



REPUBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO
JUZGADO DIECISIETE ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO
Medellín, veintisiete (27) de abril de dos mil veintitrés (2023)

PROVIDENCIA	SENTENCIA No. 102
PROCESO	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – IMPUESTOS
DEMANDANTE	CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO
DEMANDADO	MUNICIPIO DE RIONEGRO
RADICADO	05001 33 33 017 2020 00196 00
INSTANCIA	PRIMERA
TEMAS Y SUBTEMAS	EDUCACIÓN PRIVADA – IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Prohibiciones y exenciones, SERVICIOS GRAVADOS CON INDUSTRIA Y COMERCIO - No pueden ser determinados por la Secretaría de Hacienda / La FACULTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL y la COMPETENCIA PARA DETERMINAR LA MATERIA IMPONIBLE - Tratándose de impuestos municipales sólo la tienen los Concejos Municipales
DECISIÓN	Accede parcialmente a las pretensiones

Se decide en primera instancia la demanda que, a través del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, promueve CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO en contra del MUNICIPIO DE RIONEGRO.

1. DEMANDA:

La demanda fue presentada el 1º de octubre de 2020, ante la Oficina de Apoyo Judicial de los Juzgados Administrativos, correspondiendo su conocimiento a este Despacho, quien admitió el medio de control mediante auto del 30 de octubre de la misma anualidad. Con ella se pretende:

1.1 PRETENSIONES:

-Se declare la nulidad de la Resolución No. 1575 de 28 de agosto de 2019, “*por medio de la cual se práctica una liquidación de revisión*” expedida por la Subsecretaria de Rentas y la Resolución No. 145 de 8 de julio de 2020 “*Por la cual se resuelve recurso de reconsideración frente a la resolución No. 1575 del 28 de agosto de 2019*” expedida por la Secretaría de Hacienda del municipio de Rionegro.

A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO:

- Se DECLARE que se restablezca el derecho, declarando nulo el valor de \$22.782.428 por concepto de impuesto de industria y comercio y los \$19.987.429 por concepto de sanción por inexactitud liquidados en la Resolución 1575 de 2019.
- Y posteriormente, se declare la firmeza de la declaración No. 9897 correspondiente al periodo gravable del año 2016, por medio de la cual se liquidó un impuesto de industria y comercio por valor de \$0, debido a que la actividad de

educación privada estaba excluida en el municipio de Rionegro y nació con tarifa cero en el Acuerdo No. 060 de 1991.

1.2. HECHOS:

Como antecedentes de los hechos sostiene que, la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO fue exenta del gravamen en el municipio de Rionegro desde el año 1993 hasta el año 2004, prueba de ello la Resolución 1280 de 2010.

En el año 2009 la Secretaría de Hacienda decidió gravar la actividad de la educación privada con el único párrafo del artículo 42 del Acuerdo No. 060 de 1991, que correspondía al código 3240 "otras actividades no clasificadas", debido a que el Secretario de Hacienda para la época considero que podría señalar actividades que estaban o no gravadas, debido a que la norma de otorgaba tal facultad.

Agrega que en dicha época, se iniciaron los procesos de liquidación de aforo contra varias instituciones educativas, entre ellas el COLEGIO EL TRIÁNGULO Y LA UNIVERSIDAD CATÓLICA DE ORIENTE conforme se puede observar en la Resolución No. 857 del 30 de abril de 2010. No obstante, señala que el Secretario desconocía que el párrafo del artículo 42 del Acuerdo No.060 de 1991 había sido anulado conforme a la sentencia No. 10582 de 2020 proferida por el Consejo de Estado.

Sostiene que para el año 2009 cuando se gravó la educación privada, nadie se percató de la existencia de la sentencia del Consejo de Estado y las entidades que prestaban servicios de educación privada fueron gravadas a la tarifa de 8 por mil por medio de liquidaciones de Aforo.

Posteriormente, en el año 2014 el Tribunal Administrativo de Antioquia declaró cosa juzgada, del único párrafo del artículo 42 del Acuerdo No. 060 de 1991, por lo que tuvo conocimiento de la nulidad de la norma.

Como hechos relevantes del proceso, indica que la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO, presentó el 22 de marzo de 2017 la declaración inicial de Industria y Comercio del periodo gravable de 2016, la cual fue radicada con el No. 2017108782.

Argumenta que la declaración se presentó con la tarifa del 8 por mil, debido a que de manera "presuntamente irregular" el sistema virtual fue alimentado con las actividades y tarifas del Acuerdo No. 027 de 2016, actividades y tarifas que debieron encontrar vigor para el periodo gravable de 2017. Agrega que la corporación declaró los ingresos percibidos por la actividad educativa privada, como una actividad de servicios educativos no sujeta a gravamen, debido a que la Corporación cumplía con todos los requisitos del numeral 3 del artículo 38 del acuerdo *ibidem*, situación explicada en documento con radicado No. 2017109142.

El día 19 de junio de 2018, la Corporación presentó corrección de la declaración del Impuesto de Industria y Comercio del periodo gravable de 2016, a través del radicado No. 9897, debido a un error en la determinación de los ingresos de la actividad comercial que se ejercía por medio de la cafetería, los cuales se venían declarando a nombre de un tercero y la Secretaria de Hacienda del municipio de Rionegro solicitó que fueran declarados en el mismo formulario de la Corporación. La Secretaria de Hacienda del municipio de Rionegro, notificó requerimiento especial No. 01 del 13 de febrero de 2019, en el que propone modificar la declaración del periodo gravable 2016, en el sentido de que la educación privada

se encontraba gravada con el impuesto de industria y comercio a la tarifa del 8 por mil, pues la exención del artículo 38 del acuerdo No. 060 de 1991 debía tener como requisito el reconocimiento del Secretario de Hacienda en cada caso en particular, previa solicitud del interesado, según el parágrafo de la norma ibídem.

