

T2 / 07

273

**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

Bogotá, D.C., doce (12) de abril de dos mil siete (2007)

**Referencia 85001233100020030113801  
Radicado 15604  
Actor: PRIDE COLOMBIA SERVICES  
ASUNTOS MUNICIPALES  
F A L L O**

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la Sentencia del 21 de abril de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo de Casanare, mediante la cual se declaró la nulidad de los actos que determinaron el impuesto de avisos y tableros de la sociedad PRIDE DE COLOMBIA SERVICES S. A. por el año gravable 1999, en el municipio de Aguazul (Casanare).

**ANTECEDENTES**

El 30 de marzo de 2000 la sociedad Pride Colombia Services S.A. presentó su declaración de impuesto de Industria y Comercio correspondiente al año gravable de 1999.

El Tesorero Municipal de Aguazul (Casanare) expidió el Requerimiento Especial N° 000078 del 21 de marzo de 2002, considerando que la sociedad omitió liquidar el impuesto anual de

**INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA**

274

Avisos y Tableros, por lo que lo determinó en \$7.632.000 y propuso imponer sanción por inexactitud en valor de \$12.211.000.

Mediante escrito del 29 de abril de 2002, la actora presentó respuesta al requerimiento especial oponiéndose a lo planteado en dicho acto oficial.

El Tesorero Municipal de Aguazul profirió la Liquidación Oficial N° 000003 del 6 de mayo de 2002, haciendo efectivas las modificaciones propuestas en el requerimiento especial.

Inconforme con el anterior acto administrativo, la parte actora interpuso recurso de reconsideración, advirtiendo que no se cumplió el hecho generador del impuesto de avisos y tableros dentro de la jurisdicción del municipio de Aguazul.

El Tesorero Municipal de Aguazul confirmó en todas sus partes la liquidación Oficial mediante la Resolución N° 2003-000001 del 31 de marzo de 2003.

**DEMANDA**

La sociedad Pride Colombia Services S. A. en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho solicitando la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 000003 del 6 de mayo de 2002 y de la Resolución N° 2003-000001 del 31 de marzo de 2003, proferidas por el Tesorero Municipal de Aguazul (Casanare), por medio de los cuales le determinó el impuesto de Avisos y Tableros por el año gravable de 1999 y le impuso sanción.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

225

En consecuencia, se declare que la Sociedad no está obligada a pagar valor alguno por el impuesto anual de Avisos y Tableros correspondiente al año gravable de 1999 en dicho municipio.

Solicitó inaplicar el artículo 52 del Acuerdo 042 del 19 de diciembre de 1996 proferido por el Concejo Municipal de Aguazul por vulnerar los artículos 287 y 313 de la Constitución Política, el literal k) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, el literal a) del artículo 1° de la Ley 84 de 1915 y el artículo 37 de la Ley 14 de 1983.

Anotó que la soberanía fiscal de las Asambleas y Concejos no es absoluta, pues debe someterse a los marcos establecidos por el legislador en virtud del principio de predeterminación del tributo conforme lo establecen los artículos 287 y 313 de la Constitución.

El impuesto de Avisos y Tableros fue creado para la ciudad de Bogotá mediante la Ley 97 de 1913, en donde se definió como hecho generador la "colocación de avisos en la vía pública, interior y exterior de coches, de tranvías, de estaciones de ferrocarriles, cafés y cualquier establecimiento público".

Este impuesto fue extendido a los demás municipios de Colombia a través de la Ley 84 de 1915.

La Ley 14 de 1983 no modificó la esencia del impuesto de avisos y tableros sino que lo hizo complementario al impuesto de industria y comercio, estableciendo que su recaudo y liquidación se haría junto con ese tributo. Así las cosas, los sujetos pasivos son las personas naturales o jurídicas que ejercen actividades industriales, comerciales o de servicios que han colocado avisos o tableros publicitarios de su actividad, de suerte que quien no

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

276

ponga estos avisos, por más de que sea responsable del impuesto de industria y comercio, no está obligado a cancelar este tributo.

Aclaró que la imposición del impuesto de avisos y tableros no se deriva del desarrollo de actividades industriales, comerciales o de servicios, como erróneamente lo dispone el artículo 52 del Acuerdo 042 del 19 de diciembre de 1996 del Municipio de Aguazul Casanare, sino de la colocación real de avisos, tableros o vallas para anunciar tales actividades.

Advirtió que el carácter de complementario del tributo no implica que cuando se genere el impuesto de industria y comercio, automáticamente se genere el de avisos y tableros como lo hizo la Administración.

### OPOSICIÓN

El Municipio por conducto de apoderado judicial, se opuso a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

Invocó como excepción la ineptitud sustantiva de la demanda por no atacar el requerimiento especial N° 000078, acto que forma parte integral de la actuación administrativa y que debió ser controvertido por la parte actora.

