



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D. C., ocho (08) de junio de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 250002337000201300041-01 [21681]

Demandante: LG ELECTRONICS COLOMBIA LIMITADA (NIT. 830065063-4).

Demandado: DISTRITO CAPITAL

Asunto: ICA- años gravables 2007 a 2009

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandado contra la sentencia de 2 de octubre de 2014 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que accedió a las súplicas de la demanda y no condenó en costas.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso lo siguiente:

“PRIMERA. Se declara la nulidad de los siguientes actos administrativos,

Resolución No. 1399-DDI-149936 del 24 de agosto de 2011, proferida por la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo – Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, que profiere liquidación oficial de aforo a LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA con NIT 830.065.063 por el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros correspondiente a los seis (6) bimestres de los años gravable 2007, 2008 y 2009.

Resolución No. DDI 040402 de 14 de agosto de 2012, proferida por el Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección de Impuestos de Bogotá, que resuelve el recurso de reconsideración contra la anterior, confirmándola.

Resolución Sanción No. 123-DDI-002694 del 20 de abril de 2011, proferida por el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo, que impone sanción a LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA., por no presentar las declaraciones del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros correspondientes a los seis (6) bimestres de los años gravables 2007, 2008 y 2009.

Resolución No. DDI 039385 de 30 de julio de 2012, proferida por el Jefe de la Oficina de Recursos tributarios de la Subdirección Jurídico tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, que resuelve el recursos de reconsideración contra la anterior, confirmándola.

SEGUNDA: Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se declara (sic) sociedad LG ELECTRONICS COLOMBIA LTDA., no está obligada al pago de las cifras establecidas por concepto del impuesto de industria y comercio y sanción por no declarar industria y comercio en los actos cuya nulidad se declara en el artículo anterior.

TERCERO: No hay condena en costas¹.

¹ Folios 554 a 586 c.ppal.1



ANTECEDENTES

LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA. declaró en el municipio de Cota, Cundinamarca, el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros causado sobre el total de ingresos que percibió en los años gravables 2007 a 2009².

El 4 de julio de 2006, la sociedad informó al demandado el cese de actividades y la clausura de un establecimiento de comercio en la ciudad de Bogotá, pues trasladó sus actividades y sede principal al municipio de Cota (Cundinamarca)³.

El mismo día, inició actividades en Cota, según formulario de registro de la Secretaría de Hacienda de dicho municipio⁴.

Previo Emplazamiento para Declarar 2010EE599945 de 12 de diciembre de 2010, notificado el 28 de octubre del mismo mes⁵, el 14 de julio de 2011, el

² Folios 35, 37 y 39 c.ppal.1

³ Folios 43 y 44 c.ppal.1

⁴ Folio 47 c.ppal.1

⁵ Folios 442 y 442 reverso c.a.2



INFORMACIÓN & SOLUCIONES

Distrito Capital notificó a la actora la Resolución Sanción por no Declarar 123-DDI-002694, en la que impuso las siguientes sanciones⁶:

Bimestre	Total Ingresos	Meses	Valor Sanción
I 2007	54.967.941.000	47	2.583.493.000
II 2007	61.917.220.000	45	2.786.275.000
III 2007	52.798.408.000	43	2.270.332.000
IV 2007	53.285.300.000	41	2.184.697.000
V 2007	49.670.122.000	39	1.937.135.000
VI 2007	49.496.589.000	37	1.831.374.000
I 2008	20.097.412.000	35	703.409.000
II 2008	26.932.997.000	33	888.789.000
III 2008	56.600.042.000	31	1.754.601.000
IV 2008	25.297.267.000	29	733.621.000
V 2008	54.635.678.000	27	1.475.163.000
VI 2008	56.906.318.000	25	1.422.658.000
I 2009	61.074.008.000	23	1.404.702.000

⁶ Folios 314 a 328 c.ppal.1



INFORMACIÓN & SOLUCIONES

II 2009	63.716.811.000	21	1.338.053.000
III 2009	82.511.702.000	19	1.567.722.000
IV 2009	78.159.160.000	17	1.328.706.000
V 2009	77.235.921.000	15	1.158.539.000
VI 2009	75.804.854.000	13	985.463.000

El 29 de agosto de 2011, el Distrito Capital notificó a la actora la Resolución 1399-DDI-149936 de 24 de agosto de 2011, por la cual practicó Liquidación Oficial de Aforo del impuesto de Industria y Comercio por los seis bimestres de los años gravables 2007 a 2009, de la siguiente manera⁷:

Bimestre	Impuesto
I 2007	697.873.000
II 2007	786.101.000
III 2007	670.328.000
IV 2007	676.510.000
V 2007	630.612.000

⁷ Folios 329 a 349 c.ppal.1



INFORMACIÓN & SOLUCIONES

VI 2007	628.408.000
I 2008	255.156.000
II 2008	341.941.000
III 2008	718.594.000
IV 2008	321.174.000
V 2008	693.655.000
VI 2008	722.483.000
I 2009	775.396.000
II 2009	808.949.000
III 2009	1.047.568.000
IV 2009	992.309.000
V 2009	980.588.000
VI 2009	962.419.000

Previa interposición del recurso de reconsideración⁸, por Resolución DDI039385 de 30 de julio de 2012, el Distrito Capital confirmó la resolución sanción por no declarar⁹.

⁸ Folios 326 a 348 c.a.1

⁹ Folios 370 a 391 c.ppal.1



INFORMACIÓN & SOLUCIONES

El 12 de septiembre de 2012, previa interposición del recurso de reconsideración mediante Resolución DDI040402 de 14 de agosto de 2012, el Distrito Capital confirmó la liquidación oficial de aforo del impuesto de industria y comercio por los seis bimestres de los años gravables 2007 a 2009¹⁰

DEMANDA

LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA, 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 pretensiones:

“PRIMERA

Que son nulas las resoluciones No. 1399-DDI-149936 del 24 de agosto de 2011, No. 040402 del 14 de agosto de 2012, No. 123-DDI-002694 del 20 de abril de 2011 y No. DDI 039385 del 30 de julio de 2012, por haber sido expedidas con violación a las normas nacionales y distritales a las que hubieren tenido que sujetarse.

