



**SALA DE LO CONTENCIOSO  
ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D.C., veintitrés (23) de noviembre de dos mil dieciocho  
(2018)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2014-00959-01 (**22817**)  
**Demandante:** COVIDIEN COLOMBIA S.A.  
**Demandado:** DISTRITO CAPITAL

**Temas:** Impuesto de industria y comercio - Territorialidad del  
tributo - Actividad comercial en el municipio de Chía.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada, contra la sentencia del 30 de junio de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", que en la parte resolutive dispuso:

«**PRIMERO:** **DECLÁRASE** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 2061DDI042972 de 18 de septiembre de 2013 y de la Resolución No. 028470 de 22 de abril de 2014, proferidas por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN- de

conformidad con la parte motiva de esta providencia<sup>1</sup>.

**SEGUNDO:**

*En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho **DECLÁRANSE** en firme las declaraciones privadas presentas por la sociedad COVIDIEN COLOMBIA S.A. respecto del Impuesto de Industria y Comercio correspondiente al 5 bimestre del año 2010 y los 6 bimestres del año 2011 en el Distrito Capital.»<sup>2</sup>.*

## **ANTECEDENTES**

En la Escritura Pública 277 del 20 de marzo de 2009, de la Notaría Primera del municipio de Chía, consta la reforma estatutaria aprobada por la asamblea de accionistas de COVIDIEN COLOMBIA S.A., en el sentido de trasladar el domicilio social de la compañía al municipio de Chía (Cundinamarca)<sup>3</sup>.

Durante los años 2010, 2011 y 2012<sup>4</sup>, la sociedad COVIDIEN COLOMBIA S.A., presentó ante la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá, las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, correspondientes al 5º periodo del año gravable 2010 y los periodos del 1 al 6 del año 2011, en los cuales liquidó los siguientes rubros:

| <b>Periodo de Declaración</b> | <b>Ingresos obtenidos en el periodo</b> | <b>Ingresos obtenidos fuera de Bogota</b> | <b>Impuesto a pagar</b> |
|-------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------------------------|-------------------------|
| 5- 2010                       | 16.866.869.000                          | 16.562.300.000                            | 3.277.000               |

---

<sup>1</sup> Los actos demandados fueron proferidos por la Secretaría de Hacienda Distrital.

<sup>2</sup> Fls. 235-236 c.p.

<sup>3</sup> Fl. 37 vto. c.p.

<sup>4</sup> Fls. 543-549 c.a

|         |                |                |           |
|---------|----------------|----------------|-----------|
| 1- 2011 | 10.362.536.000 | 10.012.565.000 | 3.864.000 |
| 2-2011  | 13.758.728.000 | 13.340.053.000 | 4.622.000 |
| 3-2011  | 13.370.791.000 | 12.938.443.000 | 4.773.000 |
| 4-2011  | 11.529.965.000 | 11.309.782.000 | 2.431.000 |
| 5-2011  | 14.355.907.000 | 14.119.260.000 | 2.613.000 |
| 6-2011  | 13.161.391.000 | 12.769.900.000 | 4.322.000 |

El 28 de abril de 2011 y el 27 de abril de 2012, la sociedad COVIDIEN COLOMBIA S.A. presentó ante la Secretaria de Hacienda del Municipio de Chía, las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondientes a las vigencias 2010 y 2011, en las cuales liquidó los siguientes rubros<sup>5</sup>:

| Periodo de Declaración | Ingresos obtenidos en el periodo | Ingresos obtenidos fuera de Chía | Impuesto a pagar | Pago de impuesto con descuento por pronto pago de 10% |
|------------------------|----------------------------------|----------------------------------|------------------|-------------------------------------------------------|
| 2010                   | 82.609.128.000                   | 1.986.343.000                    | 451.827.000      | 412.538.000                                           |
| 2011                   | 76.561.202.000                   | 2.049.315.000                    | 407.958.000      | 372.483.000                                           |

El 13 de marzo de 2013, la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió el Requerimiento Especial No. 2013EE56419, en el cual propuso modificar la declaraciones privadas del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondiente a los bimestres 5 de 2010 y 1 a 6 de 2011, por considerar que no se declararon en su totalidad los ingresos obtenidos en la jurisdicción de Bogotá<sup>6</sup>.

