



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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D.C., diecisiete (17) de septiembre de dos mil veinte (2020)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2014-01280-01 (22728)
Demandante: ASOCIACIÓN GREMIAL DE INSTITUCIONES FINANCIERAS CREDIBANCO
Demandado: DISTRITO CAPITAL DE BOGOTÁ- SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL DE BOGOTÁ.
Temas: Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros– bimestre 3° del año gravable 2010 a bimestre 6° del año gravable 2011. Sujeción pasiva.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia de 03 de junio de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente¹:

“1. Se **DECLARAN PARCIALMENTE NULAS** las Resoluciones de Liquidación Oficial de Revisión nros. 1052 DDI 025399 y 1104 DDI 026706 de 14 y 16 de mayo de 2013, respectivamente, así como las DDI 035804 y DDI035806 del 30 de mayo de 2014.

2. A título de restablecimiento del derecho se **DECLARA** en firme la declaración del ICA del 3 bimestre de 2010.

3. **NIEGANSE** las demás pretensiones.”

ANTECEDENTES

La ASOCIACIÓN GREMIAL DE INSTITUCIONES FINANCIERAS-CREDIBANCO², presentó ante el Distrito Capital de Bogotá las declaraciones del impuesto de industria y comercio -ICA-, correspondientes al 3° bimestre de 2010, hasta el 6° bimestre del año gravable 2011 sin liquidar impuesto a cargo.

¹ Folio 927 c.p.

² Folio 111 a 113 y del 340 al 346 c.p.



Previo emplazamiento para corregir y requerimiento especial, la Autoridad Tributaria distrital notificó la Liquidación Oficial de Revisión nro. 1104 DDI 026706- CORDIS 2013EE91601 del 16 de mayo de 2013 respecto de los bimestres 3° al 5° del 2010³, y la Liquidación Oficial de Revisión nro. 1052DDI 025399- CORDIS 2013EE87630 del 14 de mayo de 2013⁴, en relación con los bimestres del 6° del año 2010 al 6° del año 2011, en las que determinó que la parte demandante era sujeto pasivo de ICA, e impuso sanción por inexactitud.

CREDIBANCO interpuso recurso de reconsideración con radicado nro. 2013ER72494⁵ contra la Liquidación Oficial relativa a los bimestres 3° a 5° del 2010, y con radicado nro. 2013ER71469⁶, contra la Liquidación Oficial que modificó las declaraciones privadas correspondientes a los bimestres 6° de 2010 al 6° del 2011.

El 30 de mayo de 2014, la Autoridad Distrital de Impuestos profirió las resoluciones nro. DDI035804⁷ y nro. DDI.035806⁸ en virtud de las cuales se resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos, confirmando las liquidaciones oficiales recurridas.

DEMANDA

En ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la asociación demandante formuló las siguientes pretensiones⁹:

"1. La nulidad de las Liquidaciones de Revisión contenidas en las Resoluciones No. 1104 DDI 026706 del 16 de mayo de 2013- CORDIS 2013EE91601 y 1052DDI 025399 del 14 de mayo de 2013- CORDIS 2013EE87630, y en contra de las Resoluciones DDI 035806 del 30 de mayo de 2014 CORDIS 2014EE109506, y DDI 035804 del 30 de mayo de 2014 CORDIS 2014EE109501, expedidas por la Dirección Distrital de Impuestos de la Secretaría de Hacienda de Bogotá, que confirmarán las liquidaciones de revisión, por concepto de impuesto de industria y comercio, avisos y tableros por los bimestres 3 a 5 de 2010 y 6 de 2010 a 6 de 2011, respectivamente.

2. Que, como consecuencia de las declaraciones anteriores, se restablezca en su derecho a CREDIBANCO NIT 860.032.909-7, declarando que la misma no está obligada a pagar los mayores valores determinados en los actos demandados, por concepto de impuesto de industria y comercio, avisos y tableros en Bogotá y sanción de inexactitud por los bimestres 3 de 2010 a 6 de 2011 y se reconozca la firmeza de las declaraciones de dichos impuestos y períodos.

³ Folio 218 a 247 reverso c.p

⁴ Folio 469 a 492 c.p.

⁵ Folio 249 a 308 c.p.

⁶Folio 494 a 464 c.p.

⁷Folio 325 a 337 c.p.

⁸ Folio 567 a 579 c.p.

⁹ Folio 98 c.p.