SEGUNDA

Que como consecuencia de lo anterior se declare que LG ELECTRONICS DE COLOMBIA LTDA no tenía obligación alguna de presentar declaraciones por el impuesto de Industria y

¹⁰ Folios 350 a 368 c.ppal.1



Comercio correspondiente a los bimestre 1 a 6 de los años gravables 2007, 2008 y 2009 en el Distrito Capital de Bogotá¹¹

Invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículos 29 y 228 de la Constitución Política.
- Artículo 742 del Estatuto Tributario.
- Artículos 26, 60 y 113 del Decreto 807 de 1993.
- Artículos 32, 34 y 37 del Decreto 352 de 2002.

El concepto de violación se sintetiza así:

1. Violación del principio de territorialidad y de los artículos 32, 34 y 37 del Decreto 352 de 2002 porque el hecho generador no se realizó en el Distrito Capital

De acuerdo con la jurisprudencia¹², la territorialidad del impuesto de industria y comercio para el sector comercial se define por el lugar de realización del hecho generador en la actividad comercial, esto es, donde se concretan los

¹¹ Folios 401 c.ppal.1

¹² Sentencia de 22 de enero de 1999, M.P. Julio Enrique Correa Restrepo



elementos esenciales del contrato de compraventa: calidad y cantidad de la cosa, precio y plazo. Así, la realización de actividades auxiliares y preparatorias no concretan, por sí solas, el hecho generador del impuesto de industria y comercio, ni determinan la titularidad del sujeto activo.

El hecho de que los clientes estén ubicados en el Distrito Capital no significa que la venta se realice en esta ciudad, pues estos se desplazan hasta el “*showroom*” de Cota para concretar la negociación y seleccionar los productos para emitir las órdenes de compra.

Las visitas de empleados de la actora a los clientes en el Distrito Capital tienen como propósito la promoción y descripción de productos y algunas labores de recuperación de cartera, que son actividades auxiliares de la actividad comercial propiamente dicha y no generan ingresos porque en muchas ocasiones no culminan en la venta del producto.

Las labores que se realizan en Cota son de la esencia de la actividad comercial que desarrolla la actora y de las que obtiene sus ingresos, pues en esa jurisdicción se fijan los precios, los plazos y lugares de entrega y se realizan las ofertas mercantiles.



Los representantes de ventas de la actora tienen prohibido contractualmente, discutir las formas de pago, descuentos y cualquier otro elemento esencial de la venta, de manera que no realizan ninguna actividad gravada con ICA en Bogotá.

La entrega de los productos en el Distrito Capital no es razón suficiente para que este reclame el pago del impuesto, pues dicha actividad es accesoria y no es posible imputarle ingreso alguno. Ello encuentra respaldo en la normativa de “establecimiento permanente”, cuando se incluye como actividad auxiliar y preparatoria la “entrega de bienes y mercancías”.

No fue posible informar al demandado los clientes domiciliados en Bogotá y las ventas realizadas a estos, toda vez que desde el punto de vista administrativo habría que hacer una parametrización del software por domicilio de cliente y destino de la mercancía, que dificultaría las actividades de rastreo y cobro. Además, tal información resulta irrelevante, impertinente e inconducente si se considera que el destino de los bienes no es un criterio válido de territorialidad.

Los artículos 31, 32 y 34, del Decreto Distrital 352 de 2002, en su orden, consagran la autorización legal del impuesto de industria y comercio, el hecho generador del tributo y lo correspondiente a la actividad comercial. El inciso segundo del artículo 37 del citado decreto establece que se



entenderán percibidos en el Distrito Capital los ingresos por actividades comerciales y de servicios cuando no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio, en el cual tributen. Por consiguiente, basta que se tribute en otro municipio para que el Distrito Capital no sea sujeto activo del tributo.

2. Violación de los artículos 742 del E.T. y 113 del Decreto 807 de 1993

Comoquiera que el 4 de julio de 2006 la demandante informó el cese de actividades en el Distrito Capital, este tenía la obligación de probar que la actora realizó en su jurisdicción el hecho generador del impuesto de industria y comercio por los 6 bimestres de los años gravables 2007 a 2009.

El demandado confirmó los actos acusados con base en presunciones y sin tener en cuenta las pruebas allegadas por la actora para demostrar que la actividad comercial gravada se ejecuta en Cota.

Los requerimientos de información efectuados por el Distrito Capital comprueban solamente que algunos de los productos que vende la actora se entregan en Bogotá. No obstante, hay productos que se entregan en otras ciudades, sin que ello constituya venta en esas jurisdicciones, pues lo relevante es el acuerdo sobre el precio y la cosa, que indefectiblemente se



realiza en Cota a través de un software cerrado [M-System], sin acceso remoto, que hace técnicamente imposible la venta desde cualquier punto geográfico distinto a la sede de Cota.

Los procesos de la negociación de los productos que vende la actora se desarrollan en Cota. En efecto, el pronóstico de venta lo registran los directores comerciales, vendedores o PM al software de ventas al que no se puede acceder si no es desde la sede de Cota. La aprobación de precios se hace desde Cota, pues el registro en el sistema de ventas solo está permitido en esa sede y debe contar con la aprobación del presidente de la compañía, que únicamente puede ejecutar sus funciones desde la sede principal de la empresa en Cota.

Igualmente, la negociación solo se concreta en Cota ya que el presidente de la compañía es la única persona habilitada para hacerlo, pues, de conformidad con la cláusula novena de los contratos laborales, constituye falta grave renegociar las ofertas. Adicionalmente, todas las facturas se emiten desde Cota. Finalmente, el cierre de la negociación, que consiste en la confirmación del pedido y el registro de la entrega, se hace en el software de la compañía cuyo acceso solo es posible desde la sede de Cota.