El 17 de junio de 2013, la sociedad COVIDIEN COLOMBIA S.A. presentó respuesta al requerimiento especial, en la que indicó que

---

<sup>5</sup> Fls. 40- 41 c.p.

<sup>6</sup> Fls. 507-523 c.a.

la actividad comercial (comercialización de productos para el cuidado de la salud) se desarrolló en el municipio de Chía – Cundinamarca y, por ende, es allí donde se deben tributar los ingresos obtenidos en dicha jurisdicción<sup>7</sup>.

El 18 de septiembre de 2013, la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió la Resolución No. 2061DDI042972, en la que modificó las declaraciones privadas del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondiente a los bimestres 5 de 2010 y 1 a 6 de 2011<sup>8</sup>, liquidando como impuesto y sanción por inexactitud, los siguientes rubros:

#### **Quinto Bimestre año 2010**

| <b>CONCEPTO</b>                         | <b>VALOR</b> |
|-----------------------------------------|--------------|
| Total Impuesto a cargo determinado      | 43.368.000   |
| Menos: Total saldo a cargo Liq. Privada | 3.277.000    |
| MAYOR VALOR DETERMINADO                 | 40.091.000   |
| Por porcentaje de inexactitud           | 160%         |
| Total sanción por inexactitud           | 64.146.000   |
| TOTAL SALDO A CARGO                     | 104.237.000  |

#### **Primer Bimestre año 2011**

| <b>CONCEPTO</b>                         | <b>VALOR</b> |
|-----------------------------------------|--------------|
| Total Impuesto a cargo determinado      | 42.355.000   |
| Menos: Total saldo a cargo Liq. Privada | 3.864.000    |
| MAYOR VALOR DETERMINADO                 | 38.491.000   |
| Por porcentaje de inexactitud           | 160%         |
| Total sanción por inexactitud           | 61.586.000   |
| TOTAL SALDO A CARGO                     | 100.077.000  |

#### **Segundo Bimestre año 2011**

| <b>CONCEPTO</b>                    | <b>VALOR</b> |
|------------------------------------|--------------|
| Total Impuesto a cargo determinado | 49.712.000   |

<sup>7</sup> Fls. 526-542 c.a.

<sup>8</sup> Fls. 559-577 c.a.

|                                         |             |
|-----------------------------------------|-------------|
| Menos: Total saldo a cargo Liq. Privada | 4.622.000   |
| MAYOR VALOR DETERMINADO                 | 45.090.000  |
| Por porcentaje de inexactitud           | 160%        |
| Total sanción por inexactitud           | 72.144.000  |
| TOTAL SALDO A CARGO                     | 117.234.000 |

### Tercer Bimestre año 2011

| CONCEPTO                                | VALOR       |
|-----------------------------------------|-------------|
| Total Impuesto a cargo determinado      | 48.458.000  |
| Menos: Total saldo a cargo Liq. Privada | 4.773.000   |
| MAYOR VALOR DETERMINADO                 | 43.685.000  |
| Por porcentaje de inexactitud           | 160%        |
| Total sanción por inexactitud           | 69.896.000  |
| TOTAL SALDO A CARGO                     | 113.581.000 |

### Cuarto Trimestre año 2011

| CONCEPTO                                | VALOR       |
|-----------------------------------------|-------------|
| Total Impuesto a cargo determinado      | 50.443.000  |
| Menos: Total saldo a cargo Liq. Privada | 2.431.000   |
| MAYOR VALOR DETERMINADO                 | 48.012.000  |
| Por porcentaje de inexactitud           | 160%        |
| Total sanción por inexactitud           | 76.819.000  |
| TOTAL SALDO A CARGO                     | 124.831.000 |

### Quinto Bimestre año 2011

| CONCEPTO                                | VALOR       |
|-----------------------------------------|-------------|
| Total Impuesto a cargo determinado      | 55.277.000  |
| Menos: Total saldo a cargo Liq. Privada | 2.613.000   |
| MAYOR VALOR DETERMINADO                 | 52.664.000  |
| Por porcentaje de inexactitud           | 160%        |
| Total sanción por inexactitud           | 84.262.000  |
| TOTAL SALDO A CARGO                     | 136.926.000 |

