

ACTIVIDADES ANALOGAS EN INDUSTRIA Y COMERCIO – Los concejos municipales pueden especificar otros servicios análogos a los previstos en la Ley 14 de 1983 o copiar los señalados en esa norma / CONCEJOS MUNICIPALES – Pueden aplicar la ley y los acuerdos municipales a los casos concretos cuando copian la definición de servicios de la Ley 14 de 1983 / SERVICIOS GRAVADOS CON INDUSTRIA Y COMERCIO – No se los puede exigir que los municipios hagan un listado taxativo de los servicios gravados

La Corte Constitucional, en la sentencia C-220 de 1996, decidió: *“Declarar exequible la expresión “o análogos” 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”*. En esa sentencia, la Corte 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. Entonces, para la Corte, la expresión “o análogos” del artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no era indeterminado y, por tanto, no vulneraba el artículo 338 de la Carta Política. (...) En el mismo sentido, mediante sentencia del 24 de octubre de 2013, esta Sala precisó que 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 que, 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. También sostuvo la Corte que los concejos municipales son los facultados constitucionalmente para calificar qué es una actividad análoga. Con fundamento en las consideraciones esgrimidas, 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 análogos”, porque, 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.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 – ARTICULO 36 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 338

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 011 DE 2006 (29 de diciembre) DISTRITO DE SANTA MARTA Y OTRO – ARTICULO 48 (PARCIAL) (No anulado)

NOTA DE RELATORIA: Sobre las actividades o servicios análogos en industria y comercio se cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 24 de

octubre de 2013, Exp. 68001-23-31-000-2008-00348-01(18343), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

SERVICIOS GRAVADOS CON INDUSTRIA Y COMERCIO – Es legal que los Concejos Municipales definan de manera general las actividades de servicios gravados / FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL – No es creativa u originaria sino que está sujeta al principio de legalidad tributaria conforme a la Constitución y la Ley / SERVICIOS ANALOGOS DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Se refiere a las actividades que guarden similitud o semejanza / PRECISION DE SERVICIOS ANALOGOS POR PARTE DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES – No se debe entender como un mandato imperativo sino facultativo

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. En efecto, en la sentencia del 23 de julio de 2009, 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. 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.*” Sin embargo, como al demandante le inquietaba que cierto servicio 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.” (...) 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.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 – ARTICULO 36

NOTA DE RELATORIA: Sobre la no exclusión de las actividades exceptuadas por el legislador, cuando la norma territorial se limitó a definir genéricamente la actividad de servicio se citan las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 12 de marzo de 2007, Exp. 05001-23-31-000-2002-03647-02(15556),

C.P. Ligia López Díaz y de 3 de mayo de 2007, Exp. 63001-23-31-000-2001-00443-01(15374), C.P. María Inés Ortiz Barbosa, entre otras.

SERVICIOS NOTARIAL – Tiene las consideraciones de servicio público y de función pública / FUNCION ADMINISTRATIVA – Implica la ejecución formal o jurídica de los mandatos constitucionales y legales / ACTIVIDAD NOTARIAL – Se trata de una función pública de dar fe / FUNCION PUBLICA – Necesita del servicio público de tipo administrativo para poder desarrollarse

De la jurisprudencia de la Corte Constitucional se infiere que el servicio notarial tiene las condiciones de servicio público y de función pública. Así lo ha precisado la Sala de manera reiterada: (...) 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. De hecho, la función pública necesita siempre del servicio público de tipo administrativo para poder desarrollarse. En otros términos, la función pública del Estado (legislativa, judicial, administrativa, notarial, etc.) requieren de una administración de insumos y talento humano, aspecto que se organiza como un servicio de apoyo. Empero, la función pública y el servicio público son dos nociones distintas.