NORMAS INVOCADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

La demandante invocó como disposiciones violadas los artículos 13, 29, 38, 59 y 83 de la Constitución Política, 712, 714, 730 y 742 del Estatuto Tributario, 39 y 40 de Ley 14 del 1983, 34 al 59 del Decreto Distrital 352 de 2002, 100, 101, 204 y 113 del Decreto Distrital 807 de 1993.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente¹⁰:

Los actos administrativos demandados están viciados de nulidad por infracción de las normas en que debían fundarse, al gravar con ICA las actividades de servicio de administración del sistema de bajo valor, de administración de la marca VISA y de arrendamiento de datáfonos, pretermitiendo el hecho de que CREDIBANCO, por su naturaleza de asociación gremial, no era sujeto de dicho impuesto respecto de dichas actividades en virtud del literal d) del numeral 2° del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

Los actos administrativos demandados fueron proferidos con base en una falsa motivación debido a la apreciación injustificada de las actividades realizadas por CREDIBANCO respecto del arrendamiento de los terminales de pago (datáfonos). Además, aseguró que la Secretaría Distrital incurrió en una falta de motivación al no exponer las razones que dieron lugar al aumento del valor del renglón relativo al total de ingresos ordinarios y extraordinarios de las declaraciones del demandante.

La Autoridad Tributaria Distrital violó los artículos 13, 38 y 83 de la Constitución Política al desconocer el precedente jurisprudencial proferido por el Consejo de Estado a favor de REDEBAN, entidad que como CREDIBANCO, es una asociación gremial sin ánimo de lucro, que administra sistemas de pago de bajo valor.

Precisó que el Consejo de Estado en sus expedientes nro. 17200 y 17104, realizó una interpretación errónea de las actividades desarrolladas por CREDIBANCO al determinar desacertadamente que esta entidad efectuaba la explotación de cajeros automáticos, razón por la cual no deberían ser tenidos en cuenta los fallos de dichos procesos.

Afirmó que la Liquidación Oficial de Revisión es nula respecto de los bimestres 3° y 4° del año gravable 2010, dado que la inspección tributaria se practicó de manera posterior al término de firmeza de las declaraciones tributarias correspondientes a dichos periodos.

La parte demandante no es sujeto pasivo del Impuesto de Avisos y Tableros, al no ser sujeto pasivo de Impuesto de Industria y Comercio.

Manifestó que la sanción por inexactitud era improcedente al no configurarse el hecho sancionable. Así mismo, argumentó la existencia de una diferencia de criterios como consecuencia de la interpretación errónea que hace el Distrito del literal c) del artículo 39 del Decreto 352 de 2002.



CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos¹¹:

CREDIBANCO no es un gremio, sino una sociedad comercial destinada a la explotación conjunta de los cajeros automáticos de propiedad de las entidades financieras que la integran, y por lo mismo, es responsable por el pago de ICA.

Precisó que CREDIBANCO recibe pagos como contraprestación por servicios de manejo de la red informática y de servicios necesarios para el uso de las tarjetas de crédito. Este aspecto se tiene como un hecho confesado a partir del registro contable de esta corporación al darles la naturaleza de ingresos operacionales.

Del análisis de la exposición de motivos de la Ley 14 de 1983 se pudo concluir que el objetivo del beneficio establecido para las asociaciones gremiales en materia de impuesto de industria y comercio no es otro que el de buscar que estas agrupaciones realicen actividades tendientes a defender el bien común. Del material probatorio se pudo determinar que las actividades que desarrolla CREDIBANCO nada tienen que ver con la protección de intereses comunes, pues su objeto se basa en prestar asesoría tendiente a lograr avances tecnológicos que redunden en la prestación eficiente de los servicios financieros.

En cuanto a la firmeza de las declaraciones por los bimestres 3 y 4 de 2010, indicó que esta no procedía dado que se suspendió el término para notificar los requerimientos especiales hasta el 19 de noviembre de 2012 y hasta el 17 de enero de 2012 respectivamente, debido a la práctica de inspección tributaria, y el proferimiento del emplazamiento para corregir.

Finalmente, afirmó que la sanción por inexactitud es procedente como consecuencia de que la actividad desplegada por el contribuyente se encuentra gravada con ICA.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda. Las razones de la decisión se resumen así¹²:

El Requerimiento Especial nro. 2012EE267659 del 15 de noviembre de 2012 es extemporáneo con respecto al 3° bimestre del año 2010, teniendo en cuenta que la suspensión del término de firmeza con ocasión de la práctica de la inspección tributaria culminó el 11 de octubre de 2012 para este periodo.