### Sexto Bimestre de 2011

| CONCEPTO                                | VALOR       |
|-----------------------------------------|-------------|
| Total Impuesto a cargo determinado      | 46.797.000  |
| Menos: Total saldo a cargo Liq. Privada | 4.322.000   |
| MAYOR VALOR DETERMINADO                 | 42.475.000  |
| Por porcentaje de inexactitud           | 160%        |
| Total sanción por inexactitud           | 67.960.000  |
| TOTAL SALDO A CARGO                     | 110.435.000 |

Inconforme con la anterior decisión, el 30 de noviembre de 2013, la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración<sup>9</sup>, el cual fue resuelto desfavorablemente por la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección de Impuestos de Bogotá mediante la Resolución No. DDI028470 de 22 de abril de 2014<sup>10</sup>.

## **DEMANDA**

La demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

*«3.1 Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:*

- ***Resolución No. 2061DDI042972 del 18 de septiembre de 2013*** por medio de la cual la Oficina de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección de Impuestos de Bogotá profiere Liquidación Oficial de Revisión respecto de las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros "ICA" correspondiente al 5º bimestre de 2010 y los 6 bimestres del año 2011.
- ***Resolución DDI 028470 del 22 de abril de 2014*** por medio de la cual la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributario de la Dirección de Impuestos de Bogotá resuelve un recurso de reconsideración confirmando en todas sus partes la Liquidación Oficial de Revisión expedida mediante

---

<sup>9</sup> Fls. 588-603 c.a.

<sup>10</sup> Fls. 619-628 c.a.

*Resolución No. 2061DDI042972 del 18 de septiembre de 2013.*

*3.2. Que como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se declare la firmeza de las declaraciones del impuesto de industria y comercio presentadas por COVIDIEN correspondientes al 5º bimestre del año gravable 2010 y los bimestres 1º al 6º del año gravable 2011 »<sup>11</sup>.*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política
- Artículo 32 y 35 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 66 del Código Civil
- Artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo
- Artículos 32, 34 y 52 del Decreto 352 de 2002
- Artículo 64 del Decreto 807 de 1993

Como concepto de la violación se sintetiza así:

Indicó que la actividad comercial realizada por la sociedad se desarrolla en el municipio de Chía – Cundinamarca y no en el Distrito Capital de Bogotá. Lo anterior, por cuanto es en Chía donde *«se elabora y deciden los precios, se definen los descuentos, se evalúa el pedido y se da la aprobación del despacho de los productos»*, esto es, el lugar donde *«fija los precios sus productos, establece la forma de pago y las condiciones de la entrega de*

---

<sup>11</sup> Fls. 5-6 c.p.

*dichos productos», como se demuestra con los documentos que se aportaron con la demanda.*

Manifestó que la sociedad cuenta en Bogotá con algunos coordinadores de ventas que cumplen una labor de apoyo, sin realizar transferencia de dominio de los bienes, ni aprobar su precio o descuento, sin que se configure una actividad comercial.

Expresó que los precios de referencia se aprueban por el Director Regional desde Miami, es decir, que estos se determinan por el más alto nivel corporativo, con lo que se demuestra que los coordinadores de ventas no tienen capacidad para desarrollar la actividad comercial «más allá de servir como canal de comunicación».

Destacó que el hecho de que el pago se realice desde Bogotá, que el funcionario de la asesore sobre el uso de los productos, o que en Bogotá se encuentre parte de la demanda, no son aspectos para entender realizado el hecho imponible en Bogotá.

Indicó que el gerente de negocios corporativos, con asiento en Chía, es quien da la autorización para la aprobación de precios y explicó que la sociedad tiene 5 niveles de aprobación sobre precio máximo de venta, pero solo hasta los dos últimos niveles son quienes aprueban el precio definitivo (gerente de negocios corporativo o gerente de canales y el Country Manager).

Expuso frente al artículo 52 del Decreto 352 de 2002, que el contribuyente tiene la posibilidad de demostrar que aun contratando con entidades públicas o actuando con representantes en Bogotá, la actividad comercial es realizada en Chía - Cundinamarca y, en consecuencia, el mayor impuesto que se pretende imponer en Bogotá no es procedente.