SERVICIO NOTARIAL – Es función pública y servicio público gravado con el impuesto de industria y comercio / PROTOCOLIZACION Y AUTENTICACION DE DOCUMENTOS PRESTADOS POR NOTARIAS – Están gravados con el impuesto de industria y comercio

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. (...) Dado que la demanda está orientada a que se determine que el servicio de notaría no es análogo a las actividades de servicios establecidas en el artículo 48 del Acuerdo 011 de 2006, la Sala decide denegar las pretensiones de nulidad de la expresión *Protocolización, autenticación de documentos y demás actividades realizadas por las notarías* prevista en el acuerdo anotado, por las consideraciones expuestas anteriormente, en las que se aludió a reiterada jurisprudencia de la Sala. En efecto, como se puede apreciar, el Distrito de Santa Marta optó por gravar las actividades de servicios y, para el efecto, no solo enlistó las actividades que consideró gravadas, sino que también incluyó expresamente el servicio que prestan las notarías. No se limitó a remitir a la expresión “análoga”.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 – ARTICULO 36

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., treinta (30) de marzo de dos mil dieciséis (2016).

Radicación número: 47001-23-31-000-2011-00133-01(19960)

Actor: CARLOS JOSE ACUÑA ARAUJO Y OTROS

Demandado: DISTRITO DE SANTA MARTA Y OTRO

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 6 de junio de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, que negó las pretensiones de la demanda¹ instaurada contra el Distrito de Santa Marta.

1. ANTECEDENTES

1.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad, Carlos José Acuña Araujo, mediante apoderado judicial, propuso ante el Tribunal Administrativo del Magdalena las siguientes pretensiones:

***PRIMERO.** Que mediante sentencia que haga tránsito a cosa juzgada formal y material se declare la nulidad de las expresiones “Protocolización, autenticación de documentos y demás actividades realizadas por las notarías” contenidas en el artículo 48 del Acuerdo Distrital 011 de 29 de Diciembre de 2006 expedido por el Concejo Distrital de Santa Marta y la Alcaldía Distrital de Santa Marta.*

***SEGUNDO.** Que se advierta a los demandados que no pueden reproducir las expresiones anuladas mientras estén vigentes las disposiciones jurídicas que sirven de fundamento a la nulidad solicitada.”*

Así mismo, los señores Alejandro Fabián López Peñaloza, Rosa Victoria Campo Rodríguez, Rafael Manjarrés Mendoza y Roberto Vicente Lafaurie Pacheco pidieron lo siguiente²:

¹ Entiéndase las demandas presentadas en los expedientes No. 2011-00133-00 y 2010-00250-00, posteriormente acumuladas mediante auto del 10 de junio de 2011.

² Demanda reformada. Ver folios 188 a 198 cuaderno 2010-00250-00

“PRIMERO. Que se declare la nulidad de las expresiones ‘protocolización, autenticación de documentos y demás actividades desarrolladas por las notarías’ contenida en el artículo 48 del Acuerdo número 011 de fecha 29 de Diciembre de 2006 expedido por el Concejo Distrital de Santa Marta.

SEGUNDO. Que en cumplimiento del artículo 158 del Código Contencioso Administrativo se prohíba al Concejo del Distrito Turístico, Cultural e Histórico de Santa Marta la reproducción de dicha disposición mientras permanezcan en vigencia las normas que sirven de fundamento a la nulidad deprecada.”

1.1.1. Acto administrativo demandado.

El aparte demandado es el que se subraya a continuación³:

**“ACUERDO No. 011
(29 dic de 2006)**

(...)

ARTICULO 48. ACTIVIDADES DE SERVICIOS. Serán consideradas actividades de servicios, las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad que generan un ingreso para el que las desarrolla y un beneficio para el usuario, mediante la realización de las siguientes o análogas actividades.

(...)

* Protocolización, autenticación de documentos y demás actividades realizadas por las notarías

(...).”

1.1.2. Normas violadas.

Los demandantes invocaron como normas violadas las siguientes:

- Artículo 36 de la Ley 14 de 1983.
- Artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986.
- Artículos 10, 13, 14, 20 y 21 del Código de Comercio.
- Artículos 3 y 198 del Decreto 960 de 1970.

1.1.3. Concepto de la violación

Expediente No. 2011-00133-00

Carlos José Acuña Araujo alegó que el aparte subrayado del artículo 48 del Acuerdo 011 de 2006, proferido por el Concejo Distrital de Santa Marta es nulo por

³ Texto tomado de la copia aportada por el demandante. Folios 9 a 131.

falta de competencia y por violación a normas superiores. A continuación, planteó el siguiente problema jurídico:

“El servicio que prestan las Notarías no es de naturaleza comercial o industrial ni análogo o similar al 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 compraventa y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquería, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contenga audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares y de hecho.”