Alegó la indebida acumulación de pretensiones al solicitar en la misma demanda la inaplicación del artículo 52 del Acuerdo 042 de 1996 y atacar la legalidad de los actos administrativos, los cuales se fundamentan en la norma acusada.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

237

Según el artículo 52 del Acuerdo 042 del 19 de diciembre de 1996 proferido por el Concejo Municipal de Aguazul, en concordancia con el artículo 37 de la Ley 14 de 1983, la persona natural o jurídica que realice actividades comerciales, industriales y de servicios, genera necesariamente el impuesto de avisos y tableros, independientemente de que se materialice efectivamente la colocación de éstos.

El impuesto de avisos y tableros, tal como fue creado por la Ley 97 de 1913 y generalizado para los municipios por la Ley 84 de 1915, era autónomo e independiente, pero sufrió un cambio sustancial con la expedición de la Ley 14 de 1983 dado que se convirtió en complementario del impuesto de industria y comercio pues dispuso que *“se liquidará y cobrará en adelante”* a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios, tal y como lo dispuso el Acuerdo demandado. Por lo anterior, debe entenderse que siempre que se cause el impuesto de industria y comercio, surge el de avisos y tableros.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

La demanda debió dirigirse contra la Ley 14 de 1983, artículo 37, pues el Acuerdo 042 de 1996 del Municipio de Aguazul siguió el marco establecido por esta Ley, por lo tanto, si el demandante considera que por equidad y racionalidad el impuesto debe obedecer a la colocación efectiva de los avisos y tableros, debió demandar la norma legal superior para que se examine su constitucionalidad.

### LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Casanare, mediante Sentencia del 21 de abril de 2005 accedió a las súplicas de la demanda.

Señaló que el requerimiento especial no es más que un acto preparatorio y de simple trámite, por lo tanto no es indispensable que se demande.

No procede la excepción de inepta demanda pues el juez tiene la facultad de inaplicar el artículo 52 del acuerdo 042 de 1996 del Municipio de Aguazul, cuando considere que viola normas de carácter superior.

El artículo 52 del Acuerdo N° 042 del 19 de diciembre de 1996 del Concejo Municipal de Aguazul, contraria el literal k) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, pues señaló como hecho generador del impuesto de Avisos y Tableros la liquidación de las actividades comerciales, industriales y de servicios, incluido el sector financiero, desconociendo que el hecho generador del mismo es colocar avisos en las vías públicas, en los coches de servicio público en las estaciones de ferrocarriles y cualquier otro establecimiento público.

Aunque la Ley 14 de 1983 le confirió al impuesto de Avisos y Tableros el carácter de complementario del impuesto de industria y comercio, no se varió su esencia, por lo tanto, a partir de esta disposición, toda persona natural o jurídica que ejerza una actividad industrial, comercial o de servicios, debe pagar el impuesto complementario, siempre y cuando utilice el espacio público para fijar un aviso donde se anuncie la realización de dichas actividades. Sobre el punto transcribió una sentencia del Consejo de Estado de 8 de noviembre de 1991.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

277

### EL RECURSO DE APELACION

El apoderado del Municipio de Aguazul apeló la sentencia con el fin de que se revoque y en su lugar se nieguen las súplicas de la actora, reiterando todos los argumentos expuestos con ocasión de la contestación de la demanda.

Insiste en la legalidad del Acuerdo 042 de 1996, al considerar que la Corporación siguió los parámetros establecidos en el artículo 37 de la Ley 14 de 1983 según el cual el impuesto de avisos y tableros se liquidará "en adelante" a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complementario del impuesto de industria y comercio, lo que evidencia el cambio en el hecho generador del impuesto y su base gravable al señalar como tal, el impuesto de industria y comercio.

### ALEGATOS DE CONCLUSION

La apoderada de la parte actora, reiteró los argumentos expuestos con ocasión de la interposición de la demanda.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

Insistió en que el hecho generador del impuesto de avisos y tableros no se deriva del desarrollo de actividades industriales, comerciales o de servicios, como erróneamente indica la norma en que se basaron las resoluciones demandadas en primera instancia, sino la colocación real de avisos, tableros o vallas para anunciar dichas actividades. El carácter complementario de este tributo no implica, que cuando haya lugar a la causación y pago del impuesto de industria y comercio, se genere automáticamente la obligación de pagar el de avisos y tableros.

La parte demandada, guardó silencio.

282

**MINISTERIO PÚBLICO**

No rindió concepto en esta oportunidad.