Adujo vulneración del artículo 64 del Decreto Distrital 807 de 1993 por la improcedencia de la sanción por inexactitud, ya que no existen maniobras dolosas ni fraudulentas.

### **OPOSICIÓN**

La Secretaría de Hacienda Distrital se opuso a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

Luego de hacer una reseña del ordenamiento legal del impuesto de industria y comercio y sobre la territorialidad del mismo, así como de jurisprudencia en torno a la materia, manifestó que la sociedad COVIDIEN COLOMBIA S.A., tiene por objeto social la comercialización de productos para la salud, razón por la que no es posible declarar la producción en su domicilio.

Precisó que se debe tener en cuenta que, conforme con lo establecido en el artículo 52 del Decreto 352 del 2002, se presumen ingresos gravados en Bogotá por la actividad comercial, cuando intervienen agentes o vendedores para la oferta, promoción,

realización o venta de bienes en la ciudad de Bogotá. Afirmó que la actividad comercial de la sociedad es realizada en Bogotá, donde la actora utiliza la infraestructura de servicios de la capital.

Concluyó la procedencia de la sanción por inexactitud, ante la inexistencia de errores de apreciación ni diferencia de criterio.

### **AUDIENCIA INICIAL**

El 9 de diciembre de 2015, se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011<sup>12</sup>. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades y no se propusieron excepciones previas ni se solicitaron medidas cautelares, por lo que se decretaron las pruebas pertinentes. El litigio se concretó en determinar si adolecen de falsa motivación los actos acusados, por medio de los cuales se modificaron las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondientes al 5º periodo del año gravable 2010 y los periodos de 1 al 6 del año 2011 a la sociedad demandante.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B" mediante sentencia del 30 de junio de 2016,

---

<sup>12</sup> Fls. 153-160 c.p.

declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Negó el cargo de falsa motivación de los actos administrativos demandados, al considerar que no se encuentra bien formulado. Sin embargo, el *a quo* estudio los argumentos expuestos por la demandante.

En relación con la territorialidad del impuesto consideró que de acuerdo con la valoración de las pruebas que obran en el proceso, emerge que la actividad comercial desarrollada por la sociedad COVIDIEN COLOMBIA S.A. se perfecciona en el municipio de Chía - Cundinamarca, pues es allí donde se elaboran las cotizaciones solicitadas vía telefónica, fax o electrónica por los clientes para que una vez aprobado el precio de venta y/o el descuento, se elabore y suscriba una oferta comercial que se envía a los estos para su correspondiente aceptación y posteriormente se firme el contrato y se expida la orden de pedido, como lo reconoce la propia Administración de Impuestos en la liquidación oficial.

Destacó que la negociación que se realiza de los productos comercializados por la sociedad demandante en el Distrito Capital a través de sus agentes comerciales no implica el ejercicio de una actividad comercial en esa jurisdicción, ya que las labores que se desarrollan son de coordinación y promoción de productos al igual que asesorías y toma de pedidos de los clientes para luego ser

solicitados vía electrónica y despachados desde el municipio de Chía.

Concluyó que la actividad comercial se realiza en el municipio de Chía, por lo que los ingresos resultantes de la comercialización de los productos deben ser declarados y pagados en esa jurisdicción, en tanto *«es allí en donde se concretan los elementos del contrato de compraventa»*.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandada apeló con fundamento con los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, a cuyo efecto enfatizó en lo siguiente:

Indicó que la actividad comercial de la sociedad es realizada en Bogotá donde la actora utiliza la infraestructura de servicios de la capital y que, conforme con lo establecido en el artículo 52 del Decreto 352 del 2002, se presumen ingresos gravados en Bogotá por la actividad comercial, cuando intervienen agentes o vendedores para la oferta, promoción, realización o venta de bienes en la ciudad de Bogotá.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La sociedad demandante y la entidad demandada** reiteraron los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación, respectivamente.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia apelada. Al efecto, manifestó que en el presente caso no se ha desvirtuado que *«fue en Chía donde se fijaron los elementos esenciales del acuerdo»*, ya que las órdenes de compra se enviaban al domicilio de la sociedad en forma electrónica, de donde se había recibido previamente la cotización u oferta que contenía el precio, la oferta de pago y de envío de los productos a comercializar.

