

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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., quince (15) de junio de dos mil veintitrés (2023) Referencia:

MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Radicación: 23001-23-33-000-2015- 00195-01 (26934)

Demandante: AGUAS DEL SINÚ S.A. ESP **Demandado:** MUNICIPIO DE SAN ANTERO

Temas: ICA años gravables 2008 a 2013. Servicio público domiciliario de agua potable. Tarifa. Subsidios a estratos 1, 2 y 3.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 15 de diciembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Córdoba, que negó las pretensiones de la demanda (numeral primero) y se abstuvo de condenar en costas (numeral segundo)¹.

ANTECEDENTES

Previos requerimientos especiales, a través de las liquidaciones oficiales de revisión 001, 002, 003, 004, 005 y 006, del 27 de enero de 2015, la Secretaría de Hacienda del municipio de San Antero (departamento de Córdoba), modificó las declaraciones del ICA presentadas por Aguas del Sinú S.A. ESP por los años gravables 2008 a 2013.

Aguas del Sinú S.A. ESP prescindió de recurso y demandó *per saltum* las liquidaciones oficiales de revisión.

DEMANDA

AGUAS DEL SINÚ S.A. ESP, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), formuló las siguientes pretensiones²:

PRIMERA. Declarar nulas las liquidaciones oficiales de revisión 001, 002, 003, 004, 005 y 006 del día 27 del mes de enero de 2015, expedidas por la Secretaría de Hacienda del municipio de San Antero, mediante las cuales modificó las declaraciones privadas del impuesto de industria y comercio de los años gravables 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 y 2013, presentadas por Aguas del Sinú S.A. ESP.

SEGUNDA. Que como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, solicito se ordene a la Secretaría de Hacienda de San Antero declare y deje en firme las liquidaciones de las declaraciones del impuesto de industria y comercio de los años 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 y 2013, presentadas por Aguas del Sinú S.A. ESP, que fueron objeto de la formulación de liquidación oficial y que se declare que no

está obligada a pagar las sumas liquidadas en los actos acusados que ascienden a la suma de \$205.606.000.

La demandante indicó como normas violadas, las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política.
- Artículos 720, 823, 824, 826, 828 y 829 del Estatuto Tributario (ET).
- Artículos 79 y 85 del Acuerdo Municipal 022 de 2009.

El concepto de la violación se sintetiza así³:

1. Aguas del Sinú desarrolla una actividad industrial. La sociedad liquidó el impuesto a una tarifa del 7 x 1.000 por *captación y depuración de agua*, que es una actividad industrial, pero, en un equivocado juicio, la administración estimó que la tarifa aplicable era del 10 x 1.000 por *prestación de servicios de acueducto*, siendo que la actividad económica principal registrada en la cámara de comercio es la 3600 *captación, tratamiento y distribución de agua*, en los términos del Decreto 0862 de 2013. Además, tal recalificación de la actividad es contraria a la Ley 14 de 1983, que en su artículo 36 no contempla como de servicios, la actividad a la que se dedica la actora.

2. No procede la adición de ingresos. Es contraria a derecho la adición de ingresos realizada por la administración por los años gravables 2008 a 2013, toda vez que tales ingresos no pertenecen a la sociedad porque son dineros girados por el municipio, a través del fondo de solidaridad, para subsidiar las tarifas de servicios públicos de los estratos 1, 2 y 3. Por ello, el artículo 85 del Acuerdo Municipal 022 de 2014 dispone que estos ingresos son deducibles de la base gravable del impuesto.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **demandado** se opuso a las pretensiones de la demanda, así⁴:

1. La sociedad desarrolla una actividad de servicios. La aplicación de las tarifas del ICA no está supedita a la actividad reportada en el registro mercantil, sino a la actividad que desarrolla el sujeto pasivo. En este caso, la actora ejerce una actividad de servicios (prestación de servicios de acueducto, alcantarillado y aseo) gravada con la tarifa del 10 x 1.000.

2. Procede la adición de ingresos. Los ingresos adicionados corresponden a pagos efectuados por el municipio a la demandante como subsidio para los usuarios de estratos 1, 2 y 3, los cuales no están gravados para estas personas, pero sí para la sociedad. En otras palabras, son subsidios para los usuarios, no para la sociedad. De ahí que para ésta tengan la connotación de ingresos por el servicio público prestado a los subsidiados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas, por lo siguiente⁵:

Índice 2, Samai.