Adicionalmente, la actora cuenta con una amplia y sofisticada sede, adecuada plenamente para la realización de las ventas con la ejecución de todos los procesos de negociación.

El Registro de Información Tributaria – RIT, da cuenta del cese de actividades comerciales en Bogotá desde el 4 de julio de 2006, por el traslado de la compañía y de su actividad comercial a Cota. El Acto Administrativo PLM244 de 6 de julio de 2006, prueba la existencia de la sede principal de la actora en el municipio de Cota, pues así lo certifica esa Administración Municipal.

En el expediente se encuentran las declaraciones de ICA de los años gravables 2007 a 2009 presentadas en Cota por la realización de las actividades gravadas de la actora.

No es cierto que el Distrito Capital tiene la potestad de gravar con ICA a la actora por los años gravables 2007 a 2009 porque el domicilio de esta se inscribió en el registro mercantil con posterioridad al cese de actividades en Bogotá. Ello, porque lo que determina la territorialidad del impuesto no es el domicilio social sino la realización del hecho generador. A la par de lo anterior, resulta difícil entender cómo la demandada hace referencia al domicilio social pero ignora el registro de cese de actividades.



Tampoco, le asiste razón al Distrito Capital porque el traslado de la actora fue tan completo, público y efectivo que mediante acta 30 de 2010 [protocolizada mediante Escritura Pública 478 del mismo año] aclaró que este cambio también se dio respecto del domicilio social.

3. Violación de los artículos 29 y 228 de la Constitución Política

La Administración violó el debido proceso y el derecho de defensa de la actora porque no le dio traslado a la demandante del decreto de pruebas de oficio (requerimientos de información a los clientes de la actora).

Por lo mismo, los testimonios y las diligencias de inspección no pudieron ser controvertidos. Además, las conclusiones de las actas no corresponden a la realidad, como se corrobora con las pruebas documentales que se anexan.

4. Aplicación indebida del artículo 60 del Decreto 807 de 1993 porque la Compañía no debía declarar en Bogotá

La sanción por no declarar es improcedente porque la actora no estaba obligada a declarar en el Distrito Capital el impuesto de industria y comercio, pues no realiza allí el hecho generador del tributo. La actora no incurrió en



ninguna omisión, porque no tiene obligación sustancial con el Distrito Capital por el impuesto de industria y comercio.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Distrito Capital se opuso a las pretensiones de la demanda por los siguientes motivos:¹³

1. Territorialidad del impuesto

La jurisdicción en la que se debe tributar el impuesto de industria y comercio la determina el lugar en el que se realiza la actividad gravada, independientemente de dónde se realiza la venta. Como lo sostiene el Consejo de Estado¹⁴, la venta es el hecho generador o manifestación externa del hecho imponible y a la vez, elemento constitutivo de la base gravable, a diferencia de la territorialidad del tributo, que está dada por la materia imponible.

La demandante confunde los ingresos, que en estricto sentido son la base gravable, con el hecho generador. Adicionalmente, no son los actos de comercio los hechos generadores del tributo.

¹³ Folios 458 a 477 c.ppal.1

¹⁴ Sentencia de 22 de junio de 1990, exp. 2180.



La actora cumple los requisitos para que se presuma que durante los años 2007 a 2009 ejerció actividades comerciales en el Distrito Capital, pues según el certificado de existencia y representación legal, el cambio de domicilio a Cota se presentó el 1 de junio de 2010, lo que se adecua a los numerales 1 y 2 del artículo 13 del Código de Comercio, es decir, hallarse inscrito en el registro mercantil y tener un establecimiento de comercio abierto al público en Bogotá. También cumple el requisito del numeral 3 de la norma en comentario, referido a que se anuncie al público como comerciante por cualquier medio, por el despliegue publicitario que realizó la actora durante las vigencias en discusión.

Aunado a lo anterior, la actora se favorece de la infraestructura de servicios del Distrito Capital, así como de su mercado, en especial, de la demanda.

2. Violación de los artículos 742 del E.T. y 113 del Decreto 807 de 1993

No debe hacerse ningún pronunciamiento sobre los argumentos expuestos en el segundo cargo de la demanda, porque se refieren a actos distintos a los demandados.

3. Violación de los artículos 29 y 228 de la Constitución Política



La Administración recaudó las pruebas en cumplimiento del principio de contradicción y publicidad. Las respuestas a los requerimientos de información, en calidad de pruebas testimoniales, se conocieron dentro de la actuación administrativa.

Para controvertir la legalidad de las pruebas practicadas en el proceso de determinación del tributo, la demandante pretende aprovecharse de su propia negligencia, error o mala fe, pues en la oportunidad para debatirlas guardó silencio.

3. La motivación de los actos demandados

Aunque la entidad demandada formuló inicialmente varias glosas contra las declaraciones de la actora, aceptó las explicaciones frente a tres de ellas, lo que significa que respecto de estas, los valores declarados no se modificaron.

Además, como consecuencia del retiro de las tres glosas, la modificación de las declaraciones se circunscribió a la adición de ingresos por diferencia en cambio y por el ejercicio de actividad comercial en Bogotá D.C, glosas que fueron despachadas a favor de la demandante, por lo que no procede el análisis de este cargo.