Destacó que en el expediente se encuentran las declaraciones que prueban que la sociedad demandante declaró y pagó ICA en el municipio de Chía - Cundinamarca durante los años 2010 y 2011, en cumplimiento del artículo 44 del Decreto 352 de 2002.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Decide la Sala sobre la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Dirección Distrital de Impuestos de la Secretaria de Hacienda de Bogotá, modificó las declaraciones privadas del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondiente a los bimestres 5º de 2010 y 1 a 6 de 2011, presentadas por la sociedad COVIDIEM COLOMBIA S.A., e impuso sanción por inexactitud.

En los términos del recurso de apelación, se debe determinar si procede o no la adición de ingresos efectuada por la administración

distrital en los actos demandados, teniendo en cuenta la realización o no de actividades comerciales en la ciudad de Bogotá.

### **Territorialidad del tributo - actividad comercial en el impuesto de industria y comercio. Reiteración Jurisprudencial<sup>13</sup>**

En relación con supuestos fácticos y jurídicos similares al presente asunto, la Sala se ha pronunciado, entre otras, en las sentencias del 8 de junio de 2016, Exp. 21681, del 29 de septiembre de 2011, Exp. 18413, del 19 de mayo de 2005, Exp. 14852 y del 26 de septiembre de 2018, Exp. 22614, entre otras, por lo cual, se reiterará en lo pertinente el criterio jurisprudencial expuesto en las citadas providencias.

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

El artículo 35 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 34 del Decreto Distrital 352 de 2002, define como *actividad comercial* la destinada al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las

---

<sup>13</sup> Sentencia del 8 de junio de 2016, **Exp. 21681**, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Sentencia del 29 de septiembre de 2011, Exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño Valencia. Sentencia del 19 de mayo de 2005, Exp. 14852, C.P. María Inés Ortiz Barbosa. Sentencia del 8 de marzo de 2002, Exp. 12300, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié. Sentencia del 26 de septiembre de 2018, Exp. 22614, C.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.

demás definidas como tales por el Código de Comercio<sup>14</sup>, siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por la ley, como actividades industriales o de servicios.

En materia industria y comercio, para establecer dónde se entiende realizada la actividad comercial, la Sección ha expresado que *«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 caso»*<sup>15</sup>.

Concretamente, frente a la territorialidad en la causación del impuesto de industria y comercio en la realización de actividades comerciales, la Sección ha indicado 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 forma de pago) **y la cosa** que se vende, independientemente del lugar donde se hagan los pedidos*<sup>16</sup>».

De igual forma, esta Corporación ha manifestado *«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<sup>17</sup>»* y que *«las ventas a través de "vendedores comerciales vinculados a la sociedad en Bogotá" no determinan que la*

---

<sup>14</sup> 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.

<sup>15</sup> Sentencia del 29 de septiembre de 2011, Exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño Valencia.

<sup>16</sup> Sentencia de 8 de junio de 2016, exp. 21681. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>17</sup> Sentencia de 8 de marzo de 2002, exp. 12300, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié. Reitera lo expuesto en sentencia de 19 de mayo de 2005, exp. 14852, C.P. María Inés Ortiz Barbosa

*actividad comercial se haya desarrollado en dicha ciudad».* Sobre el particular, en la citada sentencia del 8 de junio de 2016<sup>18</sup>, la Sala reiteró que:

*«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)

Por su parte, el inciso segundo del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993<sup>19</sup>, que establece algunas reglas especiales para el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, dispuso que *«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

---

<sup>18</sup> Reitera la sentencia de 8 de marzo de 2002, exp. 12300, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

<sup>19</sup> El inciso segundo del art. 37 del Decreto 352 de 2002 contiene una norma idéntica.

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.

Precisado lo anterior, es necesario establecer en donde se entiende realizada la actividad comercial por la actora.