De acuerdo con el numeral 22 del artículo 14 de la Ley 142 de 1994, la captación, potabilización y distribución de agua es una actividad complementaria a la del servicio domiciliario de agua potable. De ahí que, contrario a lo aducido por la demandante, lo desarrollado por ella no es no una actividad industrial (gravada con a la tarifa del 7 x 1.000), sino una actividad de servicios gravada en el municipio demandado con una tarifa del 10 x 1.000.

Los dineros girados por el municipio a la sociedad por los subsidios a las tarifas de los estratos 1, 2 y 3 integran la base gravable del ICA, puesto que corresponden a la remuneración del servicio prestado a esta población. La razón por la cual estos dineros están gravados es porque los beneficiarios de los subsidios son los usuarios pertenecientes a estos estratos, no la sociedad demandante.

No se condena en costas porque no aparecen demostradas.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló la sentencia de primera instancia, por lo siguiente⁶:

1. La sociedad no realiza una actividad de servicios. La actora realiza una actividad de «*captación, tratamiento y distribución de agua*», que no es complementaria a la del servicio de agua potable, como equivocadamente lo calificó el municipio. De manera que la tarifa aplicable es la de 7 x 1.000, por ser una actividad industrial.

2. Los ingresos adicionados no están gravados. Se reitera que los ingresos adicionados no pertenecen a la sociedad, puesto que corresponden a giros efectuados para subsidiar las tarifas de los estratos 1, 2 y 3. En consecuencia, estos pagos, que son dineros públicos, no integran la base gravable del ICA y, por ello, la normativa local permite su deducción de dicha base.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

No hubo oposición al recurso de apelación por parte del demandado, durante la oportunidad prevista en el artículo 247 numeral 4° del CPACA.

Dentro de la oportunidad prevista en el numeral 6 de esa misma norma, el Ministerio Público pidió confirmar la sentencia de primera instancia, por idénticas razones a las del Tribunal⁷.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala determina si la actividad realizada por la actora es una actividad industrial o de servicios y si los ingresos adicionados por el municipio demandado integran la base gravable del ICA.

1. Aguas del Sinú realiza una actividad de servicios. Aguas del Sinú S.A. ESP

presentó las declaraciones del ICA por los años gravables 2008 a 2013, todas con la tarifa del 7 x 1.000. En las declaraciones de los años 2008 a 2011, registró como actividad gravada la de «servicios» correspondiente a la «prestación de servicios

⁶ Índice 2, Samai.

⁷ Índice 11, Samai.

públicos domiciliarios», en tanto que, en las presentadas por periodos 2012 y 2013, declaró como actividad gravada la «industrial», referente a «prestación de servicios públicos domiciliarios» y «captación, tratamiento y distribución de agua», respectivamente.

No obstante, Aguas del Sinú S.A. ESP afirma que la actividad por ella desarrollada corresponde a la industrial, específicamente la «captación y depuración de agua», que en el Estatuto de Rentas del municipio tiene una tarifa del 7 x 1.000, mientras el Municipio de San Antero sostiene que la actividad desarrollada por esta sociedad es de servicios, correspondiente a la prestación del servicio público domiciliario de agua potable, así como el de aseo y alcantarillado, que queda comprendida dentro de la categoría «otras actividades de servicios» de dicho estatuto, gravada con una tarifa del 10 x 1.000.

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 (codificado en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986, reproducido en los artículos 55 y 56 del Estatuto de Tributario Municipal) dispone que el impuesto de industria y comercio recaerá en cuanto a «*materia imponible*» sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se 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.

De acuerdo con el artículo 34 de la Ley 14 de 1983, se consideran actividades industriales, las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes, mientras que el artículo 36 *ibidem* define las actividades de servicios como «*las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades (...)*».

Aunque dentro de la lista del artículo 36 de la Ley 14 de 1983 no está la actividad de servicios públicos domiciliarios, al analizar la exequibilidad de esta norma, la Corte Constitucional señaló que «*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*», por lo que quedaba dentro del ámbito de competencia de los concejos municipales determinar qué actividades «*análogas*» a las señaladas en la norma hacían parte de las actividades de servicios gravadas con el ICA (sentencia C-220 de 1996).