Sostuvo que conforme con el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986, el impuesto de industria y comercio debe recaer, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan en las respectivas jurisdicciones municipales. Que, en el mismo sentido, el artículo 199 ibídem dispone que las actividades de servicios son las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad, mediante la realización de las actividades que a continuación enumera la norma y las que se consideraran *análogas*.

Adujo que la Corte Constitucional, en la sentencia C-220 de 1996 determinó que a los concejos les corresponde reglamentar lo dispuesto en el Decreto Ley 1333 de 1986.

Que, sin embargo, ¿puede el concejo distrital o municipal efectuar la determinación de las actividades y servicios comerciales e industriales sin tener en cuenta ninguna limitación material y temática? ¿Concedió el legislador a los concejos una competencia ilimitada para concluir como sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio a quien dicha corporación de elección popular considere que debe pagarlo simplemente porque sí? Acto seguido, se respondió negativamente.

Adujo que la potestad de inclusión de los sujetos en el impuesto de industria y comercio está limitada a la circunstancia de que los servicios a gravar constituyan una actividad que, por su naturaleza, pueda ser calificada legalmente como mercantil o industrial.

Trató de desatinada la comparación efectuada por el Concejo Distrital de Santa Marta de querer equiparar en una misma naturaleza jurídica la actividad notarial con las actividades descritas en el artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986. Que esa apreciación se aleja de toda lógica, más si el mismo Código de Comercio no asimila o incluye dentro de las actividades mercantiles la actividad notarial.

Dijo que el acto de dar fe pública tiene una naturaleza evidentemente distinta, porque corresponde a un servicio público que implica, además, el ejercicio de funciones públicas.

Que si se efectúa una comparación entre lo dispuesto en el artículo 198 del Decreto 960 de 1970 y el artículo 13 del Código de Comercio, inexorablemente se advertirá la incompatibilidad de la actividad notarial con la actividad industrial, pues mientras la segunda se encarga de establecer los parámetros que permiten identificar a una persona de un comerciante, con la primera se prohíbe la posibilidad de que un notario se anuncie ante el público para atraer clientes a las notarías.

Que, por todo lo anterior, la voluntad del legislador nunca ha sido la de permitir o sugerir que la actividad notarial se considere de naturaleza comercial o industrial, pues, de otro modo, no habría establecido la prohibición del artículo 198 del Decreto 960 de 1970. Que, en suplantación del legislador, el Concejo de Santa Marta hizo extensivo un gravamen a personas diferentes del radio de acción que le fue atribuido e, incluso, de aquellas que no encuadran dentro de la naturaleza jurídica y requisitos de quienes por ley sí están obligados a gravar sus actividades.

Expediente No. 2010-00250-00

Los demandantes alegaron que el servicio prestado por las notarías no es de naturaleza comercial o industrial, ni mucho menos análogo, y sostuvieron que el aparte del artículo demandado está viciado de nulidad por falta de competencia y violación a las normas superiores.

Tildaron de desafortunada la analogía aplicada por el Concejo Distrital de Santa Marta al asimilar la actividad notarial con las relacionadas en el artículo 195 del

Decreto Ley 1333 de 1986 y sostuvieron que la actividad notarial no tiene una naturaleza mercantil. Que la actividad notarial es un servicio público que implica el ejercicio de funciones públicas. Que, no obstante, los notarios pueden realizar o desplegar un servicio mercantil porque no está prohibido, pero que, en todo caso, el ejercicio de la fe pública no sólo es incompatible con actos comerciales, sino que, además, está prohibido por el ordenamiento jurídico.

Dijeron que la labor del Concejo de Santa Marta debió inclinarse por identificar, en primera medida, la naturaleza jurídica de la actividad notarial para luego establecer que esta no tiene tinte de servicio o actividad calificada por el Código de Comercio como mercantil o industrial. Que las notarías tampoco constituyen una empresa en los términos del artículo 25 del código en mención y, en consecuencia, concluyeron que no era procedente la inclusión de las notarías en la norma demandada.