COVIDIEN COLOMBIA S.A., es una sociedad con **domicilio en el municipio de Chía - CUNDINAMARCA<sup>20</sup>**, que tiene por objeto social principal «LA IMPORTACIÓN, COMPRA, VENTA, DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE DIFERENTES PRODUCTOS PARA EL CUIDADO DE LA SALUD (...)».<sup>21</sup>

Conforme con el RUT, la sociedad actora tiene un solo establecimiento de comercio en el municipio de Chía - Cundinamarca<sup>22</sup>.

La actora **presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros ante la Secretaría de Hacienda de Chía – Cundinamarca**, por los periodos respecto de los cuales la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá efectuó liquidación oficial, y en los que registró y pagó los siguientes rubros<sup>23</sup>:

---

<sup>20</sup> En el certificado de existencia y representación legal de COVIDIEN COLOMBIA S.A., se establece que mediante reforma estatutaria contenida en la Escritura Pública 277 del 20 de marzo de 2009, de la Notaría Primera del municipio de Chía y en el RUT de la sociedad se establece como domicilio CARRETERA CENTRAL DEL NORTE CR 7 KM 18 ED PRADOS DE LA MOREA, en el municipio de Chía. (Fls. 37 vto. c.p y 17-23 c.a.)

<sup>21</sup> Fl. 37 vto c.p.

<sup>22</sup> Ib. Nota 20 (RUT, hoja 6, fl. 23 c.a.)

<sup>23</sup> Fls. 290-298 ca.2.

| Periodo de Declaración | Ingresos obtenidos en el periodo | Ingresos obtenidos fuera de Chía | Impuesto a pagar | Pago de impuesto con descuento por pronto pago de 10% |
|------------------------|----------------------------------|----------------------------------|------------------|-------------------------------------------------------|
| 2010                   | 82.609.128.000                   | 1.986.343.000                    | 451.827.000      | 412.538.000                                           |
| 2011                   | 76.561.202.000                   | 2.049.315.000                    | 407.958.000      | 372.483.000                                           |

Ahora bien, como lo advirtió el Tribunal y lo destacó el Ministerio Público, según el procedimiento adoptado por la actora para vender sus productos, la negociación de la venta se realiza en Chía, pues es allí donde se fijan los precios, la forma de pago y las condiciones de la entrega, esto es, donde se acuerdan las condiciones del contrato de venta.

Al efecto, resultan relevantes los testimonios rendidos por dos de los clientes de la sociedad actora, esto es, la sociedad TÉCNICA ELECTROMÉDICA LTDA y el HOSPITAL UNIVERSITARIO SAN IGNACIO<sup>24</sup>, en los que se indica que la actividad comercial que desarrolla la sociedad demandante, es decir, la comercialización de productos para el cuidado de la salud, entre ellos equipos e insumos para uso hospitalario, se realiza de la siguiente manera:

1. COVIDIEN COLOMBIA S.A., tiene representantes comerciales por línea de producto y una supervisora de cuenta corporativa, quienes visitan a los clientes para ofrecer los productos, asesorar y atender los requerimientos que estos tengan.

---

<sup>24</sup> Lo anterior se corrobora en las Actas de Visita realizadas al Hospital San Ignacio y a la sociedad Técnica Electromédica Ltda por parte de la Oficina de Fiscalización de la Subdirección Distrital de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá. (Fls. 90 y 238 c.a.)

2. La demandante envía oferta a los clientes, quienes la evalúan y **vía correo electrónico o fax** se emite la respectiva orden de compra.

3. El pago de los clientes a COVIDIEN COLOMBIA S.A. se realiza a través de cheque o transferencia electrónica.

4. Debido a la complejidad de los equipos que comercializa la sociedad demandante, esta realiza capacitaciones que pueden ser en el lugar de domicilio de COVIDIEN COLOMBIA S.A.<sup>25</sup> o en el lugar donde se encuentre el equipo.

En relación con el precio de los productos comercializados, en el expediente obra un documento denominado "*Definición, manejo y control de precios*" en el cual se establece que la definición o modificación de un precio debe realizarse por el *Gerente Local Business Unit (Miami)*, el cual es validado por el *Gerente de Planeación Financiera* y debe ser aprobado por el *Gerente Regional Business Unit*, información que debe transmitirse al *administrador de ventas* quien ingresa el precio al sistema y liquida el descuento cuando a ello haya lugar<sup>26</sup>.