4. Aplicación indebida del artículo 60 del Decreto 807 de 1993 porque la actora no debía declarar en Bogotá

Como durante los años gravables 2007 a 2009, la actora realizó actividades comerciales en la jurisdicción del Distrito Capital, fue allí donde se originó su fuente de riqueza, pues el impuesto de industria y comercio recae sobre las actividades no sobre los productos. La imposición de sanciones es un efecto natural y lógico ante el incumplimiento de las obligaciones a cargo del contribuyente.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda por las razones que se sintetizan así¹⁵:

Los testimonios practicados en el presente proceso son válidos, ya que, como lo precisó el Consejo de Estado en un caso similar¹⁶, estos se practicaron en cumplimiento de los autos comisorios, su práctica no requería de la presencia de la actora y las actas dan cuenta de que tales testimonios fueron conocidos por la actora porque hacen parte del expediente. Así, tales

¹⁵ Folios 554 a 586 c.ppal.1

¹⁶ Sentencia de 24 de octubre de 2013, exp. 19094. M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia



pruebas permitieron establecer cómo opera la actora en materia comercial y que es cierto que las ventas se desarrollan en Cota y no en Bogotá.

De acuerdo con el procedimiento de ventas que sigue la actora, el lugar donde se acuerdan las condiciones del contrato de venta es Cota y no Bogotá, pues es en Cota donde se fijan los precios a mayoristas, la forma de pago, las condiciones de la entrega, y también donde se confirma el precio, la forma de pago y la entrega.

Si bien hay vendedores que visitan a clientes en Bogotá para dar a conocer los catálogos de los productos y coordinar a los mercaderistas¹⁷, estos no tienen autonomía para negociar con los almacenes de cadena.

De acuerdo con la sentencia de 24 de octubre de 2013 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, el destino de las mercancías no es factor determinante para establecer el hecho generador del impuesto por el ejercicio de actividad comercial, pues con tal criterio se estaría trasladando el lugar de la causación del gravamen.

Así que el hecho de que las ventas se hayan realizado a través de los vendedores comerciales vinculados a la actora en Bogotá y que estos tengan que asesorar a sus clientes respecto de precios, forma de pago, descuentos

¹⁷ Que son empleados de la actora, encargados de exhibir los productos dentro de los almacenes de cadena y asesorar a los clientes de este una vez los bienes se han comercializado.

o devoluciones de mercancías, no puede aceptarse como demostrativo de que la actividad comercial objeto del gravamen se ejerce en Bogotá¹⁸.

Las declaraciones del impuesto de industria y comercio pagado en Cota por las vigencias en discusión, aportadas por la actora y que el demandado no cuestionó, evidencian que la demandante no actuó con el ánimo de eludir el pago de los impuestos municipales a su cargo. Asimismo, en caso de obligarla al pago del citado impuesto por sus ventas a clientes en Bogotá, se configuraría un doble tributo sobre los mismos hechos y bases gravables, en oposición al principio de equidad tributaria.

En esas condiciones, la actora no tenía la obligación de declarar y pagar el impuesto de industria y comercio en Bogotá por los años gravables en discusión, pues durante estos la actividad comercial se realizó en el municipio de Cota, sede principal de la actora.

No procede la condena en costas porque en los procesos de impuestos, como este, se ventila un interés público.

RECURSO DE APELACIÓN

El demandado apeló la sentencia por las siguientes razones¹⁹:

¹⁸ Exp. 19094. M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

¹⁹ Folios 515 a 520 c.ppal.1



La sentencia apelada no hizo un análisis en conjunto de las pruebas practicadas y allegadas al proceso, pues la valoración de estas fue parcializada.

El Tribunal confundió la aplicación e interpretación de las normas que regulan la actividad industrial, con los criterios de interpretación y normas que se aplican para la actividad comercial.

La sentencia apelada pasó por alto la presunción contenida en el artículo 13 del Código de Comercio, que establece que para todos los efectos legales, se presume que una persona ejerce el comercio en los siguientes casos:

1. Cuando se halle inscrita en el registro mercantil
2. Cuando tenga establecimiento de comercio abierto, y
3. Cuando se anuncie al público como comerciante por cualquier medio.

La actora cumple todos los requisitos establecidos en la ley para que se presuma que durante los años 2007 a 2009 ejerció actividades comerciales en el Distrito Capital, pues, según el certificado de existencia y representación legal, el cambio de domicilio se presentó el 1º de junio de 2010, lo que significa que además de estar inscrita en el registro mercantil, tiene un establecimiento de comercio abierto en Bogotá. Además desplegó actividades que denotaban su calidad de comerciante.

La actividad comercial de la actora está gravada en el Distrito Capital comoquiera que en las vigencias discutidas ejecutó operaciones y tareas en



las que se benefició de la infraestructura, recursos y mercado de Bogotá, es decir, que fue en esta jurisdicción donde se originó la fuente de su riqueza, pues el tributo recae sobre las actividades no sobre los productos.

Es pertinente hacer un cambio jurisprudencial frente a este tema porque ha facilitado la migración de las empresas de Bogotá a municipios cercanos, para beneficiarse de las tarifas y bases gravables de otras jurisdicciones y, al mismo tiempo, beneficiarse de la infraestructura del Distrito Capital, sin tener que contribuir con el impuesto en el Distrito Capital.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **actora** reiteró los argumentos de la demanda y en el caso puntual de los argumentos de apelación manifestó lo siguiente²⁰:

La apelación carece de una línea jurisprudencial argumentativa que desvirtúe la decisión del Tribunal relacionada con la no sujeción pasiva de la actora. Igualmente, parte de una premisa errónea, pues la sentencia contiene el análisis exhaustivo sobre la configuración de la actividad comercial para efectos del impuesto de industria y comercio.

Las actividades preparatorias no constituyen la materia imponible del impuesto, pues el desarrollo del objeto comercial puede traspasar las

²⁰ Folios 10 a 20 c.ppal.2



barreras de una jurisdicción pero solo las actividades esenciales de la venta conducen a la exigencia del ingreso por el precio convenido.

De otra parte, debe tenerse en cuenta que los ingresos de una actividad que pueda asociarse a un establecimiento de comercio registrado en un municipio diferente al Distrito Capital son gravables en ese municipio y basta que efectivamente tributen en él para que el Distrito Capital o cualquier otro municipio no pueda gravarlo. Este es el caso que ahora se estudia, toda vez que la actora tributó en Cota por los años 2007 a 2009.