Por su parte, la declaración por el bimestre 4° del año 2010 no se encontraba en firme, toda vez que la suspensión del plazo para notificar el requerimiento especial terminaba el 18 de diciembre de 2012, y el requerimiento especial fue notificado el 16 de noviembre de 2012.

¹¹ Folios 65 a 78 c. p.

¹² Folios 199 a 216 c. p.



Manifestó que la actividad desarrollada por la demandante es propiamente empresarial con ánimo de lucro, dado que su objetivo se basa en la estructuración de negocios en pro de la generación de valor para sus asociados. Sumado a ello, el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero estableció que las actividades desarrolladas por la demandante únicamente pueden estar a cargo de una sociedad anónima.

El objeto social de CREDIBANCO le permite invertir y obtener rendimientos financieros, y por dicha razón dichos ingresos son gravados con ICA.

Respecto de las ventas de terminales y de computadores, el demandante no probó la naturaleza de activos fijos de dichos bienes, de manera que estas operaciones estarían gravadas con ICA.

En relación con los precedentes judiciales, la sala advierte que en dichas sentencias no fue detectada una actividad lucrativa teniendo en cuenta que la obtención de ingresos por parte de REDEBAN correspondía a aportes de los asociados y no servicios prestados por terceros.

CREDIBANCO es sujeto pasivo del impuesto de avisos y tableros pues cumple con los elementos de dicho tributo teniendo en cuenta que instaló vallas, avisos, tableros y emblemas en vía pública.

La sanción por inexactitud procede en el entendido que el demandante incurrió en inconsistencias frente a los ingresos percibidos gravados con ICA, sin que pueda evidenciarse una diferencia de criterios.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante**¹³ en su escrito de apelación, indicó que el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, no tuvo en cuenta que la inspección tributaria se practicó cuando la declaración privada ya se encontraba en firme.

Además, se solicitó declarar la existencia de silencio administrativo positivo, toda vez que la Autoridad Distrital de Impuestos omitió pronunciarse sobre la firmeza de la declaración.

El Tribunal incurrió en una interpretación errada del artículo 110 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, toda vez que de esta norma no puede inferirse que las sociedades de servicios técnicos o administrativos sean sociedades anónimas.

La demandada no adicionó ingresos por concepto de rendimientos financieros en inversiones de CDT y en bonos ordinarios, de manera que no es pertinente que el tribunal lo haga.

En lo que atañe al Impuesto de Avisos y Tableros, la demandante indicó que no tuvo avisos y tableros en esos periodos y de esta manera no realizó el hecho generador de dicho tributo.

¹³ Folios 224 a 226 c. p.



La **parte demandada**¹⁴ por su parte, indicó que sí hubo lugar al emplazamiento para corregir en el presente caso, puesto que, contrario a lo dicho por el *a quo*, las actas de inspección tributaria no son actos administrativos que obliguen al contribuyente para la corrección de sus denuncias tributarios.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **Administración Distrital**¹⁵ reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y el recurso de apelación.

La parte **demandante**¹⁶ reiteró lo dicho en el recurso de apelación.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público**¹⁷ estima que no era procedente que la Autoridad Tributaria emitiera un emplazamiento para corregir, teniendo en cuenta que este tenía como único fin ampliar el plazo a su favor.

Considera que el término de firmeza de las declaraciones tributarias se cuenta desde el día del vencimiento del término para declarar, y no desde el día siguiente al vencimiento del término para declarar como lo determinó el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

El Ministerio Público entiende que de la interpretación del artículo 32 de la Ley 14 de 1983, se puede concluir que las actividades de la parte demandante sí persiguen lucro, y por ende deben estar gravadas con el impuesto.

En lo referente al Impuesto de Avisos y Tableros en el caso concreto, está probada la colocación por parte de CREDIBANCO de publicidad en centros comerciales, ascensores, cajas de luz y vallas de publicidad, frente a lo cual el demandante no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

En los términos fijados por la demanda y los recursos de apelación presentados por las partes, le corresponde a la Sección pronunciarse sobre la legalidad de las Resoluciones nro. 1104 DDI 026706-CORDIS 2013EE91601 del 16 de mayo de 2013 y 1052 DDI 025399-CORDIS 2013EE87630 del 14 de mayo de 2013, proferidas por la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá.