Así mismo, en el referido documento se precisa que cuando el precio debe ser modificado se debe seguir un procedimiento, que inicia con la solicitud presentada por el *representante de ventas*,

---

<sup>25</sup> Municipio de Chía - Cundinamarca.

<sup>26</sup> Fls. 609-613 c.a.

seguida de la verificación que realiza el supervisor de ventas (verifica la pertinencia de los cambios), con la posterior aprobación, dependiendo del nivel de descuento, así<sup>27</sup>:

- Nivel A: Representante de ventas
- Nivel B: Supervisor de ventas
- Nivel C: Gerente Local Business Unit
- Nivel D: Gerente de Canales
- Nivel E: Gerente General

De igual forma, obra copia de algunos correos electrónicos<sup>28</sup> en los cuales se observan las solicitudes de autorización para efectos de fijar precio y descuentos a los productos, por el gerente regional, dirigido a los gerentes y su equipo, que se encuentran en el municipio de Chía, como por lo demás se registra en tales correos.

De acuerdo con todo lo anterior, se observa que los agentes comerciales, no tienen poder de decisión para fijar el precio de los productos comercializados, toda vez que, como se demostró, la *creación, fijación o modificación de los precios por efectos de descuento*, conlleva la aprobación por diferentes cargos directivos de la sociedad, como lo son el supervisor de ventas, el gerente local o el gerente regional, procedimiento que no se realiza en Bogotá, sino que se lleva a cabo desde el domicilio social de la demandante.

De esta manera, se insiste en que la función de los agentes comerciales de COVIDIEN COLOMBIA S.A. es de asesoría, apoyo,

---

<sup>27</sup> Fl. 611 c.p.

<sup>28</sup> Fls. 74-78 c.p. - 596 c.a.

información (sobre los productos, características y precios), coordinación y seguimiento de los clientes, en orden a desarrollar todas las tareas necesarias para concretar la venta, sin que estén facultados para fijar precios o conceder descuentos.

Lo anterior lleva a la Sala a concluir que, contrario a lo aducido por la entidad apelante, la actora ejerció la actividad comercial en el municipio de Chía - Cundinamarca, teniendo en cuenta que los elementos esenciales de los contratos de compraventa que celebró COVIDIEN COLOMBIA S.A. con sus clientes se establecieron dicho municipio, pues es allí donde llegan las órdenes de compra por parte de los clientes, se emite la factura de venta y se coordina todo lo relacionado con la entrega.

Con fundamento en lo aducido, quedan desvirtuada las presunción contenida en el artículo 52-2 del Decreto Distrital 352 de 2002<sup>29</sup>, toda vez que, con fundamento en la normativa aplicable y las pruebas señaladas, en el caso, la actora **ejerció la actividad comercial en el municipio de Chía** - Cundinamarca, no en el Distrito Capital, con lo cual no hay razón para entender que tal actividad se realizó en Bogotá, como lo pretende la entidad demandada.

---

<sup>29</sup> Decreto 352 de 2002 - Art. 37. *Se entienden percibidos en el Distrito Capital 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.* - Art. 52-2. *Se presumen como ingresos gravados por la actividad comercial en Bogotá los derivados de la venta de bienes en la jurisdicción del Distrito Capital, cuando se establezca que en dicha operación intervinieron agentes, o vendedores contratados directa o indirectamente por el contribuyente, para la oferta, promoción, realización o venta de bienes en la ciudad de Bogotá.*

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso<sup>30</sup>, no se condenará en costas, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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,

## **FALLA**

**1. CONFÍRMASE** la sentencia del 30 de junio de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B.

**2.** Sin condena en costas en esta instancia.

---

<sup>30</sup>C.G.P. <<Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 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. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación>>.

**RECONÓCESE PERSONERÍA** al doctor Nadin Alexander Ramírez Quiroga para representar a la entidad demandada, en los términos del poder otorgado, que obra en el folio 293 del cuaderno principal.

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

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

**MILTON CHAVES GARCÍA      STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidente de la Sección

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ   JORGE OCTAVIO RAMÍREZ  
RAMÍREZ**