A través de documento con radicado No. 2019118801, la Corporación sustentó su posición jurídica frente a la interpretación del artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991 y la Secretaria de Hacienda, desestimó el sustento jurídico y expidió la Resolución No. 1575 de 28 de agosto de 2019, por medio de la cual se efectuó liquidación de revisión sobre la declaración del periodo gravable 2016.

Por lo anterior, la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO presentó recurso de reconsideración con radicado No. 2019RE030883 y a través de la Resolución No. 145 notificada el 10 de agosto de 2020, confirmó la resolución establecida en la Resolución No. 1575 de 2019.

Concluye que, con el presente proceso busca dirimir la controversia entre las partes, sobre la sujeción al gravamen de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros en el Municipio de Rionegro.

1.3. NORMAS VIOLADAS:

Se citan como disposiciones infringidas:

- Los artículos 6, 29, 83 y 363 de la Constitución Política y los artículos 107, 117, 177 588, 632, 683, 684, 688, 692, 705, 706, 709, 714, 742, 744, 771-2 774, 775 y 766 del Estatuto Tributario.

1.4. CONCEPTO DE VIOLACIÓN:

La parte demandante fórmula los siguientes cargos en contra de la legalidad de los actos demandados:

1.4.1. Extralimitación en las funciones del Secretario de Hacienda.

Sostiene que el Secretario de Hacienda no podía asignarle la tarifa del 8 por mil a una actividad que nació sin sujeción al gravamen, toda vez que el artículo 338 de la Constitución Política dispone que son los Concejos municipales quienes tienen la facultad para asignarle una tarifa a los impuestos.

Por lo anterior, considera que si el Concejo del municipio de Rionegro decidió con el acuerdo No. 023, no gravar la educación privada desde el año 1991 hasta el mes de diciembre de 2018, no le correspondía al Secretario de Hacienda extralimitar funciones y gravar las entidades que prestaban ese servicio, pues al no existir tarifa, no podía haber impuesto. Cita jurisprudencia del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

A los hechos y pretensiones de la demanda:

Frente a los antecedentes, sostiene que, la parte demandante invoca en varias oportunidades la sentencia del Tribunal Administrativo del Valle con radicado No. 76001-23-31-000-2000-00949- 00 (14170) en contra del municipio de Cali, y que estamos frente a otra situación, toda vez que en el caso del municipio de Rionegro

se trata de una exención más no de una exclusión, como sucede en la sentencia del Consejo de Estado.

La demandante con fundamento en el fallo del Consejo de Estado, usa el criterio de que la actividad que ejerce es excluida más no exenta, para excusarse en la no obligación de gestionar la resolución ante la Secretaria de Hacienda en forma oficial, sin embargo, el artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991, es claro en señalar que se trata de exenciones y a su vez el párrafo segundo del mismo artículo menciona las exenciones, en la cual se encuentra incluido el numeral 3º ibídem y es el Colegio el que usa a su favor el término exclusiones para evadir el procedimiento de tramitar ante el funcionario competente la calidad excluida. Por lo anterior, puntualiza que en ningún apartado del artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991, se habla del concepto de exclusión.

Concluye que, en los antecedentes la parte demandante insiste que la aplicación del ICA para el periodo gravable de 2016, se ha efectuado con fundamento en el párrafo único del artículo 42 del Acuerdo No. 060 de 1991, lo que considera que no es cierto, toda vez que el primer artículo indica los requisitos para que opere la exención y el segundo las tarifas, por lo que determina que la Corporación desconoce la obligación que le asistía de gestionar ante la Secretaria de Hacienda la resolución de exención para acceder al beneficio tributario.

En cuanto a las pretensiones, se opone a todas y cada una de ellas, en razón a la legalidad de los actos administrativos demandados, al considerar que los mismos, no infringieron norma alguna, por el contrario, da aplicación a la normativa aplicable para el impuesto de industria y comercio del año 2016 y en ese orden, se encuentran debidamente motivados.

Puntualiza que, al mantenerse la legalidad y vigencia de los actos administrativos demandados no hay lugar a la operancia de las demás pretensiones, por lo que la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL Triángulo, deberá cancelar la totalidad del impuesto de Industria y Comercio y su complementario al impuesto de avisos y tableros correspondiente a \$22.782.429 y la sanción por inexactitud liquidada por el Municipio de Rionegro por \$19.987.429, para un total de \$42.769.858.

2.2. Excepciones

Conforme a lo indicado en auto del 18 de mayo de 2021, la entidad demandada no propuso excepciones previas.

3. AUDIENCIA INICIAL.

El 3 de junio de 2021 se realizó la audiencia inicial en presencia de las partes y en ella se tomaron las siguientes decisiones:

3.1. FIJACIÓN DEL LITIGIO

Se fijó el litigio en los siguientes términos:

Determinar si la entidad demandada incurrió en los vicios señalados por la parte actora en la expedición de los actos administrativos correspondientes a la liquidación oficial de revisión (Resolución No. 1575 de 2019) y el que resolvió el recurso de reconsideración (Resolución No. 145 de 2020) y, si como consecuencia de ello, debe declararse la nulidad de los actos decretando que la demandante no

está obligada a sufragar las sumas de dinero correspondientes a los valores liquidados, por cuanto estaría desempeñando una actividad exenta.