Que, por lo anterior, el Concejo Distrital de Santa Marta desbordó el radio de acción que, en su momento, le atribuyó el Decreto Ley 1333 de 1986, en la medida en que incluyó como sujeto pasivo de un impuesto un servicio que desde ningún punto de vista puede ser calificado como comercial o industrial. Esto porque el concepto de analogía es limitativo del campo de acción de los concejos, más no una autorización legislativa plena para que se pudieran extender los gravámenes según un criterio subjetivo.

Citaron jurisprudencia de esta Corporación⁴, para concluir que los únicos servicios que pueden gravarse son los que tienen carácter comercial, en los términos de la legislación mercantil, entre los que no se encuentra el servicio notarial, razón por la que pidieron que se decretara la nulidad de los actos acusados.

1.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

1.2.1. Expediente No. 2011-00133-00

1.2.1.1. Distrito de Santa Marta

⁴ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 1º de julio de 1998. Expediente No. 0213. M.P. Jaime Abella Zárate.

Se opuso a las pretensiones de la demanda. Dijo que la entidad territorial ha actuado en el ámbito de sus competencias y que, por ende, la actuación está sujeta a la legalidad.

Dijo que de acuerdo con lo expuesto por el demandante, los notarios sí son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio porque ejercen una actividad de servicio, que se encuentra gravada con dicho impuesto, sin importar la naturaleza jurídica con la que está investido el notario.

Que, de hecho, el Concepto del 29 de marzo de 2011, radicado con el número OAJ-5465, CN-002, EE-09146 proferido por el Jefe de la Oficina Asesora Jurídica de la Superintendencia de Notariado y Registro, concluyó que los notarios son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio porque ejercen una actividad de servicios.

Dijo que, además, el Consejo de Estado en la sentencia del 13 de agosto de 1999 (Exp. N.I. 9306) determinó que los notarios eran sujetos del impuesto en cuestión. Que, en consecuencia, las pretensiones del demandante no tienen ningún sustento.

Presentó la excepción de inexistencia de los cargos de ilegalidad planteados en la demanda y la excepción genérica y pidió que se negaran las pretensiones del actor.

1.2.1.2. Concejo Distrital de Santa Marta

Pese a que el escrito de contestación se presentó de manera separada al del Distrito de Santa Marta, los argumentos esgrimidos por el Concejo Distrital demandado son los mismos del ente territorial.

1.2.2. Expediente No. 2010-00250-00

1.2.2.1. Distrito de Santa Marta

El Distrito de Santa Marta dijo que el Consejo de Estado en sentencia del 13 de agosto de 1999 (Expediente No. 9306) determinó que la actividad notarial sí estaba gravada por el impuesto de industria y comercio.

Aludió a los principios de progresividad y equidad tributaria y adujo que todos tenemos la obligación de contribuir con las cargas del Estado, con criterios de justicia.

Presentó la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda por indebida escogencia de la acción, en tanto los demandantes se verían directamente beneficiados si se declarara la nulidad del aparte demandado de la norma y obtendrían un restablecimiento de derechos, razón por la que debieron impetrar la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

1.2.2.2. Concejo Distrital de Santa Marta

El Concejo Distrital sostuvo que las pretensiones de la demanda no tienen vocación de prosperidad porque la demanda estaba afectada de ineptitud sustancial y por inexistencia de los cargos de ilegalidad.

En relación con la ineptitud sustancial de la demanda, sostuvo que se configuró la indebida escogencia de la acción, en tanto al declararse la nulidad del aparte demandado, los notarios se verían automáticamente beneficiados, en tanto no tendrían que pagar el impuesto, circunstancia que constituiría un restablecimiento del derecho.

En cuanto al cargo por falta de competencia, indicó que tanto la Constitución Política como la Ley 136 de 1994 atribuyeron competencia a los concejos distritales y municipales para establecer el estatuto tributario de sus respectivas jurisdicciones.

Del cargo por la violación a las normas superiores, sostuvo que el Concejo no vulneró ninguna norma de carácter superior al gravar con el impuesto de industria y comercio la actividad de servicios desarrollada por los notarios, en tanto dicho gravamen encuentra soporte en la Ley 14 de 1983.

Dijo que no es lógico exponer que los actos notariales no son actos de servicio, pues un acto de servicio es el dedicado a satisfacer las necesidades de la comunidad, que generan un ingreso para el que las desarrolla y un beneficio para el usuario, que es lo que precisamente ocurre al efectuarse la protocolización, autenticación de documento y demás actividades desarrolladas por las notarías.