**CONSIDERACIONES DE LA SECCIÓN**

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, la Sala debe determinar la legalidad de la actuación administrativa mediante la cual se determinó el impuesto de Avisos y Complementarios de la sociedad Pride Colombia Services S. A., correspondiente al año de 1999.

En cuanto a las excepciones propuestas, la Sala acoge los argumentos expuestos por el *A quo*, pues en varias oportunidades esta Corporación ha precisado que el requerimiento especial, es un acto de simple trámite que no crea una situación jurídica de carácter particular; se trata de un acto que propone las modificaciones que la Administración pretende efectuar a la liquidación privada y que debe ser expedido previamente a la práctica de la liquidación oficial. Por tanto, atendiendo a su naturaleza de preparatorio, no es autónomamente un acto objeto de control jurisdiccional, razón por la cual no se encuentra vulneración al artículo 138 del Código Contencioso Administrativo.

En cuanto al fondo del asunto, la parte actora señaló que no es sujeto pasivo del impuesto de Avisos y Tableros, teniendo en cuenta que no utilizó vallas publicitarias ni ningún tipo de avisos exteriores para el desarrollo de su actividad comercial en el Municipio de Aguazul Casanare. Por su parte el Municipio demandado considera que los actos administrativos acusados se encuentran ajustados a derecho pues el impuesto de avisos y

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

tableros tal como quedó establecido a partir de la Ley 14 de 1983, es complementario del impuesto de industria y comercio y se causa y liquida por el sólo hecho de ser responsable del tal tributo.

Para resolver, es necesario realizar un recuento normativo en torno al impuesto de avisos y tableros, para luego abordar el análisis de la legalidad de los actos administrativos demandados.

El impuesto de avisos y tableros fue creado inicialmente para Bogotá, por la Ley 97 de 1913 (art. 1, lit k) cuyo hecho imponible fue definido como: *“la colocación de avisos en la vía pública, coches, tranvías, estaciones de ferrocarriles, cafés y cualquier establecimiento público”* y se hizo extensivo a los municipios mediante la Ley 84 de 1915.

La Ley 14 de 1983 en su artículo 37 dispuso que *“El impuesto de avisos y tableros, autorizado por la Ley 97 de 1913 y la Ley 84 de 1915, se liquidará y cobrará en adelante a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complemento del impuesto de industria y comercio, con una tarifa de un quince por ciento (15%) sobre el valor de éste, fijada por los Concejos Municipales”*.

El Decreto 3070 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983 en el artículo 10 señaló que *“el impuesto de avisos y tableros de que trata el artículo 37 de la Ley 14 de 1983, se aplica a toda modalidad de aviso, valla (y comunicación al público<sup>1</sup>)”*.

Una lectura armónica de las anteriores disposiciones permite a la Sala considerar, como ya lo ha hecho en otras oportunidades, que

---

<sup>1</sup> Esta frase fue declarada nula por el Consejo de Estado mediante la sentencia de 22 de junio de 1990, Expediente No. 0393, al considerarla de muy amplio significado lo que permitía a los municipios ampliar la materia gravable.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO Y JUSTICIA  
I. C. D. J.  
RELATORIA

el impuesto de avisos y tableros, creado para gravar el uso del espacio público<sup>2</sup>, no fue modificado en su esencia por la Ley 14 de 1983.

En efecto, cuando el artículo 37 de la citada ley, transcrito anteriormente, se refiere al impuesto autorizado por las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, no es otro que el previsto para gravar la colocación de avisos en las vías públicas o espacio público. La modificación, estuvo dirigida a la forma de su recaudo y a la base gravable: El 15% sobre el impuesto de industria y comercio, y a la materia imponible<sup>3</sup> *"todas las actividades comerciales, industriales y de servicios"*.

De acuerdo con lo anterior y teniendo en cuenta que el hecho económico no varió, se puede concluir que es responsable del impuesto complementario de avisos y tableros, quien sea responsable del impuesto industria, comercio y avisos; liquide un valor por este impuesto y use el espacio público para difundir el nombre comercial o la acreditación de su actividad, su establecimiento o sus productos, a través de avisos y tableros.

Como lo señaló la Sala en sentencia de fecha 12 de junio de 2002, dentro del expediente 12646 con Ponencia del Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié:

*"Es importante destacar del anterior marco normativo, que el impuesto de avisos y tableros es un impuesto diferenciado en sus elementos esenciales del de industria y comercio, particularmente en el hecho imponible, puesto que su naturaleza no varía por el hecho de que la Ley 14 de 1983 le haya dado el carácter de complementario para efectos de su liquidación y cobro.*

<sup>2</sup> Por espacio público se entiende "...el conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza, por su uso o afectación, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas, que trascienden, por tanto los límites de los intereses individuales de los habitantes", tal como lo define el artículo 5 de la Ley 9ª de 1989.