En caso contrario, esto es, de no verificarse los vicios alegados, se desestimarán las pretensiones de la demanda.

3.2. DECRETO DE PRUEBA

Se decretaron como medios probatorios los documentos aportados en la demanda y en su contestación, así como el interrogatorio de parte solicitado por la parte demandada.

4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

4.1. PARTE DEMANDANTE

La parte demandante a través de su apoderado y dentro del término legal, allega escrito de alegaciones finales indica que la educación privada nació como no gravada en el numeral 3 del artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991, norma vigente hasta el mes de diciembre de 2018, cuando fue derogada por el artículo 100 del Acuerdo No. 023 de 2018.

El Concejo municipal de Rionegro estableció por medio del numeral 3 del artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991, que los establecimientos educativos de carácter privado no serían gravados siempre y cuando tuvieran licencia de funcionamiento y aprobación del Plan de Estudios por parte del Ministerio de Educación Nacional.

Por lo anterior, puntualiza que la Corporación cuenta con la licencia desde el año 1999, fecha en la que nació la Corporación, motivo por el cual el Municipio de Rionegro no gravó con el impuesto de industria y comercio a la Corporación. Agrega que en el año 2009 se iniciaron los procesos de liquidación de aforo fundamentados en una norma anulada por el Consejo de Estado en Sentencia N° 10582 y fue desde allí que el Secretario de Hacienda le asignó una tarifa a su juicio a la actividad de educación privada.

Sostiene que la ausencia de palabras análogas en el artículo 5 del Acuerdo No. 060 de 1991, impedía que el Secretario de Hacienda pudiera asignar tarifas diferentes a las asignadas por el Concejo Municipal a las actividades comerciales, industriales y de servicio, acuerdo que se mantuvo vigente hasta la expedición del acuerdo No. 023 de 2018.

Argumenta que, la Corporación estuvo como una entidad no gravada con el impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Rionegro hasta el año 2009. Sin embargo, los párrafos segundo y tercero del artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991 no tenían una aplicación jurídica sobre el numeral 3 del párrafo primero de la misma norma, debido a que el Concejo municipal no le asignó una tarifa a la actividad de educación privada sino hasta la expedición del Acuerdo No. 023 de 2018, específicamente en su artículo 100, en la que fue gravada legalmente con la tarifa del 8 por mil desde el periodo gravable 2019, situación que generó que el Secretario de Hacienda quedara impedido para asignarle una tarifa a su juicio.

Indica que la Ley 14 de 1983 determinó que las exenciones tienen un término de 10 años, pero los concejos Municipales tienen la obligación de modificar los acuerdos para impedir que los beneficios se prolonguen indefinidamente en el tiempo.

Por todo lo anterior, concluye que las omisiones del Concejo Municipal de Rionegro de expedir un acuerdo municipal que terminara con las exenciones limitadas a 10 años, eliminara la actividad de educación privada del numeral 3 del párrafo primero del artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991 y la de asignarle una tarifa a dicha actividad, genero que el Secretario de Hacienda estuviera impedido para asignar una tarifa a su juicio y prolongó beneficios en el tiempo. Situación que quedó clara en la sentencia No 105082 y en la sentencia de primera instancia con radicado 20160104900 del Juzgado Segundo Administrativo del Circuito de Medellín.

4.2. MUNICIPIO DE RIONEGRO

La entidad demandada a través de su apoderada presenta sus alegatos finales de manera oportuna y los refiere en dos aspectos:

El primero, “*SOBRE LA DESCRIPCIÓN TÍPICA QUE DEFINE LA ADHESIÓN A LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL*”, argumenta que fue la descripción típica y el supuesto fáctico contenido en el numeral 17 del artículo 42 del Acuerdo No. 060 de 1991 y el artículo 5 del acuerdo 027 de 2016 los que definieron los presupuestos para la materialización de la adhesión al vínculo obligacional y no el anulado párrafo del artículo 42 del Acuerdo No. 060 de 1991 como lo indica la parte demandante.

Afirma que los elementos objetivos y subjetivos del impuesto están consagrados expresamente en el Acuerdo No. 060 de 1991 y el acuerdo No. 027 de noviembre de 2016, conforme a estructuración legal del impuesto y las atribuciones de las entidades del orden territorial sobre la materia, por lo que destaca que los acuerdos en mención fueron normas del orden territorial que en el periodo gravable en discusión y, hasta la entrada en vigencia de la Resolución 023 de 2018, gozaban de pleno vigor.

El segundo aspecto es, “*SOBRE LOS REQUISITOS CONSAGRADOS EN LA NORMATIVIDAD DE ORDEN MUNICIPAL PARA ACCEDER A LAS EXENCIONES CONSAGRADAS EN EL NUMERAL 3 DEL PARÁGRAFO PRIMERO DEL ARTICULO 38 DEL ACUERDO No. 060 DE 1991*”, en este punto señala que conforme al artículo 294 de la Constitución Política Nacional, ni la Ley, ni otras instituciones o sujetos tienen la potestad de conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales, además de este imperativo, la autonomía fiscal de las entidades territoriales abarca tanto la facultad de regulación del impuesto como la de regulación del régimen sancionatorio y de los procedimientos.