¹⁴ Folios 236 a 238 (revés) c. p.

¹⁵ Folios 270 a 272 (revés) c. p.

¹⁶ Folios 273 a 275 c. p.

¹⁷ Folios 308 a 310 c. p.



En concreto, la Sala debe determinar: (i) Si las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio por los bimestres 3 y 4 del año gravable 2010 se encontraban en firme al momento de la práctica de la inspección tributaria, (ii) Si CREDIBANCO es una entidad gremial sin ánimo de lucro, cuyas actividades están gravadas con ICA, (iii) Si CREDIBANCO es sujeto pasivo del Impuesto de Avisos y Tableros; y (v) Si era procedente la sanción por inexactitud.

Firmeza de las declaraciones por los bimestres 3 y 4 del año gravable 2010

La Sala analizará el cargo de firmeza de las declaraciones de ICA por los bimestres 3° y 4° del año gravable 2010, de manera que, en caso de considerarse procedente, no se realizará el examen de fondo respecto de estos periodos.

CREDIBANCO presentó sus declaraciones de ICA por los bimestres 3° y 4° ¹⁸de 2010 dentro del término para declarar establecido en la Resolución nro. 000478 del 29 de diciembre de 2009, el 14 de julio y 17 de septiembre respectivamente. Posterior a ello, la Autoridad Distrital notificó los autos de inspección tributaria respecto de dichos periodos el 11 de julio¹⁹ y 12 de septiembre de 2012²⁰, suspendiendo el término para notificar el requerimiento especial hasta el 11 de octubre y 12 de diciembre respectivamente. Finalmente, la demandada emitió el emplazamiento para corregir²¹ respecto de dichos periodos suspendiendo el término por un mes adicional hasta el 16 de noviembre de 2012.

La demandante adujo en el recurso de apelación que la declaración de ICA del 4° bimestre del año gravable 2010 se encontraba en firme, dado que la inspección tributaria fue practicada el 25 de septiembre de 2012; esto es, cuando ya había transcurrido el término de firmeza de la declaración por dicho periodo.

Esta Sala estima que el requerimiento especial como acto de carácter preparatorio en virtud del cual se le propone a un contribuyente corregir su declaración es válido, si se notifica dentro del término de firmeza que establece la ley para estos efectos.

No obstante, de conformidad con el artículo 706 del Estatuto Tributario, la Autoridad Tributaria puede suspender el término de firmeza por tres (3) meses cuando se haga necesaria la práctica de inspección tributaria:

“Artículo 706. El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:

Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.

Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección. “

¹⁸ Folio 9 y 10 C.A.1.

¹⁹ Folio 51 C.A.1.

²⁰ Folio 316 C.A.2.

²¹ Folio 723 C.A.4.



Dicho término de tres (3) meses empezará a correr a partir de la fecha del auto que decreta la inspección²², sin embargo, para la suspensión sea válida se requiere que esta sea efectivamente practicada.

Lo anterior ha sido indicado por esta Sala de la siguiente manera:

“El artículo 779 ibídem, modificado por la Ley 223 de 1995, señala que la inspección tributaria es un medio de prueba por la cual se constatan directamente los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Administración Tributaria. La misma disposición prescribe que la inspección tributaria debe decretarse por auto que se notifica por correo o personalmente y debe iniciarse “una vez notificado el auto que la ordena”. Así, aunque la norma no precisa el día en que se debe practicar la inspección, sí señala que no puede llevarse a cabo sin la notificación del auto que la decreta.

Según el artículo 706 del Estatuto Tributario, con la modificación de la Ley 223 de 1995, cuando se practica inspección tributaria de oficio, el término para notificar el requerimiento se suspende por tres meses a partir de la fecha de notificación del auto que la decreta.

La suspensión del término para notificar el requerimiento especial, opera solamente cuando existe realmente inspección tributaria, pues, mientras los comisionados o inspectores no inicien las actividades propias de su encargo, no puede entenderse que han ejercido "inspección" alguna, ni menos que ha empezado la suspensión del mencionado término.