<sup>3</sup> Cfr. Sentencia de fecha 27 de abril de 2001, Exp. 11897 C.P. Dra. María Inés Ortiz B.

Así lo ha entendido la Sala al precisar en reiterada jurisprudencia<sup>4</sup> que para que se realice el hecho imponible y surja la obligación tributaria del impuesto de avisos y tableros es indispensable que el sujeto pasivo además de realizar las actividades industriales, comerciales o de servicios, utilice el espacio público para anunciar y difundir su actividad industrial, comercial o de servicios mediante la colocación de avisos y tableros; de tal suerte que si ello no ocurre, no surge la obligación tributaria por tal concepto a cargo del sujeto pasivo."

De acuerdo con lo anterior se concluye:

- a) El Impuesto de avisos y tableros tiene un hecho generador propio "*colocación de avisos, tableros o vallas en la vía pública*", independiente de su tamaño.
- b) Es complementario del impuesto de industria y comercio, lo que significa que su recaudo y liquidación se hace con tal tributo, pues el sujeto pasivo es el responsable del impuesto de industria y comercio.

Entonces si quien realiza actividades de industria, comercio o de servicios, además coloca avisos en las vías o espacio público, es responsable del impuesto complementario de avisos y tableros. Y por el contrario, si quien realiza cualquier de esas actividades no utiliza el espacio público para colocar avisos, tableros y vallas, no es sujeto pasivo del impuesto complementario, pues el tener tal naturaleza no implica que se genere de manera automática el impuesto por ser responsable del de industria y comercio.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA

<sup>4</sup> Cfr. Entre otras, sentencias del 5 de octubre de 1990, expediente 2583, C.P. Dr. Jaime Abella Z., actor Enka de Colombia S.A, del 19 del abril de 1991, expediente 3151, C.P. Dr. Guillermo Chahín L., actor Cicolac S.A., del 6 de febrero de 1998, expediente 8710, C.P. Dr. Delio Gómez Leyva, actor, Cementos del Valle S.A.

Los actos administrativos demandados se fundamentaron en el artículo 52 del Acuerdo 042 de 1996 del Municipio de Aguazul (Casanare) el cual establecía<sup>5</sup> que "El hecho generador de los impuestos de Industria y Comercio y de Avisos . esta constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en jurisdicción del Municipio de Aguazul ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinado, con establecimiento de comercio o sin ellos."

Se observa, que el hecho generador del impuesto de avisos y tableros en ese Municipio lo constituye la liquidación del impuesto sobre las actividades industriales, comerciales o de servicios, lo cual contradice abiertamente las Leyes 97 de 1913, 84 de 1915 y 14 de 1983, toda vez que, como se dejó analizado anteriormente, el impuesto de avisos y tableros no grava al sujeto por la sola circunstancia de causarse el impuesto de industria y comercio, sino por el hecho de colocar avisos o tableros en el espacio público<sup>6</sup>.

Así las cosas, se evidencia la ilegalidad de los actos administrativos demandados por contrariar lo previsto en las normas que autorizaron el impuesto de avisos y tableros en cuanto a su hecho generador y confundirlo con el del impuesto de industria y comercio, razón suficiente para confirmar la decisión apelada que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, no estando llamado a prosperar el recurso de apelación interpuesto.

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
 DERECHO TRIBUTARIO  
 I. C. D. T.  
 RELATORIA

<sup>5</sup> El Acuerdo 042 del 19 de diciembre de 1996 del Municipio de Aguazul fue derogado por el Acuerdo 046 del 27 de septiembre de 2000 expedido por el mismo ente territorial.

<sup>6</sup> En el mismo sentido se pronunció este Sala en la sentencia del 6 de diciembre de 2006, Exp. 15628, en demanda de simple nulidad contra el artículo 74 del Acuerdo 046 de 2000 del Municipio de Aguazul en donde se consagraba el hecho generador del impuesto de Avisos, Tableros y Vallas.

285

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

### FALLA

1. - **CONFÍRMASE** la Sentencia del 21 de abril de 2005, proferida por el Tribunal Administrativo de Casanare.
2. - **RECONÓCESE** personería a la abogada Lina Maria Zuluaga Mendoza, como apoderada de la sociedad Pride Colombia Services S. A., en los términos y para los efectos conferidos en el poder que obra a folio 281 del cuaderno principal del expediente.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y envíese copia al Tribunal de origen. Cúmplase.

Se deja constancia de que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

  
**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**  
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

  
**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

  
**HECTOR J. ROMERO DÍAZ**

  
**MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA**

  
**RAÚL GIRALDO LONDOÑO**  
SECRETARIO

INSTITUTO COLOMBIANO DE  
DERECHO TRIBUTARIO  
I. C. D. T.  
RELATORIA