Por lo anterior, puntualiza que el artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991 definió la posibilidad de acceder a exenciones según el tenor literal de la normativa frente al impuesto de industria y comercio y su complementario avisos y tableros y no de exclusiones como lo interpreta la parte demandante, exenciones que a su consideración no operan *ipso iure*, sino que estaban condicionadas a actos de carácter particular y administrativo como la solicitud del interesado y la expedición del acto administrativo por medio del cual se reconociera tal exención en favor del solicitante por parte de la Secretaría de Hacienda, conforme lo indica el acuerdo, condicionamiento habilitante que fue ignorado por la contraparte en el proceso.

Por todo lo anterior, concluye que la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMÁNITAS COLEGIO EL TRIANGULO omitió por más de 10 años el cumplimiento de la obligación sustancia relativa al pago del impuesto de industria y comercio y de ser aprobadas las pretensiones, no podría predicarse la especial protección del artículo 362 de la Constitución Política y tampoco se podría hablar del deber del ciudadano

dispuesto por el numeral 9 del artículo 98 *ibidem*. Finalmente, sostiene que, de conformidad con el artículo 38 de la ley 14 de 1983 establece que, en ningún caso las exenciones otorgadas por los municipios podrán superar los 10 años, por lo que considera que lo pretendido por la parte demandante es el reconocimiento de un derecho frente al que no se agotaron las formalidades para el acceso.

4.3. MINISTERIO PÚBLICO

La delegada del Ministerio Público para este Juzgado, no presentó concepto dentro de la oportunidad procesal pertinente.

5. CONSIDERACIONES PARA DECIDIR.

Se observa que el proceso se ha adelantado con todas las etapas procesales correspondientes y como no aparece causal que pueda generar nulidad de la actuación, se procede a estudiar lo que en derecho corresponda en el siguiente orden:

5.1. Jurisdicción.

La Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo conoce de las controversias y litigios originados en la actividad de las entidades públicas, esto es, juzga los actos administrativos, los hechos, las omisiones, las operaciones administrativas y los contratos estatales.

5.2 Competencia.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en el artículo 155, numeral 3, dispone que los jueces administrativos conocen en primera instancia de las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho de carácter tributario cuya cuantía no excede de quinientos (500) salarios mínimos legales mensuales vigentes, y territorialmente por tratarse de la discusión de un tributo causado en el Municipio de Rionegro - Antioquia, que hace parte de este circuito judicial.

La presente demanda reúne tales presupuestos y por ello este Juzgado es competente para resolver la controversia.

6. PROBLEMA JURÍDICO.

¿Se encuentran viciados de nulidad los actos administrativos demandados, esto es, la Resolución No. 1575 de 2 de septiembre de 2019, "*expedida por la Subsecretaría de Rentas*" y la Resolución No. 145 de 8 de julio de 2020 "*expedido por la Secretaría de Hacienda del municipio de Rionegro*", a través de los cuales se practicó una liquidación oficial de revisión, se modifica la declaración privada del Impuesto de Industria y comercio correspondiente al periodo gravable 2016 y se fija una sanción por inexactitud a la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO?

7. RESPUESTA AL PROBLEMA JURÍDICO

Este Juzgador sostendrá como tesis que, de los elementos probatorios allegados y del marco normativo resulta procedente la declaratoria de nulidad de los actos administrativos demandados, pues si bien, es claro en la Ley y en la jurisprudencia, que los establecimientos educativos privados están sujetos al impuesto de industria y comercio, la actuación adelantada en el presente proceso por la Secretaría de

Hacienda de la demandada demuestra una evidente extralimitación de sus funciones, al señalar elementos esenciales del tributo ICA y asignar tarifas que no corresponden con la actividad de servicio desempeñada por la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO, puesto que sus facultades, sólo están limitadas a administrar y recaudar el tributo más no en el poder de imposición del mismo.

Para dar solución al problema jurídico planteado, se deberá tener en cuenta: **i)** el marco legal y jurisprudencial aplicable al caso, y, **ii)** el caso concreto.

Fundamentos jurídicos del impuesto de industria y comercio:

La Ley 14 de 1983 “*Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones*” dispone normas sobre catastro, impuesto predial e impuesto de renta y complementarios, y en su artículo 32 preceptúa que:

“ARTÍCULO 32.- El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejercen o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos (adviértase que el texto subrayado fue declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006).

De lo anterior se encuentra claro entonces que este tributo, grava la realización de actividades tanto comerciales, industriales y de servicios. Ahora bien, en cuanto a la forma de calcularlo tenemos que el artículo 33 *ibidem* señala que:

ARTÍCULO 33.-El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios.

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

- 1. Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y*
- 2. Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.*

Los municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta Ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo (...).”

Por su parte, el artículo 35 *ibidem*, considera actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, al por mayor o al por menor, y las demás definidas como tales por el código de Comercio¹,

¹ 1) La adquisición de bienes a título oneroso con destino a enajenarlos en igual forma, y la enajenación de los mismos;

2) La adquisición a título oneroso de bienes muebles con destino a arrendarlos; el arrendamiento de los mismos; el arrendamiento de toda clase de bienes para subarrendarlos, y el subarrendamiento de los mismos;

3) El recibo de dinero en mutuo a interés, con garantía o sin ella, para darlo en préstamo, y los préstamos subsiguientes, así como dar habitualmente dinero en mutuo a interés;

4) La adquisición o enajenación, a título oneroso, de establecimientos de comercio, y la prenda*, arrendamiento, administración y demás operaciones análogas relacionadas con los mismos;

y cuando no estén consideradas por la Ley como actividades industriales o de servicios.