Igualmente, la expresión del artículo 706 del Estatuto Tributario "se practique inspección tributaria", implica que efectivamente ésta se realice, al punto de no admitir distinciones que la propia norma no hace, ni interpretaciones extensivas del concepto de inspección. Y, es que la finalidad del auto que decreta la inspección es la práctica real de la prueba, de modo que si dentro de los tres meses siguientes a su decreto, no se efectúa al menos una prueba o diligencia relacionada con la misma, no puede entenderse cumplido el objeto de dicha norma²³”.

(Destaca la Sala)

La suspensión es procedente, siempre que el auto que decreta la inspección tributaria sea notificado antes del vencimiento del término de firmeza de la declaración y esta se practique dentro del término de tres (3) meses con el lleno de los requisitos establecidos en el artículo 706 y siguientes del Estatuto Tributario.

Con el fin de desarrollar este punto, la Sala pone de presente los trámites procesales surtidos respecto de la declaración de ICA por el bimestre 4° del año gravable 2010:

Vencimiento del término para declarar	Fecha de declaración	Notificación del Auto de Inspección Tributaria	Practica de Inspección Tributaria	Vencimiento de la suspensión de tres (3) meses artículo 706 E.T.	Fecha de notificación del Requerimiento Especial
17-09-2010	13-09-2010	12-09-2012	25-09-2012	12-12-2012	16-11-2012

²² CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia de 13 de octubre de 2016, exp. nro. 19748, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 12 de diciembre de 2007, exp. nro. 15874, C.P. Héctor J. Romero Díaz.



Así, esta Sala no comparte lo indicado por el demandante en su escrito de apelación, referente a que la inspección tributaria debió practicarse antes del vencimiento del término inicial de firmeza de la declaración de ICA por el 4° bimestre del año gravable 2010; esto es, el 17 de septiembre del año 2012, puesto que ello contradice la base misma de la suspensión del término de firmeza.

Por otro lado, en lo que se refiere al 3° bimestre del año 2010, la Autoridad Distrital indicó en su escrito de apelación que dicha declaración no se encontraba en firme en el momento de la expedición del requerimiento especial, puesto que el 11 de octubre de 2012 se profirió emplazamiento para corregir, el cual suspendería el plazo para la expedición del requerimiento especial por un mes adicional, es decir hasta el 21 de noviembre de 2012.

Sobre este periodo, los trámites procesales surtidos son los siguientes:

Vencimiento del término para declarar	Fecha de declaración	Notificación del Auto de Inspección Tributaria	Vencimiento de la suspensión de tres (3) meses artículo 706 E.T.	Emplazamiento para corregir
19-07-2010	14-07-2010	11-09-2012	11-10-2012	11-10-2012

Esta Sala precisa que, contrario a lo expuesto por la demandada, el emplazamiento para corregir que se profiere o se formula durante una inspección tributaria o luego de realizada esta, no tiene la capacidad de suspender el término de firmeza de las declaraciones tributarias.

Lo anterior ha sido indicado por esta Sala así:

“En consecuencia, si se emplaza para corregir estando en curso una inspección tributaria o finalizada esta diligencia, ese emplazamiento no suspende el plazo preclusivo que tiene la administración tributaria para notificar el requerimiento especial, ni modifica las condiciones en que puede corregirse el denuncia tributario después de haberse decretado la inspección tributaria.

El emplazamiento para corregir dictado estando en curso una inspección tributaria no tiene la virtud de suspender un plazo que ya está suspendido. No es razonable. Y si el emplazamiento para corregir se dicta una vez culminada la inspección tributaria, no tiene la virtud de suspender el plazo para notificar el requerimiento especial por cuanto, en ese estado de la actuación administrativa, la autoridad tributaria ya tendría los elementos de juicio necesarios para archivar la investigación o para formular y notificar el requerimiento especial.

En consecuencia, no hay razón que justifique ampliar por un mes más, de una parte, el plazo que la legislación tributaria prevé para que el contribuyente corrija en las condiciones favorables anteriormente anotadas, y, de otra, el plazo que la administración tributaria tiene para notificar el requerimiento especial, en este caso, en detrimento de las condiciones en que debe exigirse el cumplimiento de la obligación tributaria.²⁴”

El emplazamiento para corregir fue proferido por la Autoridad Distrital fuera del término establecido para ello, dado que cuando este se profiere vencido el término de tres (3) meses para la práctica de la inspección tributaria, no tiene la capacidad de suspender el término de firmeza de la declaración tributaria por un (1) mes adicional.