Por todo lo anterior, pidió que se declarara probada la excepción de inepta demanda por indebida escogencia de la acción, y que, en consecuencia, se inhibiera de dictar sentencia de fondo. O que, en su defecto, se denegaran las pretensiones por inexistencia de los cargos de nulidad planteados en la demanda.

1.3. TRÁMITE

Mediante auto calendado el 10 de junio de 2011, el Tribunal Administrativo del Magdalena ordenó la acumulación de los expedientes No. 2011-00133 y 2010-00250, en tanto perseguían la nulidad del mismo aparte del artículo 48 del Acuerdo 011 de 2006.

1.4. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Magdalena, mediante sentencia del 6 de junio de 2012, negó las pretensiones de la demanda.

Luego de un recuento de las normas que regulan el impuesto de industria y comercio y la actividad desarrollada por los notarios, sostuvo que la función de dar fe pública de los documentos y actos que requieran de intervención de los notarios constituye un servicio público perfectamente comprendido dentro del concepto de actividades de servicios indicado en el artículo 48 del Acuerdo 011 de 2006. Que, en consecuencia, es factible que dicha actividad sea gravada con el impuesto de industria y comercio.

Que eso no significa que los notarios sean comerciantes o que la actividad que desempeñan sea de naturaleza comercial o mercantil, sino que al ser un servicio público que beneficia a la comunidad en general, está sujeta al gravamen.

Que lo expuesto encuentra respaldo en la sentencia del 26 de mayo de 2000, proferida en el Exp. No. 1997-5955-01, con ponencia del magistrado Daniel

Manrique Guzmán, en el sentido de que dicho impuesto recae sobre todas las actividades industriales, comerciales y de servicios, *sin importar la naturaleza de persona natural, jurídica o sociedad de hecho que la realice, la finalidad perseguida por quien la desarrolla (con o sin ánimo de lucro) o si la actividad se realiza con o sin establecimiento de comercio.*

Que, en consecuencia, el aparte del acto administrativo demandado estaba sujeto a la legalidad.

1.5. EL RECURSO DE APELACIÓN

Los actores presentaron recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal y solicitaron que se revocara.

Señalaron que la sentencia objeto de recurso se refirió sucintamente a unas sentencias del Consejo de Estado que versaban sobre el tema, sin hacer un pronunciamiento respecto del problema jurídico planteado en la demanda.

Insistieron en que la actividad desarrollada por los notarios no era asimilada ni análoga a la actividad comercial e industrial, conforme con las normas del Código de Comercio, y en que el ejercicio de la fe pública es incompatible con la actividad comercial, pues a los notarios les está prohibido ejercer esta última.

Dijeron que la autonomía tributaria de los concejos municipales es derivada y encuentra límites en la expresión *análogas* a que hace referencia el artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986. Que, en consecuencia, al adicionar el listado enunciativo a que alude la norma citada, se debe verificar si la actividad o servicio que gravará es verdaderamente análoga a las referenciadas por el legislador.

Que, por lo anterior, el Concejo Distrital de Santa Marta debió identificar la naturaleza jurídica de la actividad notarial, para luego establecer que en esta no existe ninguna analogía con las actividades enlistadas en el Decreto Ley 1333 ibídem.

Que, en esa medida, el Concejo Distrital de Santa Marta desbordó la competencia que le fue atribuida por el Decreto Ley 1333, en la medida en que incluyó a un

sujeto pasivo del impuesto a un servicio que no puede ser clasificado como análogo al listado que la normativa ofrece.

1.6. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no alegaron de conclusión.

1.7. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** pidió que se revocara la decisión de primera instancia y que, en su lugar, se anulara el aparte demandado del artículo 48 del Acuerdo 011 de 2006, expedido por el Concejo Distrital de Santa Marta.

Dijo que la facultad de los concejos municipales para establecer los tributos está condicionada a la ley que los crea. Que, por tanto, no pueden excederse ni establecer tributos *ex novo* porque esa facultad está atribuida al Congreso de la República.

Adujo que, en el presente asunto, por medio del Acuerdo 011, el Concejo Distrital de Santa Marta, en el artículo 48, para efectos del impuesto de industria y comercio, definió las actividades de servicios y realizó una enumeración, entre las que se encuentra la *protocolización, autenticación de documentos y demás actividades realizadas por las notarías*.