Con todo, los servicios públicos domiciliarios son, en esencia, una actividad de servicios sujeta al ICA por expresa disposición del artículo 24-1 de la Ley 142 de 1994 que al efecto dispone que «*las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales*» y el artículo 51 de la Ley 383 de 1997, según el cual, «*el impuesto de industria y comercio en la prestación de los*

servicios públicos domiciliarios se causa en el municipio en donde se preste el servicio al usuario final sobre el valor promedio mensual facturado», norma acogida por el parágrafo 1 del artículo 60 del Estatuto Tributario del Municipiode San Antero, en iguales términos.

En lo que se refiere al servicio público domiciliario de agua, este encuentra definición en el numeral 22 del artículo 14 de la Ley 142 de 1994, el cual denomina también como «*servicio público domiciliario de agua potable*», que consiste en la distribución municipal de agua apta para el consumo humano, incluida su conexión y medición, y

las actividades complementarias, como «*captación de agua y su procesamiento, tratamiento, almacenamiento, conducción y transporte*».

De acuerdo con el certificado de existencia y representación legal de Aguas del Sinú S.A. ESP, esta sociedad tiene por objeto social principal «*la prestación de servicios públicos domiciliarios al tenor de lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley 142 de 1994 y por la Ley 689 de 2011, cuyo objeto además incluirá la ejecución y desarrollo del contrato de operación de los servicios públicos de acueducto, alcantarillado y las actividades complementarias de las empresas ASLO S.A., ERCA S.A. y ACUASÁN S.A., que prestan los servicios públicos de acueducto, alcantarillado y las actividades complementarias en los municipios de Lorica, **San Antero** (...)*».

Según lo determinado en los actos demandados «*la actividad económica que desarrolla Aguas del Sinú S.A. ESP [en el municipio de San Antero] corresponde a la prestación de los servicios acueducto, alcantarillado y aseo*», aspecto que no fue desvirtuado por la sociedad demandante.

Del anterior recuento fáctico y normativo, la actividad desarrollada por la actora es la de servicios, que queda comprendida dentro del estatuto de rentas del municipio, a falta de descripción expresa, en «*otras actividades de servicios*» con la tarifa del 10 x 1.000, como se decidió en los actos demandados. En consecuencia, no prospera el cargo de apelación.

2. Es procedente la adición de ingresos. En los actos demandados, la administración determinó que los dineros «*girados por la Alcaldía por concepto de subsidios del Fondo de Solidaridad deben ser incluidos dentro de la base gravable, porque estos [subsidios] son para los usuarios de los estratos 1, 2 y 3 y no para la empresa*».

De este modo, para el demandado, los giros efectuados con cargo al fondo de solidaridad son, en esencia, una retribución del servicio prestado por Aguas del Sinú a usuarios del servicio público domiciliario pertenecientes a los estratos 1, 2 y 3, de manera que tales pagos son ingresos para la sociedad y no subsidios para ella, puesto que lo son únicamente para dichos usuarios, razón por la cual integran la base gravable del ICA de las empresas prestadoras de servicios públicos.

Por su parte, la actora defiende la desgravación de estos dineros, por corresponder a subsidios sobre los que no puede recaer el impuesto por expresa disposición del artículo 85 del Acuerdo Municipal 022 de 2009, según el cual, «*se constituyen en valores deducibles del valor a pagar por concepto de Impuesto de Industria y Comercio, los siguientes valores: (...) el monto total de los subsidios percibidos, lo cual se demostrará con la copia o copias de los recibos de los subsidios*».

Ahora bien, los subsidios en los servicios públicos domiciliarios, como los que otorga el ente territorial demandado, tiene su fundamento en el artículo 368 de la Constitución Política, que al efecto dispone que *«la Nación, los departamentos, los distritos, los municipios y las entidades descentralizadas podrán conceder subsidios, en sus respectivos presupuestos, para que las personas de menores ingresos puedan pagarlas tarifas de los servicios públicos domiciliarios que cubran sus necesidades básicas»*. Esta norma es desarrollada por el artículo 89 de la Ley 142 de 1994, cuando dispone que los concejos municipales están en la obligación de crear *«fondos de solidaridad y redistribución de ingresos»* para que al presupuesto del municipio se

incorporen las transferencias que a dichos fondos deben efectuar las empresas de servicios públicos domiciliarios por concepto de las contribuciones de solidaridad realizadas por los usuarios de estratos 5 y 6, comerciales e industriales, y las transferencias realizadas por otras entidades provenientes de otras fuentes⁸, cuya destinación es la de otorgar subsidios a los usuarios de los estratos 1, 2 y 3.