Asimismo, el artículo 38 de la Ley 14 de 1983, señala que los municipios podrán otorgar exenciones de impuestos municipales por plazo limitado, el cual no puede exceder de diez años, conforme con los planes de desarrollo municipal y en lo que respecta a las prohibiciones, en su artículo 39 numeral 2 literal d, puntualiza que:

(...) d. La de gravar con el impuesto de Industria y Comercio, los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud.

Ahora bien, en uso de sus facultades legales y constituciones, el Concejo Municipal del Municipio de Rionegro expidió el Acuerdo No. 060 de 1991 “*Por medio del cual se regula el impuesto de industria y comercio y se dictan otras disposiciones*” normativa vigente para época en la que ocurrieron los hechos, pues recuérdese que, el periodo gravable sometido a discusión en el presente asunto corresponde al año 2016.

Dicho lo anterior, se tiene que el Acuerdo No. 060 de 1991 define el hecho generador del impuesto de Industria y Comercio así:

“ARTÍCULO 1. HECHO GENERADOR: El impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible sobre las actividades Comerciales, Industriales, y de Servicio que ejerzan o realicen en la Jurisdicción del Municipio de Rionegro, directa o indirectamente, por personas Naturales, Jurídicas o por Sociedades de Hecho, ya sea que cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”.

Igualmente, el acuerdo en cita definió lo que son las actividades gravadas de la siguiente manera:

(...) ARTÍCULO 3. ACTIVIDAD INDUSTRIAL: Se consideran actividades Industriales para los fines de éste acuerdo, las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura, ensamblaje, entre otras, de cualquier clase de materiales o bienes, por venta directa o por encargo.

-
- 5) La intervención como asociado en la constitución de sociedades comerciales, los actos de administración de las mismas o la negociación a título oneroso de las partes de interés, cuotas o acciones;
 - 6) El giro, otorgamiento, aceptación, garantía o negociación de títulos-valores, así como la compra para reventa, permuta, etc., de los mismos;
 - 7) Las operaciones bancarias, de bolsas, o de martillos;
 - 8) El corretaje, las agencias de negocios y la representación de firmas nacionales o extranjeras;
 - 9) La explotación o prestación de servicios de puertos, muelles, puentes, vías y campos de aterrizaje;
 - 10) Las empresas de seguros y la actividad aseguradora;
 - 11) Las empresas de transporte de personas o de cosas, a título oneroso, cualesquiera que fueren la vía y el medio utilizados;
 - 12) Las empresas de fabricación, transformación, manufactura y circulación de bienes;
 - 13) Las empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, espectáculos públicos y expendio de toda clase de bienes;
 - 14) Las empresas editoriales, litográficas, fotográficas, informativas o de propaganda y las demás destinadas a la prestación de servicios;
 - 15) Las empresas de obras o construcciones, reparaciones, montajes, instalaciones u ornamentaciones;
 - 16) Las empresas para el aprovechamiento y explotación mercantil de las fuerzas o recursos de la naturaleza;
 - 17) Las empresas promotoras de negocios y las de compra, venta, administración, custodia o circulación de toda clase de bienes;
 - 18) Las empresas de construcción, reparación, compra y venta de vehículos para el transporte por tierra, agua y aire, y sus accesorios, y
 - 19) Los demás actos y contratos regulados por la ley mercantil.

ARTÍCULO 4. ACTIVIDAD COMERCIAL: Se entiende por tal el expendio, compraventa o distribución de mercancías o bienes tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por la Ley 14 de 1983, como actividades Industriales o de Servicio.

PARÁGRAFO PRIMERO. ACTIVIDADES COMERCIALES AL POR MENOR: Son aquellas destinadas al expendio, distribución o venta de mercancías o bienes directamente a los consumidores.

PARÁGRAFO SEGUNDO. ACTIVIDADES COMERCIALES AL POR MAYOR. Son aquellas destinadas al expendio, distribución o venta de mercancías o bienes en grandes lotes, para ser revendidos por sus adquirientes.

ARTÍCULO 5. ACTIVIDAD DE SERVICIO: Es aquella destinada a satisfacer necesidades de la comunidad, que genera un ingreso para el que la desarrolla y un beneficio para el usuario (...).

Finalmente, en lo que respecta a las exenciones, el acuerdo municipal No. 060 de 1991 dispuso que:

ARTÍCULO 38: EXENCIONES: Las siguientes actividades estarán exentas del Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios:

(...)

3. Los establecimientos educativos de carácter privado (Guarderías, Jardines Infantiles, Escuelas Maternales Pre-primarios, Primarios, Secundarios, Tecnológicos, Superiores, Universitarios y Centros de Capacitación) no serán gravados, siempre y cuando tengan licencia de funcionamiento y aprobación del Plan de Estudios del Ministerio de Educación Nacional.

PARAGRAFO SEGUNDO: Las exenciones decretadas por el Concejo Municipal de Rionegro, serán reconocidas por el Secretario de Hacienda Municipal en cada caso en particular mediante Resolución, previa solicitud del interesado y de conformidad con los reglamentos que para tal efecto expida el Alcalde.

PARAGRAFO TERCERO: Para poder gozar de la exención los contribuyentes deberán cumplir con la obligación establecida en el presente Acuerdo de registrarse en el Departamento de Industria y Comercio y de presentar declaración del total de ingresos generados durante el año gravable inmediatamente anterior.