En conclusión, el demandado no puede aducir que la actora ejerció actividades gravadas en Bogotá, puesto que demostró el cese de actividades en Bogotá desde el año 2006, que la venta de los productos se realiza en Cota y que allí cumplió sus obligaciones fiscales.

El Distrito Capital insistió en los planteamientos de la contestación de la demanda y del recurso de apelación²¹.

El **Ministerio Público** solicitó que se revoque la sentencia y, en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda por los siguientes motivos²²:

²¹ Folios 21 a 28 c.ppal.2

²² Folios 29 a 31 c.ppal.2



La realización de la actividad comercial para efectos de ICA es una sola, esto es, las diligencias tendientes a promocionar y lograr vender el producto, que culminan con la respectiva venta, razón por la cual no se puede establecer la jurisdicción por el sitio de la venta propiamente dicha, desconociendo el resto de la actividad.

La ubicación de la sede de la empresa en Cota solo para fijar los precios a los pedidos de los clientes, pero acudir a Bogotá para promocionarlos, efectuar visitas y provocar la respectiva solicitud de pedidos corresponde a una actividad repartida, solo que con énfasis en la verdadera realización de la actividad comercial en Bogotá, lo cual guarda coherencia con la información que el Distrito Capital obtuvo de los compradores que visitó, quienes indicaron que en el caso de los almacenes de cadena, la venta se hace en Bogotá con un representante asignado por la actora.

Aunque el representante de ventas solamente actúe como intermediario, su labor es la que permite concretar la venta en Bogotá, para lo cual se utiliza la infraestructura del Distrito Capital.

Al quedar demostrada la realización de actividades comerciales en el Distrito Capital, pierde eficacia la comunicación enviada por la actora al demandado



sobre el cambio de su sede, razón por la cual los argumentos de la apelante tienen sustento legal para revocar el fallo apelado.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandado, la Sala determina si la actora estaba obligada a declarar en el Distrito Capital el impuesto de industria y comercio por los años gravables 2007 a 2009.

En consecuencia, precisa si se ajustan al ordenamiento jurídico la sanción por no declarar y la liquidación de aforo de que dan cuenta los actos acusados.

Para abordar los puntos en mención, la Sala reitera el criterio expuesto en sentencias de 24 de octubre de 2013 y 28 de agosto de 2014, en las que se analizó un asunto similar entre las mismas partes²³.

De acuerdo con el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 32 del Decreto 352 de 2002, el hecho generador del impuesto de

²³ Expedientes 19094 M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y 19256, C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez



INFORMACIÓN & SOLUCIONES

industria y comercio es el ejercicio de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en el Distrito Capital.

Conforme con el artículo 35 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 34 del Decreto Distrital 352 de 2002, son actividades comerciales las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio²⁴, siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por la ley, como actividades industriales o de servicios.

Aunque la normativa del impuesto de industria y comercio no determina expresamente dónde se entiende realizada la actividad comercial y, por ende, cuál es el municipio que tiene derecho a obtener el pago del tributo, partiendo de la definición de la actividad comercial y de los elementos de esta, debe determinarse el lugar de causación del tributo, teniendo en cuenta las pruebas allegadas al proceso, en cada caso²⁵.

En efecto, la Sección Cuarta ha precisado que el lugar donde se realiza la actividad comercial de venta de bienes es aquel donde se concretan los elementos esenciales del contrato, esto es, el precio (y dentro de este, la

²⁴ La expresión “y las demás definidas como tales por el Código de Comercio” del artículo 35 de la Ley 14 de 1983, fue declarada exequible por la Corte Constitucional en sentencia C-121 de 2006.

²⁵ CONSEJO DE ESTADO, Sección Cuarta, sentencia de 29 de septiembre de 2011, Exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño Valencia.



forma de pago) y la cosa que se vende, independientemente del lugar donde se hagan los pedidos. Así, en sentencia de 22 de enero de 1999, la Sección afirmó lo siguiente²⁶:

“De otra parte se encuentran a folios 85 a 133 del cuaderno principal los testimonios recibidos de representantes de algunas droguerías de la ciudad de Medellín, de un visitador médico de la sociedad, del Coordinador de la actora en dicha ciudad, del Jefe de la División Financiera del Hospital San Vicente de Paúl y de la contadora que fue asignada por la Administración municipal para realizar la visita a la oficina de Parke Davis en Medellín y de los cuales se puede concluir que si bien es cierto que los pedidos de compra de los productos elaborados por la sociedad se toman en la ciudad de Medellín, es en la ciudad de Cali donde se efectúa la actividad comercial gravable, pues es allí donde se concretan todos los elementos de la venta, como es el precio, el plazo de pago y el envío de los productos a los clientes en Medellín”.
(Subraya la Sala)

A su vez, la Sección ha señalado que **labores de coordinación**, como las de los visitadores médicos, son distintas de la comercialización de los bienes y, por lo mismo, son insuficientes para que se entienda realizado el hecho imponible en un determinado municipio. Al respecto, la Sección sostuvo lo siguiente²⁷:

²⁶ Expediente 9165, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo

²⁷ Sentencia de 3 de mayo de 1991, expediente 3180 C.P. Guillermo Chahín Lizcano



“La comercialización de sus productos, no la realiza, a lo menos en la ciudad de Medellín, sino que para la venta de los mismos a clientes en aquélla recibe los pedidos que le envían sus visitantes médicos a la ciudad de Bogotá, en la cual realiza todas las operaciones atinentes a su venta, entendiéndose ya comercializado el producto cuando cumple con enviarlo a la ciudad de Medellín sin que por este hecho se pueda afirmar que para efectos del impuesto municipal, la venta haya sido realizada en Medellín.