En cuanto a las transferencias de otras fuentes al fondo de solidaridad, el artículo 11 del Decreto 565 de 1996 (compilado en el artículo 2.3.4.1.2.11 del DUR 1077 de 2015), dispone que deberán ser giradas a la entidad prestadora del servicio público para la aplicación de los subsidios, en un plazo de treinta días, contados desde la misma fecha en que la entidad prestadora expida la factura a cargo del municipio; en tanto que el artículo 99 de la Ley 142 de 1994, establece que el *«reparto [del subsidio] debe hacerse entre los usuarios como un descuento en el valor de la factura que éste debe cancelar»*.

De acuerdo con el anterior marco normativo, no queda duda de que los beneficiarios de los subsidios otorgados a través del reseñado fondo de solidaridad son los usuarios del servicio público de los estratos 1, 2 y 3, no las empresas de servicios públicos, aspecto que es inclusive reafirmado por el artículo 26 de la Ley 225 de 1995 (que reformó la Ley Orgánica de Presupuesto), al disponer que los subsidios en los servicios públicos domiciliarios se otorgarán a las personas de menores ingresos, conforme a lo previsto en la Ley 142 de 1994, que son los usuarios de los estratos 1, 2 y 3, según acaba de verse, por lo que serían estos, en dado caso, los destinatarios del supuesto previsto en el artículo 85 del Acuerdo Municipal 022 de 2009.

En orden de lo anterior, los giros que hace el fondo de solidaridad a las empresas de servicios públicos son para ellas un pago por el servicio prestado a la población de menores recursos y como tal, integran la base gravable del ICA, como lo determinaron el municipio demandado y el Tribunal.

Nótese como el referido artículo 99 de la Ley 142 de 1994 establece que el subsidio a la tarifa de los servicios públicos opera en forma de descuento sobre el valor de la factura, de modo que los recursos girados desde el fondo de solidaridad a las empresas de servicios públicos tienen como finalidad completar el pago del servicio facturado, que, por efecto del subsidio, no es pagado en su totalidad por el usuario perteneciente a los estratos 1, 2 y 3. No prospera el cargo de apelación.

⁸ El artículo 14 Decreto 565 de 1996 *«por el cual se reglamenta la Ley 142 de 1994, en relación con los Fondos de Solidaridad y Redistribución de Ingresos del orden departamental, municipal y distrital para los servicios de*

acueducto, alcantarillado y aseo», compilado en el artículo 2.3.4.1.3.14 del DUR 1077 de 2015 «por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Vivienda, Ciudad y Territorio», establece que podrán utilizarse como fuentes para el otorgamiento de los subsidios las siguientes:

- a) Los recursos provenientes de los aportes solidarios definidos en el artículo 1 de este Decreto, podrán ser administrados por las entidades prestadoras de los servicios públicos domiciliarios;
 - b) Los recursos obtenidos de otros Fondos de Solidaridad y Redistribución de Ingresos del orden municipal, distrital y departamental;
 - c) Recursos provenientes de la participación de los municipios en los ingresos corrientes de la Nación, tanto los correspondientes a libre inversión como los que deben destinarse al sector (Ley 60 de 1993);
 - d) Recursos provenientes del 10% del impuesto predial unificado al que se refiere el artículo 7 de la Ley 44 de 1990, para los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo;
 - e) Recursos provenientes de las regalías por concepto de explotación de recursos naturales no renovables de propiedad del Estado, de acuerdo con la Ley 141 de 1994;
 - f) Recursos presupuestales de las entidades descentralizadas del orden nacional o territorial (artículo 368 de la Constitución Nacional);
 - g) Otros recursos presupuestales a los que se refiere el artículo 89.8 de la Ley 142 de 1994.
- En ningún caso se utilizarán recursos del crédito para atender subsidios (artículo 100 de la Ley 142 de 1994).

3. Sanción por inexactitud. De acuerdo con la norma vigente para la época de su expedición, en los actos demandados, la administración tributaria aplicó una sanción por inexactitud del 160% del impuesto a cargo, por cada uno de los periodos revisados.