De lo anterior, se puede determinar cuando los establecimientos educativos de carácter privado se encuentran exentos de pagar el impuesto de Industria y Comercio y Complementarios en el municipio de Rionegro.

8. DEL INTERROGATORIO DE PARTE.

En audiencia de pruebas celebrada el día 8 de julio de 2021, se escuchó la declaración de la representante legal de la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO, de la cual se hace un resumen así:

- LINA MARIA ÁLVAREZ MONSALVE: Informa que, es representante legal de la parte demandante hace 4 años, que conoce las obligaciones tributarias de la corporación y conoce el beneficio tributario establecido en el artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991 del municipio de Rionegro. A la pregunta, del acceso a los beneficios del artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991 que requiere de una autorización por el Secretario de Hacienda señala que ese tema lo maneja el equipo contable y el equipo jurídico y que

hasta donde conoce esa situación es la que se encuentra en debate en este proceso.

Agrega que, para la fecha de la declaración, se están llevando más procesos, de otros periodos, y que en el 2018 ya la corporación había salido del municipio de Rionegro y se les sigue cobrando los periodos 2019, 2020 y por eso se encuentran en reclamación.

Sostiene que el municipio de Rionegro no la ha requerido para hacer el trámite en la Secretaria de Hacienda para poder acceder a la exención y que, sí se tramitó por parte del Colegio, la solicitud de exención hace muchos años, cuando ella no era la representante legal, razón por la que no tiene la resolución.

8.1 DE LOS MEDIOS PROBATORIOS:

- Antecedentes administrativos.
- Acuerdo No. 060 de 1991.
- Acuerdo No. 023 de 2018.
- Acuerdo No. 027 de 2016.

9. CASO CONCRETO.

En el presente asunto solicita la parte actora que se declare la nulidad de la Resolución No. 1575 de 2 de septiembre de 2019, "*expedida por la Subsecretaria de Rentas*" y la Resolución No. 145 de 8 de julio de 2020 "*expedido por la Secretaría de Hacienda del municipio de Rionegro*", a través de los cuales se practicó una liquidación oficial de revisión, se modifica la declaración privada del Impuesto de Industria y comercio correspondiente al periodo gravable 2016 y se fija una sanción por inexactitud a la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO.

Para efectos de claridad habrá de indicarse que, si bien la parte demandante solicita la nulidad de la resolución del 2 de septiembre de 2019, al revisar el expediente, se advierte que la fecha correcta de expedición corresponde es al 28 de agosto de 2019.

Como restablecimiento peticona que se declare nulo el valor 22.782.428 por concepto de impuesto de industria y comercio y el valor de \$19.987.429 por concepto de sanción por inexactitud liquidados en la Resolución 1575 de 2019 y se declare la firmeza de la declaración No. 9897.

Finalmente, como vicios de nulidad de los actos demandados la parte demandante argumenta que existió: (i) Violación del debido proceso y extralimitación en las funciones del Secretario de Hacienda del municipio de Rionegro.

Por su parte, el Municipio de Rionegro sostiene que, la parte actora confunde los términos de exclusión y exención del tributo, y que la actividad de educación privada se encuentra gravada, a menos de que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991, obligaciones que no cumplió el Colegio demandante, toda vez que no existe ninguna gestión frente al trámite de la solicitud de exención de la que trata el parágrafo segundo del artículo 38 del Acuerdo No. 060 de 1991.

Reitera que, el impuesto de Industria y Comercio para los establecimientos de educación privada fue gravado por el Concejo Municipal, excepto de las exenciones reconocidas mediante resolución expedida por el Secretario de Hacienda, siendo la entidad facultada para imponerlo y que por tal situación nace como una actividad

gravada y la tarifa a aplicar corresponde al 8 por mil, establecida en el numeral 17 del artículo 40 del Acuerdo No. 060 de 1991.

En este punto se hace necesario distinguir entre los conceptos de de prohibido gravamen (*actividades no sujetas al impuesto de industria y comercio*) y las actividades exentas, toda vez que en materia tributaria se trata de nociones diferentes y conforme se evidencia en el escrito de la demanda, la parte actora las confunde.

En virtud de lo ante mencionado, tenemos que, el prohibido gravamen es una situación que la ley determina y debe ser acatada, es decir, el ejercicio de una actividad de prohibido gravamen no genera obligación tributaria con respecto a esta.

A modo de ejemplo, las prohibiciones se encuentran contenidas en la Ley 26 de 1904 y la Ley 14 de 1983 a su vez refiere la prohibición en el artículo 39 que expresamente señala cuales actividades no están sujetas al impuesto de industria y comercio, por lo que es claro, conforme lo ha sostenido el ente territorial, que la educación privada es un servicio objeto de gravamen, pues la exclusión sólo opera para establecimientos educativos públicos.

Frente a la prohibición legal de gravar la educación pública, el Consejo de Estado en sentencia del 14 de mayo de 2013, se pronunció al respecto, y adicionalmente señaló que, la educación privada es un servicio gravado con el ICA, de la siguiente manera

“(...) De acuerdo con lo anterior, el Concejo Distrital de Barranquilla, al establecer el impuesto de industria y comercio en su jurisdicción a través del Acuerdo 015 de 2006, tuvo en cuenta los parámetros determinados por el Legislador en relación con el tributo y, en ejercicio de su facultad impositiva, al regular el gravamen dentro de su jurisdicción, señaló como gravados únicamente los establecimientos públicos privados, toda vez que, como lo ha indicado la Sala, la educación privada es un servicio gravado con el impuesto de industria y comercio (...).

