vigencia en el Plan de Acción. Dicho proyecto fue reportado el pasado 31 de marzo en el Sistema Integral de Gestión Institucional – SIGI, y en él se propuso el siguiente artículo relacionado con el pago de la contribución: **“ARTÍCULO XXX.** Las Cámara (sic) de Comercio del País pagarán a la Superintendencia de Industria y Comercio una contribución igual al 1% **sobre el total de los ingresos** obtenidos en la vigencia anterior, en una sola cuota, a más tardar el 30 de junio, con el fin de recuperar los costos que genera la función de vigilancia delegada por el Gobierno Nacional”. (Negritas originales y subrayas agregadas por la Sala para resaltar)

En este orden, aunque la Circular Externa demandada se expidió con el objeto de “[i]mpartir instrucciones a las cámaras de comercio sobre el procedimiento para liquidar la contribución que realizan a favor de la Superintendencia de Industria y Comercio de acuerdo con el presupuesto aprobado, en cumplimiento de la acción de mejoramiento suscrita por la entidad como consecuencia del hallazgo efectuado por la Contraloría General de la República relacionado con la liquidación y recaudo de dicha contribución”, es claro, de acuerdo con lo antes examinado, que a través de ella se excedió el contenido de la norma con fuerza de ley que estableció la tasa que deben pagar las Cámaras de Comercio a la SIC por



concepto del control y vigilancia que esta entidad ejerce respecto de ellas, en cuanto adicionó otra base gravable para dicho tributo.

Ahora bien, en la medida en que en el acto acusado se dispuso que *“Las Cámaras de Comercio enviarán a esta Superintendencia un reporte trimestral de la ejecución de su presupuesto acumulado, el último día hábil del mes siguiente a la culminación del trimestre respectivo”*, y ésta constituye la forma en que la SIC verificará el cumplimiento de lo dispuesto en el inciso que se considera contrario al ordenamiento jurídico, la Sala considera que este aparte normativo también debe ser declarado nulo.

### **3.5. Conclusión**

En el anterior contexto, por haberse desvirtuado su presunción de legalidad, la Sala declarará la nulidad de los siguientes apartes de la Circular Externa 025 de 2011:

- *“En caso que las cámaras de comercio perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto, están obligadas a incorporarlos a este dentro de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral”.*
- *“Las Cámaras de Comercio enviarán a esta Superintendencia un reporte trimestral de la ejecución de su presupuesto acumulado, el último día hábil del mes siguiente a la culminación del trimestre respectivo”*

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

#### **FALLA:**

**DECLARAR** la nulidad de los siguientes aparte de la Circular Externa 025 de 2011 expedida por la Superintendencia de Industria y Comercio:

- *“En caso que las cámaras de comercio perciban ingresos superiores a los aprobados en su presupuesto, están obligadas a incorporarlos a este dentro*

*de la misma vigencia, para efectos de la liquidación de la contribución de que trata este numeral”.*

- *“Las Cámaras de Comercio enviarán a esta Superintendencia un reporte trimestral de la ejecución de su presupuesto acumulado, el último día hábil del mes siguiente a la culminación del trimestre respectivo”*

Ejecutoriada esta providencia y, previas las anotaciones de rigor, archívese el expediente.

**Cópiese, Notifíquese, Comuníquese y Cúmplase,**

Se deja constancia que la anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

**OSWALDO GIRALDO LÓPEZ**  
Presidente

**NUBIA MARGOTH PEÑA GARZÓN**

**HERNANDO SÁNCHEZ SÁNCHEZ**