Ahora bien, en el régimen tributario sancionatorio, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplica de preferencia a la restrictiva o desfavorable, de conformidad con los artículos 29 de la Constitución Política y 640, parágrafo 5 del ET (modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016), aplicable a este asunto por remisión del artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

El artículo 288 de la Ley 1819 de 2016 modificó el artículo 648 del ET y estableció una sanción por inexactitud menos gravosa que la que establecía el artículo 647 del ET, acogida por el municipio demandado mediante el artículo 283 del Estatuto de Rentas Municipal, pues dejó de ser el 160% del mayor impuesto a cargo o saldo a favor determinado oficialmente y pasó a ser, por regla general, el 100% de la misma base.

Al igual que lo hecho en anteriores casos⁹, en esta oportunidad, de forma oficiosa, la Sala dará aplicación al principio de favorabilidad y fijará como sanción por inexactitud el 100% del impuesto a cargo, teniendo en cuenta que la contribuyente no declaró la totalidad de los ingresos obtenidos y liquidó el impuesto con una tarifa menor a la que correspondía (dato o factor equivocado) con lo que generó un menor impuesto a pagar.

De acuerdo con lo anterior, la Sala modifica el numeral primero de la sentencia apelada para reliquidar la sanción por inexactitud, lo que conlleva declarar la nulidad parcial de los actos demandados y fijar la sanción en los siguientes términos:

ANO 2008			
Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial de revisión	Liquidación C.E.
Ingresos brutos anuales gravables	252.017.000	522.978.000	522.978.000
Total ventas ingresos anuales	252.017.000	522.978.000	522.978.000
Descuentos	-	-	-
Total ventas o ingresos brutos anuales gravables	252.017.000	522.978.000	522.978.000
Impuesto de industria y comercio liquidado	1.764.000	5.230.000	5.230.000
Impuesto anual por oficinas adicionales	-	-	-
Impuesto de avisos y tableros	264.000	785.000	785.000

Total impuesto a cargo	2.028.000	6.015.000	6.015.000
Menos: total retenciones año gravable	-	-	-
Menos: anticipo liquidado del año anterior	-	-	-
Anticipo del impuesto del año siguiente	-	-	-
Descuento por pronto pago	-		
Sanción de corrección	-	-	
Otros - sanción por inexactitud	-	6.379.000	3.987.000
Total impuesto de industria y comercio a pagar más sanciones	2.028.000	12.394.000	10.002.000

AÑO 2009			
Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial de revisión	Liquidación C.E.
Ingresos brutos anuales gravables	828.549.000	1.568.226.000	1.568.226.000

⁹ Ver entre otras, las sentencias del 11 de junio de 2010, exp. 22586, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; del 25 de febrero de 2021 y del 4 de mayo de 2023, exp. 24412 y 26455, C.P. Milton Chaves García.

Total ventas ingresos anuales	828.549.000	1.568.226.000	1.568.226.000
Descuentos	-	-	-
Total ventas o ingresos brutos anuales gravables	828.549.000	1.568.226.000	1.568.226.000
Impuesto de industria y comercio liquidado	5.800.000	15.682.000	15.682.000
Impuesto anual por oficinas adicionales	-	-	-
Impuesto de avisos y tableros	870.000	2.352.000	2.352.000
Total impuesto a cargo	6.670.000	18.034.000	18.034.000
Menos: total retenciones año gravable	-	-	-
Menos: anticipo liquidado del año anterior	-	-	-
Anticipo del impuesto del año siguiente	-	-	-
Descuento por pronto pago	-		
Sanción de corrección	-	-	
Otros - sanción por inexactitud	-	18.182.000	11.364.000
Total impuesto de industria y comercio a pagar más sanciones	6.670.000	36.216.000	29.398.000

AÑO 2010			
Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial de revisión	Liquidación C.E.
Ingresos brutos anuales gravables	1.001.001.000	1.692.597.000	1.692.597.000
Total ventas ingresos anuales	1.001.001.000	1.692.597.000	1.692.597.000
Descuentos	-	-	-
Total ventas o ingresos brutos anuales gravables	1.001.001.000	1.692.597.000	1.692.597.000
Impuesto de industria y comercio liquidado	7.007.000	16.926.000	16.926.000
Impuesto anual por oficinas adicionales	-	-	-
Impuesto de avisos y tableros	1.051.000	2.539.000	2.539.000
Total impuesto a cargo	8.058.000	19.465.000	19.465.000
Menos: total retenciones año gravable	-	-	-
Menos: anticipo liquidado del año anterior	-	-	-
Anticipo del impuesto del año siguiente	-	-	-
Descuento por pronto pago	-		
Sanción de corrección	-	-	
Otros - sanción por inexactitud	-	18.251.000	11.407.000
Total impuesto de industria y comercio a pagar más sanciones	8.058.000	37.716.000	30.872.000