Sostuvo que a partir de lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, el Distrito de Santa Marta debió definir las actividades análogas a las allí mencionadas y lo que hizo fue enunciar en el artículo 48 las actividades de servicios que quedarían gravadas con el impuesto de industria y comercio, entre las que se encuentran las realizadas por las notarías, con la aclaración de que lo serían por análogas.

Que de lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no se desprende que *el servicio público notarial* corresponda a una de las actividades allí descritas expresamente, pues como función prestada bajo la figura de descentralización por colaboración, no consiste en el expendio de bebidas y comidas o al servicio de restaurante, café, hoteles, etc.

Indicó que el servicio notarial tampoco equivale a una actividad análoga a las descritas expresamente en la norma y no corresponde a lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, reproducido por el artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, razón por la que debe prosperar el recurso de apelación.

2. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si es nula la expresión “*Protocolización, autenticación de documentos y demás actividades realizadas por las notarías*”, contenida en el artículo 48 del Acuerdo 011 de 2006, proferido por el Concejo Distrital de Santa Marta.

A juicio de los demandantes, el Concejo Distrital de Santa Marta no tiene competencia para incluir de manera discrecional al servicio notarial y sus actividades de autenticación, protocolización y demás actividades como análogas a la actividad de servicios, pues la función desarrollada por los notarios no es de carácter comercial.

Por el contrario, tanto el Distrito como el Concejo Distrital de Santa Marta sostienen que la actividad desarrollada por los notarios es un servicio destinado a satisfacer las necesidades de la comunidad y que, por tanto, es una actividad análoga a las establecidas en los artículos 36 de la Ley 14 de 1983 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986.

Que, además, la Constitución Política y la Ley 136 de 1994 atribuyeron competencia a los concejos distritales y municipales para establecer el impuesto de industria y comercio en sus respectivas jurisdicciones.

Conforme con los anteriores supuestos, esta Sala procede a resolver el siguiente:

2.1. Problema jurídico

¿El servicio notarial es un servicio análogo a los previstos en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 y 48 del Acuerdo 011 de 2006 del Distrito de Santa Marta?

2.2. Consideraciones de la Sala

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 48 del Acuerdo 011 de 2006 del Distrito de Santa Marta, por las razones que se pasan a exponer:

2.3. De los servicios “análogos” gravados con el impuesto de industria y comercio. Facultad de las entidades territoriales para definirlos. Reiteración de jurisprudencia⁵.

El impuesto de industria y comercio es un impuesto de carácter territorial, regulado 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 servicio⁶ que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales⁷, 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 36°.-** 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)*

La Corte Constitucional, en la sentencia C-220 de 1996, 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”.

⁵ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 21 de agosto de 2014. Expediente No. Interno 18338. Demandante: Luz Marina Echeverry contra el municipio de Guadalajara de Buga. M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

⁶ Subraya la Sala.

⁷ El aparte subrayado fue declarado exequible por la Corte Constitucional, mediante [sentencia c-121 de 2006](#)

En esa sentencia, la Corte 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. Entonces, 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.

En la sentencia, 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:

"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 el mismo sentido, mediante sentencia del 24 de octubre de 2013⁸, esta Sala precisó que 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 que, 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. También sostuvo la Corte que los concejos municipales son los facultados constitucionalmente para calificar qué es una actividad análoga⁹.

Con fundamento en las consideraciones esgrimidas, 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

⁸ 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

⁹ idem

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.¹⁰

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”, porque, 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.¹¹

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 acuerdo¹².

En efecto, en la sentencia del 23 de julio de 2009¹³, 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.¹⁴

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.*”

Sin embargo, como al demandante le inquietaba que cierto servicio¹⁵ 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**

¹⁰ idem

¹¹ idem

¹² idem

¹³ 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.

¹⁴ Idem sentencia del 24 de octubre de 2013.

¹⁵ El servicio de consultoría realizado por personas naturales

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 ley¹⁶.¹⁷

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.

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.

2.4. De la naturaleza del servicio notarial. Reiteración de jurisprudencia¹⁸.

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

¹⁶ 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.

¹⁷ Idem sentencia del 24 de octubre de 2013.

¹⁸ En el mismo sentido ver: Sentencias del 1° de septiembre de 1995 (6026), del 13 de agosto de 1999 (9306), del 5 de diciembre de 2003 (13911), del 21 de agosto de 2014 (18338), del 9 de abril de 2015 (20754), entre otras.

Con ocasión de la demanda de inexecutable parcial contra el artículo 2 del Decreto 960 de 1970 (Estatuto del Notario)¹⁹, que precisó que la función notarial era 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.”

En similar sentido, en la sentencia C -741 del 2 de diciembre de 1998, Magistrado Ponente, doctor Alejandro Martínez Caballero²⁰, 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,

¹⁹ **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”.

²⁰ 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.

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 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 condiciones de servicio público y de función pública²¹.

Así lo ha precisado la Sala de manera reiterada²²:

"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 sociales²³.

²¹ 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.

²² 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.

²³ 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".

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.

De hecho, la función pública necesita siempre del servicio público de tipo administrativo para poder desarrollarse. En otros términos, la función pública del Estado (legislativa, judicial, administrativa, notarial, etc.) requieren de una administración de insumos y talento humano, aspecto que se organiza como un servicio de apoyo. Empero, la función pública y el servicio público son dos nociones distintas.²⁴

2.5. De si los servicios notariales son servicios gravados con el impuesto de industria y comercio. Reiteración de jurisprudencia²⁵.

En la sentencia del 13 de agosto de 1999 esta Sala 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 Municipal²⁶.”

La Sala, en esa oportunidad, decidió no anular los actos administrativos en los que 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. Para el efecto, 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. Dicha sentencia fue reiterada el 5 de diciembre de 2003²⁷.

²⁴ Ver artículo 150-23 de la C.P. que dispone que le corresponde al Congreso expedir las leyes que regirán el ejercicio de las funciones públicas y la prestación de los servicios públicos

²⁵ Sentencia del 13 de agosto de 1999, expediente N.I. 9306.

²⁶ Sentencias de agosto 13 de 1999, Exp. 9306 C.P. Delio Gómez Leyva, de septiembre 1 de 1995, Exp. 6026 C.P. Consuelo Sarria Olcos, entre otras

²⁷ 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-

En el mismo sentido se decidió en la sentencia del 27 de mayo de 2010 (Expediente 17324), en la que la Sala analizó una demanda de nulidad interpuesta 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.

2.6. Del caso concreto

Mediante el Acuerdo 011 de 2006, el Distrito de Santa Marta reguló, entre otros, el impuesto de industria y comercio.

El artículo 12 dispuso que todas las actividades industriales, comerciales y de servicio que se realicen o se ejerzan en la respectiva jurisdicción distrital son materia imponible del impuesto.

El artículo 48 definió las actividades de servicios, así:

“Serán consideradas actividades de servicios, las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad que generan un ingreso para el que las desarrolla y un beneficio para el usuario, mediante la realización de las siguientes o análogas actividades.

- * *Expendio de bebidas, comidas y licores.*
- * *Restaurantes.*
- * *Cafés, heladerías.*
- * *Moteles, hostales, hoteles, apartamentos turísticos, amoblados y residencias.*
- * *Transporte terrestre.*
- * *Agencias de Viajes.*
- * *Aparcaderos.*
- * *Intermediación comercial como corretaje, comisión, mandatos.*
- * *Servicios de publicidad y medios de comunicación.*
- * *Clubes sociales.*
- * *Sitios de recreación.*

- * Salones de belleza y peluquerías.
- * Servicios funerarios.
- * Talleres de reparación eléctrica y reparación mecánica.
- * Automobiliarias y afines montallantas y diagnosticentros
- * Lavado de vehículos
- * Engrase y cambiadero de aceite
- * Lavanderías y tintorerías
- * Salas de cine
- * Arrendamiento de películas y reproducciones de audio video
- * Compraventa, administración y arrendamientos de bienes inmuebles.
- * Servicio de consultorio profesional o a través de sociedades regulares o de hecho.
- * Servicio de clínicas (hotelería clínica).
- * Operadores y Servicios Portuarios de cualquier naturaleza
- * Transporte Férreo
- * Transporte Aéreo
- * Transporte Fluvial y/o marítimo
- * Servicios Públicos
- * Servicios de Bodegaje y almacenamiento de cualquier naturaleza.
- * Agencias marítimas
- * Servicio de publicidad
- * Interventoría
- * Construcción y urbanización
- * Radio y televisión
- * Expedición de licencias por parte de las curadurías
- * Protocolización, autenticación de documentos y demás actividades realizadas por las notarías
- * Asesorías.
- * Demás actividades de servicios”

Dado que la demanda está orientada a que se determine que el servicio de notaría no es análogo a las actividades de servicios establecidas en el artículo 48 del Acuerdo 011 de 2006, la Sala decide denegar las pretensiones de nulidad de la expresión *Protocolización, autenticación de documentos y demás actividades realizadas por las notarías* prevista en el acuerdo anotado, por las consideraciones expuestas anteriormente, en las que se aludió a reiterada jurisprudencia de la Sala.

En efecto, como se puede apreciar, el Distrito de Santa Marta optó por gravar las actividades de servicios y, para el efecto, no solo enlistó las actividades que consideró gravadas, sino que también incluyó expresamente el servicio que prestan las notarías. No se limitó a remitir a la expresión “análoga”.

En esas condiciones, no existe mérito para anular la expresión “*Protocolización, autenticación de documentos y demás actividades realizadas por notarías*”.

Por último, la Sala reitera²⁸ que considera necesario referirse al parágrafo 2º del artículo 15 de la Ley 1579 de 2012²⁹, que dispuso lo siguiente:

Artículo 15. Radicación de documento o título vía electrónica en las notarías, despachos judiciales o entidades estatales. *Una vez otorgado un título o documento de los relacionados en el artículo 4º, el Notario, la autoridad judicial, administrativa o estatal competente, a petición de cualquiera de los interesados o de manera oficiosa, podrá radicarlo en el sistema de información de registro o sistema adoptado para tal fin, remitiendo vía electrónica a la oficina de registro la copia del documento o título digitalizado con firma digital, así como los soportes documentales del cumplimiento del pago de los impuestos y derechos establecidos en la ley y decretos reglamentarios.*

Parágrafo 1º. *El pago de los impuestos y derechos de registro se podrá efectuar a través de medios virtuales o electrónicos bajo condiciones de seguridad y confiabilidad, debidamente integrados al proceso de registro. La Superintendencia de Notariado y Registro, reglamentará el procedimiento y desarrollo tecnológico para la puesta en marcha de este servicio.*

Parágrafo 2º. *Ningún acto notarial ni de registro podrá ser gravado con impuestos, tasas o contribuciones municipales o departamentales, con excepción del Impuesto de Registro autorizado por la Ley 223 de 1995 y las que lo modifiquen o adicionen. (Negritas fuera de texto)*

Conforme se dijo en la sentencia que ahora se reitera³⁰, “la norma transcrita no tiene aplicación para el caso concreto, pues los actos notariales y sujetos a registro, son diferentes a los ingresos que las notarías perciben en virtud de todos los trámites que los ciudadanos realizan ante ellas, a los que no se les aplica la exclusión de gravámenes contenida en la norma transcrita, teniendo en cuenta su alcance, pues una cosa es que no puedan gravarse con tributos locales los actos sujetos a registro, por ejemplo, una escritura pública de compraventa de un inmueble y otra, muy distinta, el ejercicio de la actividad notarial, que constituye un servicio gravado con el impuesto de industria y comercio, en los términos de las normas tributarias y de la jurisprudencia de esta Sección y que se reiteró en esta providencia.”

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,

²⁸ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá, D.C. nueve (9) de octubre de dos mil catorce (2014). Radicación: 66001-23-31-000-2012-00156-01 [20416]. Demandante: LUIS FERNANDO JARAMILLO DUQUE. Demandada: MUNICIPIO DE DOSQUEBRADAS – RISARALDA.

²⁹ «Por la cual se expide el estatuto de registro de instrumentos públicos y se dictan otras disposiciones».

³⁰ Ídem 27

FALLA:

PRIMERO. CONFÍRMASE la sentencia del 6 de junio de 2012 proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena en el contencioso de nulidad iniciado por Carlos José Acuña Araujo y otros contra el Distrito de Santa Marta.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE
VALENCIA**
Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE
RODRÍGUEZ**

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