Según se observa, la actividad de los visitantes médicos es de simple coordinación y no de comercialización, lo cual se refuerza por el hecho de que aparece desvirtuada en el proceso, la existencia de sucursales, agencias, almacenes y/o bodegas en Medellín, con manejo independiente de contabilidad que indicaran que efectivamente en esta ciudad se cumplen por parte de la sociedad actora actividades comerciales sujetas al gravamen en mención, cumpliéndose en Medellín, una mera labor de coordinación, insuficiente para entender realizado el hecho imponible del impuesto de industria y comercio en los términos de las normas respectivas”.

También ha precisado la jurisprudencia que el destino de las mercancías o el lugar donde se suscribe el contrato de compraventa no son factores determinantes para establecer dónde se ejerce la actividad comercial. Y, que las ventas a través de “vendedores comerciales vinculados a la sociedad en Bogotá” no determinan que la actividad comercial se haya desarrollado en

dicha ciudad. Sobre el particular, en sentencia de 8 de marzo de 2002, la Sala señaló que²⁸:

*“Para la Sala las pruebas aducidas por la administración para acreditar que las ventas objeto de adición se realizan en Bogotá, no son demostrativas de la realización del hecho generador del impuesto de Industria y Comercio en relación con la actividad comercial, porque como lo ha reiterado en anteriores oportunidades, **el destino de las mercancías o el sitio donde se suscribe el contrato de compraventa no son determinantes del hecho generador o manifestación externa del hecho imponible**, ya que con tal criterio se estaría trasladando el lugar de la causación del gravamen, desconociendo el carácter territorial del impuesto. **Así que, el hecho de que las ventas se hayan realizado a través de los vendedores comerciales vinculados a la sociedad en Bogotá y que estos tengan que asesorar a sus clientes respecto de precios, forma de pago, descuentos, o devoluciones de mercancías, no puede aceptarse como demostrativo de la actividad comercial objeto del gravamen.**”*
(Destaca la Sala)

El anterior criterio fue reiterado en sentencia de 19 de mayo de 2005, así²⁹:

“[...] Para la Sala las pruebas aducidas por la entidad fiscal, para acreditar, que por los períodos gravables aforados, la sociedad actora realizó la actividad comercial en la jurisdicción del Distrito

²⁸ Expediente 12300, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

²⁹ Exp. 14852, C.P. María Inés Ortiz Barbosa

*Capital de Bogotá, no son demostrativas del hecho generador del impuesto de Industria y Comercio, en relación con la actividad comercial, porque como lo ha reiterado en anteriores oportunidades, **el destino de las mercancías o el sitio donde se suscribe el contrato de compraventa no son determinantes del hecho generador o manifestación externa del hecho imponible.***

*Lo anterior, porque con tal criterio se estaría trasladando el lugar de la causación del gravamen, desconociendo el carácter territorial del impuesto. Así que, **el hecho de que las ventas se hayan realizado a través de los “representantes de ventas” vinculados a la sociedad en Bogotá, y que éstos tengan la facultad de asesorar a sus clientes respecto del precio y la cosa vendida, no puede aceptarse como demostrativo de la actividad comercial objeto del gravamen**”. (Destaca la Sala)*

Así pues, el lugar donde se ejerce la actividad comercial de venta y distribución de bienes es aquel donde se fijan los elementos esenciales del acuerdo y no donde se toman los pedidos, se entregan los productos o se ejercen labores de coordinación y asesoría.

Por su parte, el artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, que fijó algunas reglas especiales para el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, al referirse a la actividad comercial, dispuso que³⁰:

³⁰ Esta norma es idéntica al artículo 37 inciso 2 del Decreto Distrital 352 de 2002.

“3. Se entienden percibidos en el Distrito los ingresos originados en actividades comerciales o de servicios cuando no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él.”.

En consecuencia, si el contribuyente demuestra que ejerció la actividad comercial en otro municipio, a través de un establecimiento de comercio registrado en ese municipio y no en el Distrito Capital y por cuyo ejercicio tributó en esa jurisdicción, el Distrito Capital no puede gravarlo por los ingresos que obtuvo fuera de su territorio.

En el caso en estudio se encuentran probados los siguientes hechos:

L.G ELECTRONICS COLOMBIA LIMITADA es una sociedad con domicilio en Cota, Cundinamarca. Su objeto social principal es la comercialización, en general, de electrodomésticos, aparatos electrónicos y utensilios relacionados con la industria electrónica, productos, equipos, mercancías, materias primas, servicios, insumos, bienes de producción y tecnología de carácter extranjero y nacional y la importación y exportación, distribución y venta al por mayor y al detal de los artículos ya mencionados³¹.

³¹ Folios 32 a 34 c.ppal.1



INFORMACIÓN & SOLUCIONES

El 4 de julio de 2006, la demandante informó en el Registro de Información Tributaria (RIT) de la Dirección Distrital de Impuestos el cese de actividades en el Distrito Capital y la clausura del establecimiento de comercio ubicado en la Avenida 19 No. 136-07 de la misma ciudad³². Lo anterior, debido a su traslado al municipio de Cota, Cundinamarca.

El mismo día, la actora registró un establecimiento de comercio en el municipio de Cota para el ejercicio de su actividad comercial³³. La dirección del establecimiento de comercio es la Autopista Medellín Vía Cota Km 2 Parque Empresarial Tecnológico Of 201 Torre A.

A pesar de la solicitud de la actora, el Distrito Capital no canceló el registro del establecimiento de comercio en Bogotá. Sin embargo, el solo registro del establecimiento en el RIT, sin que se ejerza realmente actividad gravada no significa que esta se ejerza, máxime cuando media solicitud justificada de cancelación del registro por el contribuyente.

En oficio de 5 de julio de 2006, expedido por el representante legal de la actora³⁴ se informó a los empleados que se tomó la decisión de trasladar

³² Folios 43 y 44 c.ppal.1

³³ Folio 47 c.ppal.1

³⁴ Folio 208 c.a.2



inicialmente el área comercial al municipio de Cota “*para poder acogernos a los beneficios brindados*” por ese municipio³⁵.

En respuesta a un requerimiento de información 2010EE66542 de 3 de marzo de 2010 de la Dirección Distrital de Impuestos³⁶, la actora remitió al Distrito Capital el certificado de revisor fiscal en el que constan los ingresos ordinarios y extraordinarios obtenidos por la actora en los años 2007 a 2009 en los municipios de Cota, Medellín, Cali, Bucaramanga, Pereira y Barranquilla³⁷. Lo anterior se corrobora con las declaraciones de ICA presentadas por la actora durante dichas vigencias fiscales, tanto en Cota como en las demás ciudades ya mencionadas³⁸.

La actora declaró en Cota el impuesto de industria y comercio de los años gravables 2007 a 2009³⁹, que no fueron controvertidas por el demandado.

Según el procedimiento que adoptó la actora para vender sus productos, la negociación de la venta se realiza en Cota, pues es allí donde se fijan los

³⁵ La Sala entiende que se refiere al incentivo tributario previsto en el Acuerdo 09 de 25 de octubre de 2005, que modifica, a su vez, el Acuerdo 08 de 2004, norma que creó un incentivo tributario para las empresas industriales, comerciales y de servicios que se establezcan en Cota. El Acuerdo 09 de 2005 creó una exención en el impuesto de industria y comercio y avisos y tableros por el término de cinco años (www.cota.cundinamarca.gov.co)

³⁶ Folio 221 a 223 c.a.2

³⁷ Folios 352 a 392 c.a.1

³⁸ Folios 9 a 19 c.a.1.

³⁹ Folios 35 a 41 c.ppal 1



precios al mayorista, la forma de pago y las condiciones de la entrega y también donde se confirman el precio, la forma de pago y la entrega, esto es, donde se acuerdan las condiciones del contrato de venta.⁴⁰

Los vendedores que visitan a los clientes en Bogotá no tienen autonomía para negociar⁴¹. Su función primordial es **mostrar los catálogos de los productos y coordinar a los mercaderistas**, que también son empleados de la actora, y se encargan de exhibir los productos dentro del almacén de cadena y de asesorar a los clientes de este, una vez los bienes se han comercializado.

La forma en que la demandante vende sus productos a los clientes en el Distrito Capital coincide con el procedimiento descrito en el memorando de política de precios, expedido el 2 de enero de 2006 por el Vicepresidente Comercial y dirigido a todos los funcionarios de la actora, cuyo contenido se sintetiza así⁴²:

La política de precios tiene como propósito dar a conocer a los funcionarios del Departamento Comercial de LG y a todos los que están relacionados con el proceso de venta de los productos, los parámetros establecidos a nivel corporativo para fijar los precios de venta a los distribuidores y clientes.

⁴⁰ Folio 82 c.ppal.1

⁴¹ Folio 211 c.a.2

⁴² Folios 209 a 210 c.a.2



Son funciones de la vicepresidencia comercial (i) establecer los precios de venta al público de los productos; (ii) emitir las listas de precios y entregarlas a cada uno de los vendedores; (iii) establecer para grupos de clientes el margen estimado sobre el precio de venta al público que ofrecerá a los clientes; (iv) fijar los descuentos y las promociones especiales para productos de baja rotación, el margen de meta sobre el precio de venta al público a través de ofertas comerciales e informar a los clientes las condiciones para otorgar las diferencias en precios.

Por su parte, los funcionarios del departamento comercial y vendedores deben visitar periódicamente a los clientes, entregar la lista de precios actualizada e informar sobre las promociones especiales y ofertas comerciales, pero cualquier diferencia que se presente entre el margen o porcentajes de descuentos entre clientes y la actora debe ser discutida entre el cliente y el vicepresidente comercial.

Así, los vendedores que se desplazan al Distrito Capital no pueden fijar precios ni conceder descuentos, como lo sostiene el demandado. Su labor es la de coordinar la actividad de comercialización, de acuerdo con los parámetros fijados por la Vicepresidencia Comercial de la demandante, con sede en Cota, y no la de negociar con el cliente las condiciones de la venta.



INFORMACIÓN & SOLUCIONES

De otra parte, con el fin de verificar cómo se realizan las ventas de la demandante a los almacenes de cadena de Bogotá D.C, la Dirección Distrital de Impuestos remitió a varios clientes de la demandante, los siguientes requerimientos de información:

Requerimientos de información	Entidad	Folio	Respuesta
2010EE389923 de 2 de agosto de 2010	Cafam	270 c.a.2	290 c.a.2
2010EE389921 de 2 de agosto de 2010	Grandes Superficies de Colombia S.A.	272 c.a.2	332 c.a.2
2010EE389922 de 2 de agosto de 2010	Colombiana de Comercio S.A. Corbeta S.A.	274 c.a.2	369 c.a.2
2010EE389930 de 2 de agosto de 2010	Falabella de Colombia S.A.	226 c.a.2	386 c.a.2
2010EE389924 de 2 de agosto de 2010	Makro Supermayorista S.A.	284 c.a.2	N.R.
2010EE389929 de 2 de agosto de 2010	Almacenes Éxito S.A.	281 c.a.2	N.R.
2010EE389933 de 2 de agosto de 2010	Colsubsidio	288 c.a.2	313 c.a.2



De las respuestas dadas por los almacenes de cadena Cafam, Grandes Superficies de Colombia S.A., Colombiana de Comercio S.A. Corbeta S.A., Falabella de Colombia S.A. y Colsubsidio, la Sala constata que:

- i) Las órdenes de compra de estos clientes son enviadas electrónicamente a la demandante, vía EDI.
- ii) Dichos clientes coinciden en afirmar que la única oficina que conocen de la demandante, es la ubicada la Autopista Medellín, kilómetro 1.8 costado sur Soko Industrial Torre B en Cota, Cundinamarca.
- iii) Las relaciones comerciales de estos clientes con la demandante datan desde antes de 2007.
- iv) La presentación de nuevos productos se hace a través de los asesores comerciales, convenciones de productos anuales (nacionales o internacionales), presentación de los gerentes de producto, presentación del gerente de cuenta o reuniones estratégicas de compañía.

Así, algunos de los clientes de la demandante aseguran que los representantes o ejecutivos de ventas tienen como función principal visitar y asesorar a los clientes en la ciudad de Bogotá. Sin embargo, este no es el único mecanismo de acercamiento con el cliente, pues esto tiene lugar, también, con la realización de convenciones anuales de productos (nacionales o internacionales), presentaciones del producto, bien del gerente de este o del gerente de cuenta, también mediante reuniones estratégicas. Luego, no es acertado ligar la consecución del cliente y posterior cierre del negocio a la asesoría comercial que se pueda prestar en Bogotá, menos aún,



cuando el conocimiento del producto puede llegar por otros medios u obtenerse en lugares distintos al Distrito Capital.

De acuerdo con las políticas de precios de la actora⁴³, documento que no fue controvertido por el demandado, los asesores comerciales no tienen capacidad para fijar las condiciones de venta con el almacén de cadena (cliente). Los precios, descuentos y estrategias promocionales no son fijados por tales ejecutivos sino por la Vicepresidencia Comercial. Su función, entonces, es la de coordinar la venta, no acordarla, pues los aspectos determinantes del contrato, como son el precio y la entrega del bien, se realizan desde Cota, aunque el cliente mayorista se encuentre en Bogotá.

Así mismo, la negociación entre el ejecutivo de cuentas y el almacén de cadena se realiza con base en el portafolio y los precios fijados por la Vicepresidencia Comercial de la demandante, que es la única que tiene la facultad para establecer las ofertas mercantiles que aceptan los clientes, al igual que los porcentajes de descuento para la venta, la reducción de precios, los reembolsos, privilegios de devoluciones y fondos de soporte de mercadeo.

Conforme con las pruebas que existen en este caso y la jurisprudencia de la Sala, la negociación de los productos de la actora en Bogotá D.C no implica

⁴³ Folios 209 a 210 c.a.2



el ejercicio de actividad comercial en esta ciudad, pues, se insiste, las labores que se desarrollan allí son de coordinación y promoción de productos, al igual que asesorías y toma de pedidos de los clientes, para ser solicitados por vía electrónica y despachados desde el municipio de Cota.

De otra parte, se reitera que el destino de las mercancías no es factor determinante para establecer el hecho generador del impuesto por el ejercicio de actividad comercial, pues con tal criterio *“se estaría trasladando el lugar de la causación del gravamen, desconociendo el carácter territorial del impuesto. Así que, el hecho de que las ventas se hayan realizado a través de los vendedores comerciales vinculados a la sociedad en Bogotá y que estos tengan que asesorar a sus clientes respecto de precios, forma de pago, descuentos, o devoluciones de mercancías, no puede aceptarse como demostrativo de la actividad comercial objeto del gravamen.”*⁴⁴

Además, como la actora tiene registrado en Cota un establecimiento de comercio y presentó en ese municipio la declaración del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2007 a 2009, aspecto que no se controvierte por el demandado, no puede este gravar en su jurisdicción tales ingresos, como lo prevé el artículo 154 numeral 3 del Decreto 1421 de 1993. De ahí, que tampoco le asiste razón a la apelante cuando sostiene que la actora reúne todos los presupuestos establecidos en la ley para que se presuma que durante los años 2007 a 2009, ejerció actividades comerciales

⁴⁴ Sentencias de 8 de marzo de 2002, exp 12300 y de 19 de mayo de 2005, exp 14582.

en el Distrito Capital, de conformidad con el artículo 13 del Código de Comercio.

Respecto a la afirmación de la demandada acerca de que la sentencia apelada no contiene un análisis en conjunto de las pruebas practicadas y allegadas al proceso y que la valoración de estas fue parcializada, encuentra la Sala que la sentencia de primera instancia⁴⁵, además del estudio de los documentos allegados por la demandante, tuvo en cuenta los antecedentes administrativos y las respuestas a los requerimientos de información realizados por la demandada. En consecuencia, hizo una valoración completa de las pruebas y con base en estas concluyó que, por los periodos en discusión, la demandante no ejerció en Bogotá actividad gravada con ICA.

Acerca de la afirmación del apelante en el sentido de que debe modificarse el criterio jurisprudencial aquí reiterado porque finalmente la actora utiliza en su beneficio la infraestructura de Bogotá sin pagar el ICA que le corresponde, la Sala reiterar que de acuerdo con las normas que rigen este impuesto y las pruebas existentes, en este caso, la actora ejerció la actividad comercial en el municipio de Cota, no en el Distrito Capital, motivo por el cual no hay razón para entender que la actividad se ejerció en Bogotá, que es lo que pretende la demandante.

⁴⁵ Folios 578 a 584 c.ppal.1

En consideración a que el artículo 188 del CPACA dispone que salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia debe disponer sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se debe hacer conforme a las normas del Código de Procedimiento Civil, la Sala se pronuncia sobre tal aspecto, en los siguientes términos:

De conformidad con el artículo 365 del Código General del Proceso (actual régimen procedimental colombiano) las reglas para la determinación de la condena en costas, son las siguientes:

“1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.

3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.

5. *En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.*
6. *Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.*
7. *Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.*
8. *Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.*
9. *Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.”*
(Subraya la Sala)

En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 3 del artículo 365 del C.G.P. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que **“Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”**⁴⁶.

⁴⁶ Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



En esas condiciones, se advierte que, una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas o agencias en derecho a cargo del apelante. Por lo que, en esta instancia no se condena en costas. Por la misma razón, debe mantenerse la decisión de primera instancia, de negar la condena en costas.

Las razones que anteceden son suficientes para confirmar la sentencia apelada y no condenar en costas en esta instancia.

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,

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

No se condena en costas al demandado.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.



La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE
VALENCIA
Presidente**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