AÑO 2011			
Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial de revisión	Liquidación C.E.
Ingresos brutos anuales gravables	1.096.717.000	1.873.180.000	1.873.180.000
Total ventas ingresos anuales	1.096.717.000	1.873.180.000	1.873.180.000
Descuentos	-	-	-
Total ventas o ingresos brutos anuales gravables	1.096.717.000	1.873.180.000	1.873.180.000
Impuesto de industria y comercio liquidado	7.677.000	18.732.000	18.732.000
Impuesto anual por oficinas adicionales	-	-	-
Impuesto de avisos y tableros	1.152.000	2.810.000	2.810.000
Total impuesto a cargo	8.829.000	21.542.000	21.542.000

Menos: total retenciones año gravable	-	-	-
Menos: anticipo liquidado del año anterior	-	-	-
Anticipo del impuesto del año siguiente	-	-	-
Descuento por pronto pago	-	-	-
Sanción de corrección	-	-	-
Otros - sanción por inexactitud	-	20.340.000	12.713.000
Total impuesto de industria y comercio a pagar más sanciones	8.829.000	41.882.000	34.255.000

ANO 2012			
Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial de revisión	Liquidación C.E.
Ingresos brutos anuales gravables	592.424.000	1.399.883.000	1.399.883.000
Total ventas ingresos anuales	592.424.000	1.399.883.000	1.399.883.000
Descuentos	-	-	-
Total ventas o ingresos brutos anuales gravables	592.424.000	1.399.883.000	1.399.883.000
Impuesto de industria y comercio liquidado	4.147.000	13.999.000	13.999.000
Impuesto anual por oficinas adicionales	-	-	-
Impuesto de avisos y tableros	622.000	2.100.000	2.100.000

Total impuesto a cargo	4.769.000	16.099.000	16.099.000
Menos: total retenciones año gravable	-	-	-
Menos: anticipo liquidado del año anterior	-	-	-
Anticipo del impuesto del año siguiente	1.659.000	5.600.000	5.600.000
Descuento por pronto pago	-	-	-
Sanción de corrección	-	-	-
Otros - sanción por inexactitud	-	24.434.000	11.330.000
Total impuesto de industria y comercio a pagar más sanciones	6.428.000	46.133.000	33.029.000

ANO 2013			
Concepto	Liquidación privada	Liquidación oficial de revisión	Liquidación C.E.
Ingresos brutos anuales gravables	793.138.000	1.412.859.000	1.412.859.000
Total ventas ingresos anuales	793.138.000	1.412.859.000	1.412.859.000
Descuentos	-	-	-
Total ventas o ingresos brutos anuales gravables	793.138.000	1.412.859.000	1.412.859.000
Impuesto de industria y comercio liquidado	5.552.000	14.129.000	14.129.000
Impuesto anual por oficinas adicionales	-	-	-
Impuesto de avisos y tableros	833.000	2.119.000	2.119.000
Total impuesto a cargo	6.385.000	16.248.000	16.248.000
Menos: total retenciones año gravable	-	-	-
Menos: anticipo liquidado del año anterior	1.659.000	5.600.000	5.600.000
Anticipo del impuesto del año siguiente	2.221.000	5.652.000	5.652.000
Descuento por pronto pago	-	-	-
Sanción de corrección	-	-	-
Otros - sanción por inexactitud	-	14.965.000	9.863.000
Total impuesto de industria y comercio a pagar más sanciones	6.947.000	31.265.000	26.163.000

En lo demás, confirma la sentencia apelada.

4. No se condena en costas. No se condena en costas en esta instancia, pues conforme con el artículo 188 del CPACA, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “*solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”, requisito que no se cumple en este asunto.

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

autoridad de la ley,

FALLA

1. MODIFICAR la sentencia apelada. En su lugar, dispone:

PRIMERO. DECLARAR la nulidad parcial de los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** la sanción por inexactitud por cada uno de los periodos discutidos el equivalente al 100% del impuesto a cargo, de acuerdo con la liquidación efectuada en esta providencia.

2. En lo demás, **CONFIRMAR** el fallo apelado.

3. Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Presidente

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Ausente con permiso

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN