



JUZGADO CUARENTA Y DOS ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE BOGOTÁ - SECCIÓN CUARTA

Bogotá D.C. veintisiete (27) de mayo de dos mil veinte (2020)

MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
EXPEDIENTE: 110013337 042 2019 00090 00
DEMANDANTE: MARCELA CASTRO RUÍZ.
DEMANDADO: ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ – SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

1.- DESCRIPCIÓN

1.1. TEMA DE DECISIÓN

Agotado el trámite procesal correspondiente, procede el Despacho a proferir sentencia de primera instancia dentro del proceso de referencia.

1.1.1. ELEMENTOS DE LA PRETENSIÓN

PARTES

Demandante: MARCELA CASTRO RUÍZ, identificada con CC 35.463.404 y TP 31.501 CSJ.

Demandada: ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ – SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA

OBJETO

Declaraciones y condenas

La parte actora solicita se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Emplazamiento para declarar N. 2017EE120545 del 05 de julio de 2017.
- Resolución DDI 050728 del 6 de diciembre de 2017 "Por medio de la cual se profiere liquidación oficial de aforo a la contribuyente MARCELA CASTRO RUÍZ identificada con CC 35.463.404, por no presentar las declaraciones del impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, por los años gravables 2013 (01) y 2014 (1 y 5)"
- Resolución N. DDDI 06185 del 3 de diciembre de 2018 "Por la cual se resuelve un recurso de reconsideración".
- Oficio del Jefe de la Oficina de Cobro prejurídico – Subdirección Recaudación Cobro y Cuentas Corrientes, del 8 de marzo de 2019.
- Inclusión en el registro de deudores morosos de la administración distrital.
- Liquidación adicional de intereses sobre los aforos ya realizados con formularios N. 2019202013001742353, 2019202013001742307 y 2019202013001742314.

A título de restablecimiento del derecho:

- Ordenar a la Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá, que devuelva los pagos realizados por valor de \$14'747.000.
- Se le reconozcan intereses a la máxima tasa legal, desde la fecha de pago hasta la de su devolución total y efectiva.
- Se condene en costas a la demandada.

FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN

Fundamentos fácticos.

1. Que el 05 de julio de 2017, la demandada profirió emplazamiento para declarar Nro. 2017EE120545 por el impuesto de Industria y Comercio correspondiente a las vigencias 2013 bimestre 1, 2014 1 y 5.
2. Que el 8 de agosto de 2017, la actora dio respuesta al emplazamiento.
3. Que el 6 de diciembre de 2017, fue proferida Liquidación Oficial de Aforo mediante Resolución DDI 050728, por el impuesto de Industria y Comercio correspondiente a las vigencias 2013 bimestre 1, 2014 1 y 5.

4. Que el 30 de enero radicó recurso de reconsideración en contra de la Liquidación Oficial de Aforo.
5. Que el 3 de diciembre de 2018, fue resuelto el recurso de reconsideración, mediante Resolución DDI060185.
6. Que el 12 de diciembre de 2018, remitió copia de las constancias de pago, junto con una comunicación en que manifestaba que los pagos no significaban una aceptación de la obligación ni renuncia. Los recursos legales procedentes.
7. Que en diciembre de 2018, recibió reporte de Boletín Deudores Morosos.
8. Que solicitó a la Secretaría Distrital de Hacienda elaborara los formularios de pago.

Fundamentos jurídicos

Normas violadas:

Artículo 30 del Estatuto Tributario.

Artículo 35 la ley 14 de 1983.

Artículos 10 y 20 del Código de Comercio.

Artículos 32, 34, 35 y 42 del Decreto Distrital 352 de 2002.

Concepto de violación:

1. Los dividendos obtenidos en los períodos gravables fiscalizados no se encuentran gravados con ICA

Con fundamento en el numeral 5 del artículo 20 del Código de Comercio y en la sentencia del 20 de noviembre de 2014 del Consejo de Estado, sostiene la demandante que los dividendos no son objeto de gravamen, como quiera que esta utilidad no se obtiene en calidad de comerciante que ejerce profesionalmente el comercio.

2. Los ingresos derivados por arrendamiento de bienes propios no causan ICA.

Sostiene que la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles propios no se encuentra gravada con ICA, cuando el arrendatario es persona natural y no ejerce la actividad en calidad de comerciante de forma profesional.

3. Los rendimientos financieros no hacen parte del hecho generador del ICA

Argumenta que pese a que el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002 establece que los ingresos obtenidos por rendimientos financieros hacen parte de la base gravable del ICA, con fundamento en la interpretación que ha hecho el Órgano de Cierre de esta jurisdicción, los rendimientos financieros integran la base imponible únicamente si se derivan de una actividad industrial, comercial y de servicios.

1.1.2. OPOSICIÓN DIAN (f. 93 y ss.)

El apoderado de la entidad se pronuncia sobre los hechos, afirmando que son ciertos. Precisa el hecho segundo, en el sentido de que anotar que conforme la información registrada en el RUT, la demandante no ostenta la calidad de asalariada.

En defensa a los cargos de la demanda, señala que solo deben tenerse en cuenta los argumentos que cuestionan la liquidación oficial respecto de los periodos 1 y 5 del año 2014, por cuanto en la actuación administrativa aceptó el aforo del periodo 1 del año 2013.

Respecto de los periodos 1 y 5 del año 2014, sostiene que no se profirió liquidación de aforo respecto de los ingresos percibidos a título de salarios, dividendos o participaciones, sino solo de los percibidos a título de rendimientos financieros y arrendamientos.

Así, sostuvo que efectivamente los ingresos por dividendos no constituyen base gravable para el impuesto de industria y comercio de la demandante.

Respecto de los ingresos percibidos a título de arrendamiento de bienes propios de la actora, sostuvo la pasiva que la actividad de arrendar inmuebles propios o de terceros constituye hecho generador para el ICA, por corresponder ello con una actividad de servicios. Al respecto de los ingresos percibidos a título de rendimientos financieros, constituyen base gravable para el ICA cuando sean producto de la actividad industrial, comercial o de servicios de la contribuyente.

Finalmente, cuestionó que el Oficio del Jefe de la Oficina de Cobro prejurídico – Subdirección Recaudación Cobro y Cuentas Corrientes, del 8 de marzo de 2019, es un acto administrativo de trámite que escapa del control judicial.

No propuso excepciones, pero solicitó fueran declaradas de manera oficiosa en caso de resultar probadas en el expediente.

1.4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

1.4.1. Parte demandante (f. 264.)

Reiteró los argumentos presentados en el libelo inicial, haciendo énfasis en que la demandante no es una comerciante y por ende los ingresos percibidos a título de arriendos, dividendos y rendimientos financieros no están gravados por ICA.

Precisó que la suma total de ingresos declarados en la Declaración de renta del año 2013 correspondientes a "Honorarios comisiones y servicios" (renglón 35) es superior a la sumatoria de los ingresos declarados por concepto de ICA a lo largo del año 2013. Por ende, considera que los valores liquidados en los actos demandados para esta vigencia corresponden a valores percibidos por actividades no gravadas en ICA, como son los derivados de arrendamientos. A este respecto, añadió que los ingresos percibidos por concepto de arrendamientos son registrados en la Liquidación Oficial de Aforo con el código correspondiente a Actividades Jurídicas en el ejercicio de una profesión liberal.

Respecto de los ingresos que conforman la base gravable para ICA del año gravable 2914 -\$212'045.000- precisa son superiores a los ingresos declarados por la contribuyente en impuesto sobre la renta de aquel mismo año en relación con el concepto de "Honorarios comisiones y servicios" - \$162'017.000-. Por tal razón, supone que el valor fiscalizado, que asciende a la suma de \$164'811.000, corresponde a ingresos no gravados en ICA, debido a que la demandante no ostenta el carácter de comerciante.

1.4.2. Parte demandada (f. 264.)

Reiteró los argumentos expuestos al contestar la demanda y precisó que, para la determinación oficial del impuesto, se aplicó la tarifa de 9.66 por mil correspondiente

al código de actividad 69102 "Actividades Jurídicas en el ejercicio de una profesión liberal", a los ingresos obtenidos por la actividad profesional del contribuyente como a los percibidos por concepto de arrendamientos.

Precisó también que no fueron tomados los ingresos por salarios, dividendos o participaciones como parte de la base gravable de la obligación determinada mediante Liquidación Oficial.

2. PROBLEMA JURÍDICO Y TESIS

¿Procede la determinación del Impuesto de Industria y Comercio correspondiente los periodos 1 de 2013 y 1 y 5 de 2014 a cargo de la señora Marcela Castro Ruíz, por los ingresos percibidos a título de arrendamiento de bienes inmuebles, dividendos y rendimientos financieros?

Tesis de la parte demandante:

Sostiene que, por no ejercer profesionalmente las actividades de arrendamiento de bienes inmuebles y percepción de dividendos y rendimientos financieros, los ingresos generados por tales conceptos no pueden integrar la base gravable del ICA durante los periodos objeto de determinación oficial.

Tesis de la parte demandada:

Sostiene el arrendamiento de bienes propios de la actora constituye hecho generador para el ICA, por corresponder con una actividad de servicios. Igualmente, que los rendimientos financieros se encuentran gravados cuando constituyen una actividad profesional.

Tesis del Despacho:

Sostendrá que, los ingresos percibidos por concepto de arrendamiento de bienes propios de la demandante, dividendos y rendimientos financieros deben integrar la base gravable del impuesto a cargo de la demandante, en razón de que se abstuvo de acreditar probatoriamente que su ejercicio por tales actividades no es profesional ni habitual, lo

cual se requiere para excluir tales ingresos de la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio correspondiente los periodos 1 de 2013 y 1 y 5 de 2014 a cargo de la señora Marcela Castro Ruíz.

3. CONSIDERACIONES

3.1. Cuestión previa

Como decisión previa al estudio del fondo del asunto, advierte el despacho que deberá inhibirse de estudiar la legalidad de los siguientes actos de tramite, por no ser susceptibles de control judicial: i) el Emplazamiento para declarar N. 2017EE120545 del 05 de julio de 2017; ii) el Oficio del Jefe de la Oficina de Cobro prejurídico – Subdirección Recaudación Cobro y Cuentas Corrientes, del 8 de marzo de 2019 y; iii) la inclusión en el registro de deudores morosos de la administración distrital.

Como se puede observar, los actos administrativos enunciados ostentan el carácter de preparatorio y que no hacen imposible continuar con la actuación administrativa; por lo cual, escapan del control judicial, ya que en virtud de lo dispuesto en el artículo 43 del CPACA, solo pueden demandarse ante el juez administrativo los actos “que decidan directa o indirectamente el fondo del asunto o hagan imposible continuar la actuación”. Por otro lado, advierte el despacho que debe inhibirse de estudiar la nulidad de los formularios de pago por liquidación de intereses N. 2019202013001742353, 2019202013001742307 y 2019202013001742314, como quiera que al no ser actos administrativos carecen de la posibilidad de ser anulados por la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

3.2. Precisiones del caso

En los términos de la demanda interpuesta por la señora Marcela Castro Ruíz, se estudia la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Administración Tributaria determinó oficialmente el Impuesto de Industria y Comercio correspondiente a las vigencias 2013 bimestre 1, 2014 bimestres 1 y 5. Concretamente, se decidirá si deben integrar la base gravable del tributo los ingresos percibidos por concepto de arrendamiento de bienes propios de la demandante, dividendos y rendimientos financieros.

El artículo 42 del decreto distrital 352 de 2002 regula la base gravable del impuesto de industria y comercio correspondiente, prescribiendo que se liquida con base en los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el bimestre respectivo, restando los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos. Igualmente prescribe que hacen parte de la base gravable, los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos.

Según la demandada, solo deben tenerse en cuenta los argumentos que cuestionan la liquidación oficial respecto de los periodos 1 y 5 del año 2014, por cuanto en la actuación administrativa la demandante aceptó el aforo del periodo 1 del año 2013.

En relación con ello, téngase en cuenta que en audiencia inicial de 16 de diciembre de 2019¹, se efectuó la etapa de saneamiento del proceso y, conforme al artículo 136 del Código General del Proceso, se puso de presente el principio de preclusión y de convalidación respecto de las nulidades e irregularidades no advertidas por el despacho.

Así las cosas, teniendo en cuenta que las irregularidades y nulidades saneables se convalidan por el silencio de las partes, y que ello no imposibilita la finalidad del proceso ni se viola el derecho a la defensa, entrará el despacho a estudiar el fondo del asunto en el marco de los cargos de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho de la referencia.

3.2. Argumentos de apoyo a la tesis

El Impuesto de Industria y Comercio y su Complementario de Tableros y Avisos, en adelante ICA, es un tributo con carácter local y directo, en tanto grava toda actividad industrial, comercial o de servicios que se realice en la jurisdicción de cada municipio del territorio nacional.

Cabe resaltar que el fundamento del impuesto de Industria y comercio se encuentra en tanto la Constitución Política de Colombia dispuso que "las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley"²; igualmente, que, en materia tributaria, corresponde a los

¹ F. 184.

² Artículo 287 CP.

Concejos Municipales “votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales”, conforme a los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad “en los términos que establezca la ley”³.

En tal sentido, al promulgarse la ley 14 de 1983, “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”, se establecieron mediante la norma los elementos esenciales del tributo. El hecho generador y los sujetos pasivo y activo fueron previstos, entonces, en el artículo 32:

ARTÍCULO 32.- El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan 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.

De lo anterior se tiene que el hecho generador del Impuesto de Industria y Comercio consiste en el ejercicio o la realización de actividades comerciales, industriales y/o de servicio, llevadas a cabo al interior de la jurisdicción territorial determinada, bien municipal o bien distrital.

En este sentido y con el objeto de precisar la determinación del mismo, se pronunció el Consejo de Estado con ponencia del Magistrado Jorge Octavio Ramírez Ramírez en providencia de 1 de agosto de 2018 dentro del expediente con radicado interno N. 21785: “El hecho generador del impuesto de Industria y Comercio es la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios gravadas, de manera que otros aspectos, como la fecha fijada para su declaración, no inciden en la determinación de la obligación tributaria, pues esta se perfecciona cuando se configura el hecho generador”.

Por otro lado, de la restante lectura del transcrito artículo 32 de la ley 14 de 1938 de nos encontramos con que el sujeto pasivo resulta ser toda persona natural, jurídica o sociedad de hecho que ejerza directa o indirectamente las actividades comerciales, industriales y de servicios en las que recae el gravamen; en consecuencia, el sujeto activo es el respectivo municipio.

³ Artículo 288 CP.

Ya en lo que respecta a la base gravable impositiva se comprende que está constituida por los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, obtenidos por las personas o las sociedades de hecho, reconocidas como sujetos pasivos. A su vez, la tarifa a aplicar al determinar el gravamen, depende según el tipo de actividad que sea realizada. Al respecto, dispuso el artículo 33 ibídem:

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:

2. Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y
3. 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.

PARÁGRAFO 1º.- Derogado por el art. 22, Ley 50 de 1984.

PARÁGRAFO 2º.- Las Agencias de Publicidad, Administradoras y Corredoras de Bienes Inmuebles y Corredores de Seguros, pagarán el Impuesto de que trata este artículo sobre el promedio mensual de ingresos brutos entendiendo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibido para sí.

PARÁGRAFO 3.- Los distribuidores de derivados del petróleo pagarán el impuesto de que trata el presente artículo sobre el margen bruto fijado por el Gobierno para la comercialización de los combustibles.

En este sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado, en Sentencia de 30 de agosto de 2016, dentro de proceso con número de radicado 05001-23-31-000-2011-01339-01:

“Teniendo en cuenta que la obligación tributaria en el impuesto de industria y comercio es exlege, los presupuestos para su nacimiento son imperativos y requieren la correspondencia y coincidencia de los siguientes elementos: i) El hecho generador que consiste en la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios en las jurisdicciones municipales; ii) El sujeto pasivo que son las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho, que realizan el hecho gravado y detentan la capacidad

contributiva que la ley pretende gravar; iii) El sujeto activo que corresponde al municipio donde se realiza el hecho generador, que además de ser el titular del crédito tributario, tiene la potestad para establecer el impuesto en su jurisdicción; iv) la base gravable constituida por el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior y, v) La tarifa determinada, dentro del margen prescrito por la ley, por los concejos municipales. En cuanto al elemento temporal del hecho gravado en el impuesto de industria y comercio, los ingresos originados en la realización de actividades gravadas se generan durante un periodo que coincide con el año calendario, o con un bimestre, como excepcionalmente ocurre en el Distrito Capital de Bogotá, por cuenta de la previsión traída por el Decreto Ley 1421 de 1993.”

Ahora bien, con ocasión de la expedición del Decreto 352 de 2002, el alcalde Mayor de Bogotá compiló las normas sustanciales vigentes. Por tanto, se transcriben ahora los artículos 32 a 36 y 40 a 41 y 53, atendiendo a que mediante aquellos se precisan el hecho generador así como los conceptos de actividad industrial, comercial y de servicio, el sujeto activo, el sujeto pasivo, la base gravable y la tarifa del ICA:

Artículo 32. Hecho generador. El hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Artículo 33. Actividad industrial. Es actividad industrial, la producción, extracción, fabricación, manufactura, confección, preparación, reparación, ensamblaje de cualquier clase de materiales y bienes y en general cualquier proceso de transformación por elemental que éste sea.

Artículo 34. Actividad comercial. Es actividad comercial, la destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios.

Artículo 35. Actividad de servicio. Es actividad de servicio, toda tarea, labor o trabajo ejecutado por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual.

Artículo 36. Período gravable. Por período gravable se entiende el tiempo dentro del cual se causa la obligación tributaria del impuesto de industria y comercio y es bimestral.

Artículo 40. Sujeto activo. El Distrito Capital de Bogotá es el sujeto activo del impuesto de industria y comercio que se cause en su jurisdicción, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

Artículo 41. Sujeto pasivo. Es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio la persona natural o jurídica o la sociedad de hecho, que realice el hecho generador de la obligación tributaria, consistente en el ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital.

Artículo 42. Base gravable. El impuesto de industria y comercio correspondiente a cada bimestre, se liquidará con base en los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período. Para determinarlos, se restará de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos.

Hacen parte de la base gravable, los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo.

Parágrafo primero. Para la determinación del impuesto de industria y comercio no se aplicarán los ajustes integrales por inflación.

Parágrafo segundo. Los contribuyentes que desarrollen actividades parcialmente exentas o no sujetas, deducirán de la base gravable de sus declaraciones, el monto de sus ingresos correspondiente con la parte exenta o no sujeta.

Artículo 53. Tarifas del impuesto de industria y comercio. Las tarifas del impuesto de industria y comercio según la actividad son las siguientes y serán aplicables a partir de la entrada en vigencia del Acuerdo 65 de 2002:

a. Actividades Industriales	Tarifa 2002 (Por mil)	Tarifa 2003 y siguientes (Por mil)
Producción de alimentos, excepto bebidas; producción de calzado y prendas de vestir.	3,6	4,14
Fabricación de productos primarios de hierro y acero; fabricación de material de transporte.	6,0	6,9
Edición de libros Ver Acuerdo Distrital 98 de 2003	8	8
Demás actividades industriales	9,6	11,04

b. Actividades Comerciales

Venta de alimentos y productos agrícolas en bruto; venta de textos escolares y libros (incluye cuadernos escolares); venta de drogas y medicamentos	3,6	4,14
Venta de madera y materiales para construcción; venta de automotores (incluidas motocicletas)	6,0	6,9
Venta de cigarrillos y licores; venta de combustibles derivados del petróleo y venta de joyas.	12	13,8
Demás actividades comerciales	9,6	11,04

c. Actividades de servicios

Transporte; publicación de revistas, libros y periódicos; radiodifusión y programación de televisión.	3,6	4,14
Consultoría profesional; servicios prestados por contratistas de construcción, constructores y urbanizadores; y presentación de películas en salas de cine.	6,0	6,9
Servicios de restaurante, cafetería, bar, grill, discoteca y similares; servicios de hotel, motel, hospedaje, amoblado y similares; servicio de casas de empeño y servicios de vigilancia.	12	13,8
Servicios de educación prestados por establecimientos privados en los niveles de educación inicial, preescolar, básica primaria, básica secundaria y media	7	7
Demás actividades de servicios	8,4	9,66

d. Actividades financieras

Actividades financieras.	9,6	11,04
--------------------------	-----	-------

Luego, de la lectura de las normas transcritas se comprende que el Impuesto de Industria y Comercio es un gravamen local o territorial- en tanto el sujeto activo y su hecho generador se circunscriben a una jurisdicción territorial determinada-, y real, toda vez que no se grava a la persona, sino el ejercicio de una actividad, según la cual se aplicarán tarifas tributarias diferenciadas fijada por los municipios, dependiendo del código que le corresponda a la actividad de acuerdo con la normativa aplicable.

Teniendo ello como fundamento, observa el despacho que la administración tributaria, mediante los actos administrativos demandados, profirió Liquidación Oficial de Aforo a la demandante por Impuesto de Industria y Comercio correspondiente a los periodos 1 de 2013 y 1 y 5 de 2014, en tanto del cruce de información de reportes de las

declaraciones de Impuesto sobre la Renta e IVA resultaba que la actora había incumplido sus deberes de declarar y pagar el tributo respecto de actividades gravadas⁴.

Arrendamiento de bienes

A este respecto, debe partirse de que es hecho generador del impuesto de industria y comercio el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá. Igualmente, con fundamento en el artículo 34 del Decreto 352 de 2002, que se entienden como actividades comerciales, a parte del expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, las demás definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios.

Así, de conformidad con el numeral 2 del artículo 20 del Código de Comercio⁵, en tratándose del arrendamiento, sólo es un acto de comercio cuando versa sobre bienes muebles y, excepcionalmente, de inmuebles cuando estos se arriendan con el fin de subarrendarlos. Luego, tal disposición conduce a concluir que el arrendamiento de inmuebles de propiedad del arrendatario no es un acto de comercio y por tanto no constituye una actividad comercial gravada con ICA.

Pese a lo anterior, téngase en cuenta que, con fundamento en el artículo 21 del Código de Comercio⁶, también se consideran actos mercantiles aquellos realizados por comerciantes. En tal medida, cuando el arrendamiento de bienes inmuebles, incluso propios, se desarrolle por un comerciante, es decir de manera profesional y habitual, en concepto del despacho, deberá considerarse una actividad gravada con ICA.

⁴ F. Emplazamiento para declarar obrante a folios 20 y ss. Liquidación Oficial obrante a folios 41 y ss.

⁵ ARTÍCULO 20. <ACTOS, OPERACIONES Y EMPRESAS MERCANTILES - CONCEPTO>. Son mercantiles para todos los efectos legales: [...]

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; [...]

⁶ ARTÍCULO 21. <OTROS ACTOS MERCANTILES>. Se tendrán así mismo como mercantiles todos los actos de los comerciantes relacionados con actividades o empresas de comercio, y los ejecutados por cualquier persona para asegurar el cumplimiento de obligaciones comerciales.

Por otro lado, debe recordarse que, según el artículo 35 del Decreto 352 de 2002, es actividad de servicio, toda tarea, labor o trabajo ejecutado sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual.

Con base en lo anterior, advierte el despacho que, partiendo de la definición del contrato de arrendamiento⁷, a diferencia del arrendamiento relativo a la ejecución de una obra o la prestación de un servicio, el arrendamiento de cosas no puede, en principio, considerarse como un servicio, pues en tal contrato se concede el goce de una cosa, es decir el arrendatario realiza una obligación de dar y no en hacer. Por tanto, considera el despacho que no es de aceptar el argumento de la Secretaria Distrital de Hacienda consistente en que el arrendamiento de inmuebles es una actividad de servicio.

Dicho lo anterior, se advierte que de tiempo atrás viene disponiendo el Órgano de Cierre de esta jurisdicción que el arrendamiento de bienes inmuebles propios, en principio, no está gravado con ICA; por lo cual, ha establecido que, para que integren la base gravable del ICA los ingresos percibidos por el contribuyente a título de arrendamiento de bienes inmuebles, se debe acreditar que los contratos de arrendamiento de inmuebles versa sobre bienes raíces respecto de los cuales no se ostente el derecho de dominio, es decir debe estar acreditado que no son de propiedad del arrendador⁸.

Dividendos

De conformidad con el numeral 5 del artículo 20 del Código de Comercio, la intervención como asociado en la constitución de sociedades comerciales, los actos de administración de estas o la negociación a título oneroso de las partes de interés, cuotas o acciones, se consideran actos y operaciones mercantiles. Por su parte, con fundamento en el artículo 30, los dividendos o las participaciones en utilidades corresponden, entre otros, a la distribución de beneficios a los socios con cargo al patrimonio social, excepto la disminución de capital y la prima en colocación de acciones.

⁷ artículo 1973 del código civil colombiano.

⁸ Sentencias de 02 de octubre de 2019, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Exp. 25000-23-37-000-2013-01537-0; de 26 de enero de 2009, Exp.16821, C.P. Ligia López Díaz; de 1 de septiembre de 2011, Exp. 17364, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 17 de noviembre de 2011, Exp.18277, C.P. William Giraldo Giraldo; de 12 de septiembre de 2013, Exp. 18663, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Ahora bien, al respecto de la integración de los ingresos por dividendos a la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio a cargo de personas naturales, el Consejo de Estado ha establecido que el ejercicio de la actividad económica de forma habitual y profesional determina si el administrado ejerce una actividad comercial gravada en ICA:

“(C)uando la ejecución del acto de comercio previsto en el numeral 5 del artículo 20 del C. de Co., esto es, “[l]a intervención como asociado en la constitución de sociedades comerciales, (...) o la negociación a título oneroso de las partes de interés, cuotas o acciones” es ocasional, este acto de comercio no constituye actividad mercantil gravada con este tributo, pero, cuando esta actividad se ejerce de manera “habitual y profesional, sí, caso en el cual, la base gravable del impuesto la constituye el ingreso que se percibe por concepto de dividendos pues es la forma en que se materializa la ganancia obtenida por la ejecución de la referida actividad mercantil”.⁹”

En tal sentido, es determinante que se establezca probatoriamente la realidad de los negocios del contribuyente y así acreditar si la percepción de dividendos corresponde a su ejercicio profesional y habitual, para efectos de establecer si se debe incluir o excluir en la base gravable a los ingresos percibidos a título de dividendos.

A este respecto, se ha señalado que para establecer si la actividad económica es habitual, es posible acudir al registro tributario que se haya adoptado en el ente territorial, sin que ello obste para que el contribuyente pueda probar en contra de la información consignada en tal registro, como quiera que *“esa actividad económica reportada en el RUT puede ser una de las tantas que se ejecuta en la realidad. Realidad que, se reitera, es la que se debe consultar para efectos de determinar la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio”*¹⁰.

Rendimientos financieros

En primera medida, debe recordarse que, al tenor del artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002, hacen parte de la base gravable, los ingresos obtenidos por rendimientos financieros.

No obstante, considera esta judicatura que la interpretación de esta norma debe tener en cuenta la sujeción pasiva del tributo y su hecho generador, toda vez que los ingresos percibidos por rendimientos financieros se incluirán en la base gravable dependiendo de

⁹ Sentencia de 02/10/2019. M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Exp. 25000-23-37-000-2013-01537-01

¹⁰ *Ibíd.*

si tal actividad se encuentra gravada con ICA de conformidad con la sujeción pasiva del impuesto, pues no tendría sentido jurídico que se cause el tributo respecto de quienes no realicen actividades comerciales, industriales o de servicios.

En palabras del Órgano de Cierre, *"lo gravado son los rendimientos financieros que se obtienen como resultado o en ejercicio de una actividad industrial, comercial y/o de servicios"*¹¹. Luego, *"para determinar si los ingresos por rendimientos financieros se encuentran gravados por el impuesto de industria y comercio, ha examinado si se producen o registran como consecuencia o en ejercicio de una actividad gravada por este tributo. De este modo, si los ingresos por rendimientos financieros no se producen en ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicio, no procede tributar sobre ellos."*¹² Ello explica, por ejemplo, el que los rendimientos financieros generados, en las cuentas de débito de asalariados no se encuentren sometidos al ICA, toda vez que no derivan de una actividad comercial, industrial o de servicios, sino laboral.

Como se puede observar, entonces, para que los ingresos por rendimientos financieros integren la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio, debe encontrarse acreditado en el expediente que estos se derivan del ejercicio de una actividad gravada con ICA.

Carga de la prueba

De conformidad con el artículo 113 del Decreto 807 de 1993, los actos de determinación oficial de tributos y la imposición de sanciones, *"deberán fundamentarse en los hechos que aparezcan demostrados en el expediente, por los medios de prueba señalados en el inciso anterior, o en el Código de Procedimiento Civil cuando estos sean compatibles con aquellos."* Igualmente, para efectos probatorios en los procesos surtidos ante la administración distrital de impuestos, son aplicables *"las disposiciones contenidas en los capítulos I, II y III del Título VI del Libro Quinto del Estatuto Tributario Nacional, con excepción de los artículos 770, 771, 771-2, 771-3 y 789"*.

Es también de tener en cuenta que, de conformidad con el artículo 743 ET, la idoneidad de los medios de prueba depende de la tarifa legal, de su conexión con el hecho a probar y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con

¹¹ Sentencia de 08/06/2016. M.P. JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ. Exp. 13001-23-31-000-2011-00442-01

¹² *Ibíd.*

las reglas de sana crítica. Igualmente, que, de conformidad con el artículo 744 ET, las pruebas deben obrar en el expediente administrativo i) por formar parte de la declaración; ii) por haberse allegado en cumplimiento del deber de informar; iii) por acompañar o haberse solicitado al responder el requerimiento especial o su ampliación; iv) por haber acompañado o haber sido pedida al interponer recursos o, finalmente, haberse practicado de oficio.

Por otro lado, de conformidad con el numeral 5 del artículo 162 del CPACA, la parte demandante, con la demanda, este deberá pedir y aportar todas las documentales que se encuentren en su poder. Igualmente, de conformidad con los numerales 1 y 2 del artículo 166 del CPACA, la parte demandante deberá acompañar la demanda con los documentos y pruebas anticipadas que pretenda hacer valer.

Finalmente, debe decirse además que los actos administrativos gozan de presunción de legalidad por aquel principio propio de los Estados Sociales de Derecho, que garantiza y ampara el eficaz ejercicio de la administración pública y al mismo tiempo el sometimiento de la autoridad administrativa al ordenamiento jurídico. Es así como se encuentra la parte actora en la carga de derrotar tal presunción de legalidad, con fundamento en los presupuestos fácticos y jurídicos de su demanda y los medios probatorios a su alcance.

En una palabra, siendo que la administración, mediante un acto administrativo que goza presunción de legalidad, determinó oficialmente el gravamen con fundamento en el cruce de información con declaraciones tributarias de gravámenes recaudados y administrados por la DIAN, se encuentra en cabeza del demandante, entonces, la carga de acreditar, para efectos de la determinación de los ingresos que conformaran la base gravable del ICA, que los ingresos declarados en sus declaraciones de Renta de los años 2013 y 2014, así como las operaciones gravadas con el impuesto al valor agregado del año 2014, no corresponden a actividades de industria comercio o servicios gravadas con ICA.

Caso en concreto

Teniendo en cuenta que los ingresos percibidos a título de rendimientos financieros, dividendos o arrendamientos conforman la base gravable del ICA dependiendo principalmente del hecho de que quien realice tales actividades lo haga en calidad de

comerciante, dada su profesionalidad y habitualidad, advierte el despacho que la parte demandante se encuentra en el extremo pasivo del imperativo jurídico de demostrar las circunstancias que la hacen acreedora de la no sujeción del Impuesto de Industria y Comercio liquidado oficialmente respecto de los periodos 1 de 2013 y 1 y 5 de 2014.

Aforo periodo 1 de 2013.

Señaló la autoridad tributaria que al cruzar la información de la Declaración de renta de la demandante correspondiente al periodo gravable del año 2013, la señora Castro Ruiz declaró haber percibido ingresos por actividades gravadas por el Impuesto de Industria y Comercio correspondientes a Honorarios, Comisiones y Servicios y Arrendamientos.

La demandante arguye en su demanda que los ingresos percibidos a título de arrendamientos de bienes inmuebles no pueden integrar la base gravable del impuesto a su cargo, como quiera que no es una comerciante que se dedique de manera profesional a la actividad inmobiliaria.

Reseñadas así las cosas, ya con fundamento en las resultas de lo considerado anteriormente, se advierte que debía acreditar probatoriamente la demandante que el arriendo de bienes inmuebles se realiza respecto de inmuebles propios con el objetivo de derrotar la presunción de legalidad de los actos administrativos. No obstante, los medios de prueba obrantes en el cuaderno, esto es aquellos con que se acompañó la demanda y la contestación de esta, no tienen relación con tal aspecto a probar.

Si bien la parte actora concentró sus esfuerzos argumentativos para razonar que el arrendamiento de bienes inmuebles no se incluye en la base gravable del ICA, los fundamentos jurídicos de las consideraciones plasmadas en esta providencia conducen a la conclusión de que solo el arriendo de bienes inmuebles propios no se considera actividad comercial y por tanto no esta gravada con ICA; por el contrario, si el arrendamiento de inmuebles corresponde a un subarriendo, esta actividad sí se considera comercial, en los términos previstos en el Código de Comercio (Artículo 20, numeral 2).

En tal orden de ideas, se reitera que, con el objeto de derrotar la presunción de legalidad de los actos administrativos demandados, le correspondía a la actora demostrar probatoriamente que los ingresos por arrendamientos declarados en su declaración del Impuesto sobre la renta correspondían al arrendamiento de bienes inmuebles propios,

debía acreditarlo así con los medios de prueba a su alcance, pero no lo hizo. Por tal incumplimiento de la carga de la prueba que ostenta la parte actora, no está llamado a prosperar la nulidad del aforo del Impuesto de Industria y Comercio correspondiente al periodo 1 de 2013.

Aforo periodos 1 y 5 de 2014.

Señaló la autoridad tributaria que, con fundamento en las declaraciones del Impuesto al valor agregado presentadas por la demandante correspondientes a los periodos cuatrimestrales 1 y 2 del año gravable 2014, está probado que la señora Castro Ruiz percibió ingresos por actividades gravadas con IVA- cuyo hecho generador es principalmente la venta y/o importación de bienes o prestación de servicios¹³- por un monto de \$376'856.000. Sin embargo, que, para el mismo año gravable, la contribuyente declaró ingresos brutos en ICA por valor de \$212'045.000¹⁴.

Luego, advirtiendo una diferencia que asciende al valor de \$164'811.000, profirió el aforo de lo que consideró omitido en los dos periodos del año en que la actora no presentó declaraciones de ICA, determinando en cada uno la base gravable de \$82'405.000.

La demandante arguyó en su demanda que la diferencia de valores declarados corresponde a ingresos percibidos a título de utilidades, arrendamientos de bienes inmuebles y rendimientos financieros, que no pueden integrar la base gravable del ICA.

De manera que, con base en lo considerado en precedencia por parte de este Estrado, tenemos que la inclusión o exclusión de los ingresos percibidos por tales conceptos en la base gravable del ICA depende esencialmente del hecho de que tales actividades sean realizadas de manera profesional y habitual por un comerciante.

Téngase presente que la actora, en los cargos de su demanda, no elevó cuestionamientos relativos a la falta de o indebida acreditación probatoria por parte de la administración distrital de impuestos de que efectivamente se ejercían de manera profesional y habitual por la contribuyente las actividades relativas a la percepción de dividendos, rendimientos financieros o arrendamientos en los periodos fiscalizados.

¹³ Artículo 420 del ET.

¹⁴ F. 47.

Por tanto, advierte el despacho que para que prosperen los cargos consistentes en que los ingresos por dividendos, rendimientos financieros y arrendamientos no deben incluirse en la base gravable para determinar el impuesto a cargo, le correspondía a la demandante no solo afirmar que no detenta la calidad de comerciante, sino acreditar probatoriamente en el proceso judicial que los ingresos derivados de operaciones gravadas con IVA declaradas por los periodos cuatrimestrales 1 y 2 del año gravable 2014- que, por el contrario, no fueron declarados en los bimestres 1 y 5 del mismo año por concepto de ICA-, corresponden a actividades no sujetas al Impuesto de Industria y Comercio. No obstante, lo anterior, advierte el despacho que la demandante se abstuvo de presentar o pedir pruebas dirigidas a otorgar convicción al estrado acerca de estas circunstancias.

En este orden de ideas, las argumentaciones relativas a la consideración de que los dividendos obtenidos en los períodos gravables fiscalizados no se encuentran gravados con ICA, que los ingresos derivados por arrendamiento de bienes propios no causan ICA y que los rendimientos financieros no hacen parte del hecho generador del ICA, no son suficientes para derrotar la presunción de legalidad de los actos administrativos objeto de control judicial. En concepto de este despacho, no basta con establecer conceptualmente cuales tipos de ingresos se encuentran gravados por el impuesto de industria y comercio, sino que debe ejercer la parte demandante la carga de acreditar también probatoriamente y para su caso en concreto, que los ingresos informados a la DIAN en sus declaraciones de Renta e IVA no deben incluirse en la base gravable del ICA. No se encuentra llamado a prosperar, entonces, el cargo relativo a los periodos 1 y 5 del año gravable 2014 en ICA, a cargo de la actora.

Finalmente, deja dicho el despacho que no es procedente estudiar el cuestionamiento relativo a que los ingresos percibidos por concepto de arrendamientos, fueron registrados en la Liquidación Oficial de Aforo con el código correspondiente a Actividades Jurídicas en el ejercicio de una profesión liberal, por cuanto tal acusación no fue ventilada como un cargo al demandar y se presentó únicamente al momento de alegar de conclusión, lo que conduce a impedir que la parte demandada se pronunciara a estos efectos y se decretaran y practicaran pruebas relacionadas con ello.

Igualmente, considera el despacho que las deficiencias, yerros u omisiones en que incurra la actora al presentar su escrito de demanda, no pueden reformarse, adicionarse o subsanarse al presentar los alegatos de conclusión, pues la etapa de alegatos tiene como

objeto procesal que las partes decanten y precisen sus teorías del caso. A este respecto se pronunció el Órgano de Cierre de esta Jurisdicción, al señalar que, debido a que los alegatos son la oportunidad procesal para que las partes expresen cual debe ser la conclusión del pleito con fundamento en lo ya lo acontecido durante el proceso, no constituyen oportunidad para presentar nuevos cargos que debieron integrar la demanda:

“Si se abre la posibilidad de que las partes usen los alegatos de conclusión para adicionar los cargos de la demanda o los fundamentos de la apelación, se vería comprometido el debido proceso como quiera que la otra parte o incluso los terceros vinculados al proceso no tendrían oportunidad de oponerse a esos nuevos argumentos. No puede perderse de vista que el proceso está diseñado de tal manera que cada etapa obedece a una estructura lógica tendiente a garantizar los derechos de las partes y a permitirle al juez que adopte una decisión de fondo.”¹⁵

De manera que el nuevo argumento relativo a que en la determinación oficial del impuesto de Industria y Comercio a cargo de la actora por los periodos 1 del año gravable 2013 y 1 y 5 del año gravable 2014, la administración aplicó una tarifa errada, escapan del estudio de legalidad a cargo del juez de primera instancia.

4.- COSTAS DEL PROCESO

Por otro lado, en lo atinente a la condena en costas y agencias del derecho, la sentencia habrá de disponer sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del CGP¹⁶. Tal régimen procesal civil prevé un enfoque objetivo en cuanto a la condena en costas¹⁷, por lo que ha de tenerse presente que aun cuando debe condenarse en costas a la parte vencida en el proceso, se requiere que en el expediente aparezca que se causaron y se condenara exclusivamente en la medida en que se compruebe el pago de gastos ordinarios del proceso y la actividad profesional realizada dentro del proceso.

Sin embargo, en la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo es una constante que se ventilen asuntos de interés público, razón por la cual habría lugar a suponer que no hay condena en costas. No obstante, según la Sentencia del Consejo de Estado Sección

¹⁵ Sentencia del Consejo de Estado, Sección Primera de 9 de febrero de 2017. Exp. nº 66001-23-33-000-2016-00080-01.

¹⁶ Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de Julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

¹⁷ Artículo 365 del Código General del Proceso.

Cuarta, Sentencia 050012333000 2012 00490 01 (20508), agosto 30/16, la administración tributaria no está exonerada de la condena en costas por el mero hecho de que la función de gestión de recaudo de los tributos conlleve de manera inherente un interés público.

Luego, es preciso destacar que no es de recibo la exigencia de que se aporte al expediente una factura de cobro o un contrato de prestación de servicios que certifique el pago hecho al abogado que ejerció el poder, debido a que i) las tarifas que deben ser aplicadas a la hora de condenar en costas ya están previstas por el Acuerdo No. PSAA16-10554 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura; ii) para acudir este proceso debe acreditarse el derecho de postulación y iii) el legislador cobijó la condena en costas aun cuando la persona actuó por sí misma dentro del proceso, basta en este caso particular con que esté comprobado en el expediente que la parte vencedora se le prestó actividad profesional, como sucede en el presente caso (folio 99). Por tanto, se condenará en costas a la parte vencida.

En mérito de lo expuesto, **el Juzgado Cuarenta y dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá D. C. – Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

RESUELVE:

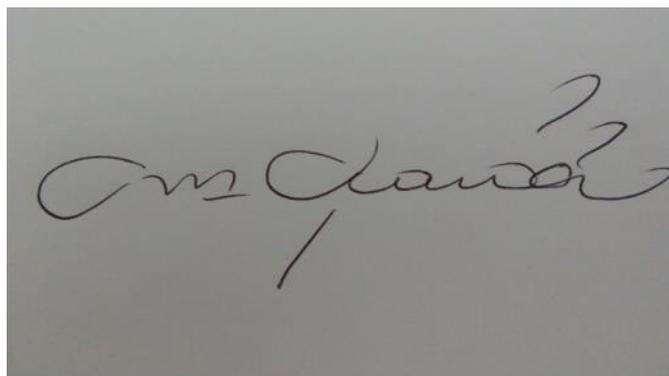
PRIMERO. Inhibirse de fallar sobre las pretensiones de nulidad de i) el Emplazamiento para declarar N. 2017EE120545 del 05 de julio de 2017; ii) el Oficio del Jefe de la Oficina de Cobro prejurídico – Subdirección Recaudación Cobro y Cuentas Corrientes, del 8 de marzo de 2019; la Inclusión del nombre de la actora en el registro de deudores morosos de la administración distrital y; iv) la Liquidación adicional de intereses sobre los aforos ya realizados con formularios N. 2019202013001742353, 2019202013001742307 y 2019202013001742314.

SEGUNDO: Negar las demás pretensiones de la demanda.

TERCERO: Condenar en costas a la parte vencida en este pleito.

CUARTO: En firme esta providencia, **expedir** copia de la presente providencia con constancia de su ejecutoria y **archivar** el expediente.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

A handwritten signature in black ink on a grey background. The signature is cursive and appears to read 'Ana Elsa Agudelo Arévalo'.

**ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO
JUEZ**