Ahora bien, respecto de las exenciones, tenemos que, si bien existe la obligación tributaria, el Estado le da un tratamiento especial o una exención por un tiempo determinado, en el caso de los impuestos de industria y comercio son los Concejos municipales los que establecen la actividad exenta mediante acuerdos.

Cabe resaltar que la exención es rogada, lo cual significa que el contribuyente la debe solicitar ante la Administración, quien la concede o niega mediante un acto administrativo.

Aclarado lo anterior, se advierte que, conforme a la exención relacionada con la educación privada hecha por el Concejo Municipal de Rionegro en el Acuerdo No. 060 de 1991 en su artículo 38, ha de indicarse que la educación privada se encuentra exenta, únicamente, si, el interesado adelanta los trámites legales que el mismo acuerdo consagra para que el funcionario competente se pronuncie conforme lo indica el numeral 3 y los párrafos segundo y tercero del artículo *ibidem*.

Hasta este punto, ha de advertirse que, en principio, le asiste razón a la parte demandada en sus argumentos, pues si bien el Colegio cuenta con la Licencia de Funcionamiento y Aprobación del Plan de Estudios del Ministerio de Educación Nacional, de los resultados probatorios no se advierte que, la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO haya elevado alguna

solicitud y que, en efecto, dicho beneficio se le haya reconocido a través de acto administrativo por parte de la demandada.

Nótese además, como la representante legal en su declaración, afirma, que la administración pasada si elevó solicitud de exención años atrás, la cual fue concedida hace mucho tiempo, afirmación de la que se puede deducir, que la parte demandante sabía que debía realizar unos trámites formales previos, para que la exención fuera concedida a su favor.

Dicho lo anterior, se llega a la conclusión que para el año 2016, la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO no se encontraba exenta del impuesto de Industria y Comercio, pues la misma, no probó haber adelantado los trámites pertinentes, para que le fuera concedida dicho beneficio mediante resolución expedida por el Secretario de Hacienda municipal.

Ahora bien, se observa que el ente territorial demandado, es consecuente al indicar en sus actos administrativos acusados y en su contestación, que la tarifa asignada a la parte actora de Impuesto de Industria y Comercio para la actividad de educación privada obedece a la asignada en el artículo 40 numeral 17 del Acuerdo No. 060 de 1991. Prueba de lo anterior, se tiene que, el acto administrativo No. 145 del 8 de julio de 2020 acusado, señala textualmente que:

“(…)

Frente a la tarifa asignada se precisa que, los “Otros servicios varios” a los que hace referencia el numeral 17 del artículo 40 del Acuerdo No. 060 de 1991, no vislumbran un ejercicio arbitrario de interpretación por la Secretaría de Hacienda, pues el texto al estipular que: “17.Otros servicios varios: 8.0 por mil (comprende entre otros…)” dio viabilidad para que la autoridad tributaria pudiera aplicar la ley y el acuerdo en los casos particulares y concretos en la que advierta que hay servicios análogos o mejor, que guarda relación similitud o semejanza con los previstos en la norma nacional y en la territorial

(…). (002Demanda pág. 127).

En ese orden, el artículo 40 del Acuerdo No. 060 de 1991² se refiere a las “ARTÍCULO 40. TARIFAS INDUSTRIALES: Las actividades Industriales que a continuación se enuncien serán gravadas con las siguientes tarifas: (...), y en el numeral 17 señala:

(...) OTROS SERVICIOS VARIOS: 8.0 por mil (comprende entre otros, reparación de relojes, copias heliográficas, estampación y similares servicios de trilla, etc).

Si se analiza el artículo anteriormente citado, se advierte que, la tarifa asignada corresponde es a una actividad industrial, más no a una actividad de servicio que es la que efectivamente desarrolla la Corporación demandante, conforme el artículo 5^o *ibidem* y adicionalmente, no encuentra este Juez que el numeral 17, contenga una palabra análoga que permita interpretar que la actividad de servicio de educación privada se encuentra enunciada allí. Por lo que se puede decir, que la tarifa liquidada en la resolución la No. 1575 de 28 de agosto de 2019, no es congruente y no guarda relación con el tributo del ICA, por lo que, contrario a lo que indica el ente territorial, tales incongruencias sí constituyen un ejercicio arbitrario de las funciones por parte de la Secretaría de Hacienda, en lo que respecta a la asignación de la tarifa.

² El cual fue aportado por la parte demandante con los anexos a la demanda/ ACUERDOS Y ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/ Acuerdo No. 060 de 1991),

Por lo que antecede, es preciso señalar lo establecido por la Corte Constitucional³ en lo que tiene que ver con la determinación de las actividades análogas a las enunciadas por el legislador como actividades de servicios debe ser realizadas por el Concejo Municipal, “*como ente facultado constitucionalmente para crear impuestos de acuerdo con lo establecido por la ley*”, asimismo, la máxima Corporación ha sostenido que tal determinación debe hacerse teniendo en cuenta las actividades similares o semejantes a las que ya ha enunciado el legislador, pues la misma comporta la fijación del hecho generador del impuesto de industria y comercio, la cual debe hacerse únicamente por los concejos municipales, tratándose de impuestos municipales, con sujeción a la Constitución y a la ley, dada la potestad derivada que dichos entes administrativos de representación popular tienen en materia tributaria.

Así pues, para el caso concreto, la inclusión de palabras “análogas” debe hacerse por parte de los Concejos Municipales en los acuerdos que traten del impuesto de industria y comercio, más no por las autoridades administrativas, ni siquiera vía interpretación, como lo pretende el Secretario de Hacienda del Municipio de Rionegro, pues si bien, el Acuerdo No. 060 de 1991, en su artículo 38 indicó las exenciones para la actividad de la educación privada, no se encuentra reglamentado, alguna consecuencia, de si los interesados no adelantaban los trámites que el mismo acuerdo consagra y tampoco se dispuso una tarifa determinable para tal actividad de servicios.

Adicionalmente, llama la atención de este Juzgador, como la parte demandada en la resolución No. 1575 de 28 de agosto de 2019 por simple interpretación asigna la tarifa establecida en el numeral 17 del artículo 40 del Acuerdo No. 060 de 1991 de “(...) *OTROS SERVICIOS VARIOS: 8.0 por mil*”, para realizar la liquidación Oficial de Revisión a la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO correspondiente a un valor \$22.782.428 por concepto de impuesto de industria y comercio y su complementario⁴ y seguidamente, fija una sanción por inexactitud por valor de \$19.987.429, determinando hechos generadores del impuesto del ICA, cuando en el contexto de la norma, “*otros servicios varios*” se refiere al título y seguidamente enlista actividades de: “(...) *reparación de relojes, copias heliográficas, estampación y similares servicios de trilla, etc*), actividades que no se derivan de la actividad de educación privada, lo que demuestra una evidente vulneración del artículo 1, artículo 29, numeral 3 del artículo 287, numeral 4º del artículo 313 y artículo 338 de la Constitución Nacional.

Por todo lo que antecede es claro, que si bien la parte demandante omitió realizar los trámites previos creados en el Acuerdo No. 060 de 1991 para que le concedieran la exención del impuesto de industria y comercio y complementarios y por ello debía realizar la declaración del año 2016 teniendo en cuenta el tributo ICA, lo cierto es que, no se puede perder de vista, la lógica de la distinción de que trata el artículo 36 de la Ley 14 de 1983 acerca de las actividades análogas, por eso es importante resaltar que, no por el hecho de que la norma mencione actividades análogas debe inferirse que la fijación de las mismas actividades como hecho imponible del tributo corresponde a la Secretaría de Hacienda del municipio de Rionegro, pues una cosa es el poder de imposición y otra la facultad de administrar y recaudar el tributo. Razones suficientes para declarar la nulidad de los actos administrativos demandados.

10. DECISIÓN.

3. Sentencia C-220 de 1996.

⁴ Véase archivo: 002Demanda pág. 104.

Conforme a lo expuesto anteriormente, la decisión a adoptar por este Juzgado será la de declarar la nulidad de las resoluciones No. 1575 del 28 de agosto de 2019 *“por medio de la cual se practica una liquidación de revisión”* expedida por la Subsecretaria de Rentas” y la Resolución No. 145 de 8 de julio de 2020, *“por la cual se resuelve recurso de reconsideración frente a la resolución No. 1575 del 28 de agosto de 2019”*, expedido por el Secretario de Hacienda del municipio de Rionegro.

A título de restablecimiento sólo habrá de ordenarse que, la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO, no debe suma alguna por concepto de los actos anulados, por medio de las cuales se practicó una liquidación oficial de revisión, se modifica la declaración privada del Impuesto de Industria y comercio correspondiente al periodo gravable 2016 y se fija una sanción por inexactitud en dicho periodo. Niéguese las demás pretensiones.

11. COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO.

Toda vez que no se advierte que se hayan causado ni acreditado las costas, el Despacho se abstendrá de emitir condena en tal sentido.

En mérito de lo expuesto, el JUZGADO DIECISIETE ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE MEDELLÍN, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de todos los actos acusados, de conformidad a las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia, los cuales se identifican así:

1. Resolución No. 1575 del 28 de agosto de 2019 *“por medio de la cual se practica una liquidación de revisión”* expedida por la Subsecretaria de Rentas.
2. Resolución No. 145 de 8 de julio de 2020, *“por la cual se resuelve recurso de reconsideración frente a la resolución No. 1575 del 28 de agosto de 2019”*, expedido por el Secretario de Hacienda del municipio de Rionegro.

SEGUNDO: ORDENAR que la CORPORACIÓN EDUCATIVA HUMANITAS COLEGIO EL TRIANGULO, no debe suma alguna por concepto de los actos anulados, por medio de las cuales se practicó una liquidación oficial de revisión, se modifica la declaración privada del Impuesto de Industria y comercio correspondiente al periodo gravable 2016 y se fija una sanción por inexactitud en dicho periodo.

TERCERO: Niéguese las demás pretensiones.

CUARTO: Sin condena en costas.

QUINTO: En firme esta providencia, archívese el expediente.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE



JUAN GUILLERMO CARDONA OSORIO

JUEZ

Firmado Por:
Juan Guillermo Cardona Osorio
Juez Circuito
Juzgado Administrativo
De 017 Función Mixta Sin Secciones
Medellin - Antioquia

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica,
conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **46a3b8bfa9c03eeb1a6cd01abdc38eb6e535c6b05e9f0544fff4f6f241144688**

Documento generado en 27/04/2023 11:42:49 AM

Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:
<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>