²⁴ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 5 de marzo de 2015, exp. nro. 19382, C.P. Hugo Fernando Bastidas.



Así las cosas, esta Sala concuerda con el *a quo* en que a la fecha de notificación del requerimiento especial, esto es el 16 de noviembre de 2012, la declaración de ICA por el 3° bimestre del año gravable 2010, se encontraba en firme, pues el plazo para su expedición venció el 20 de octubre de 2012.

Por las razones expuestas, no prosperan los cargos de la apelación tanto de la parte demandante respecto a la improcedencia del requerimiento especial respecto del 4° bimestre del año gravable 2010, y de la parte demandada, respecto a la firmeza de la declaración del 3° bimestre del año 2010.

CREDIBANCO como sujeto pasivo del ICA

En el recurso de apelación se sostuvo que CREDIBANCO no es sujeto pasivo de ICA en virtud del literal d) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, debido a que ostenta la calidad de asociación gremial sin ánimo de lucro, al estar constituida por personas que ejercen la misma actividad con intereses comunes para un fin unitario, no repartir utilidades entre sus asociados y ejercer actividades que son excluidas de ICA.

Para resolver, la Sala reitera el criterio expuesto²⁵ en otros procesos de nulidad y restablecimiento en los cuales se ha sostenido que la demandante es sujeta de ICA, dada su naturaleza de entidad con fines de lucro.

Así, no procede el argumento de CREDIBANCO en virtud del cual no son aplicables dichos precedentes jurisprudenciales para determinar su naturaleza, puesto que no existe razón para que esta Sala se aparte de los mismos, máxime cuando tienen identidad de hechos, partes y derecho aplicado respecto del caso *sub examine*.

Las asociaciones gremiales o profesionales han sido consideradas por esta Sección como una forma de asociación ligada al derecho colectivo desde el punto de vista laboral o profesional:

“La Carta Política hace referencia a las “organizaciones gremiales” en su artículo 39, el cual garantiza el derecho de asociación sindical, regulando de forma diferente y autónoma la libertad de asociación que en forma general establece el artículo 38 constitucional. El artículo 103 superior menciona las “asociaciones profesionales” al disponer que el Estado contribuirá a su organización, promoción y capacitación, con el objeto de que constituyan mecanismos democráticos de representación en las diferentes instancias de participación, concertación, control y vigilancia de la gestión pública que se establezcan.

El derecho de asociación encierra distintas facetas y pretende la protección de intereses comunes, pero cuando se alude a las “asociaciones profesionales o gremiales”, se está haciendo referencia concreta a la asociación laboral, regulada por el derecho colectivo del trabajo, por lo que es en esa rama del derecho donde debemos encontrar el significado de tales expresiones” 26:

(Subraya la Sala)

²⁵ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencias del 11 de marzo de 2010, exp. nro. 17104, C.P. Hugo Fernando Bastidas; del 26 de marzo de 2009, exp. nro. 17200, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²⁶ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia de 30 de julio de 2004, exp. nro. 13110, C.P. Ligia López Díaz



Las asociaciones gremiales o profesionales tienen como finalidad la defensa de los intereses de sus asociados como manifestación del derecho de asociación establecido en el artículo 39 de la Constitución Política, de manera que solo se encuentran excluidas de ICA las actividades que sean desarrolladas con ese objeto.

Esta Corporación ha indicado que las asociaciones gremiales son *personas jurídicas de derecho privado, conformadas por una pluralidad de personas que reúnen sus esfuerzos y actividades para una finalidad no lucrativa, sino de orden espiritual o intelectual o deportivo o recreativo*. Así, dicho grupo de personas pertenecen a un gremio, grupo, oficio o profesión con intereses comunes.

De conformidad con el certificado de existencia y representación legal de la demandante, se tiene que su objeto social es el siguiente:

“La asociación tiene por objeto desarrollar bajo las características de una entidad gremial sin ánimo de lucro, las actividades propias de las entidades de servicios técnicos o administrativos a las que alude el artículo 110 del estatuto orgánico del sistema financiero y dentro de ellas, de manera principal la administración de uno o varios sistemas de pagos de bajo valor, sistemas de tarjetas bancarias de pago en general, incluyendo entre otras las de crédito, acceso a depósito y prepago, sistemas de pago y compensación en los términos del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, del Decreto 1400 de 2005, y demás disposiciones que reglamenten, modifiquen o sustituyan el régimen legal aplicable a la actividad. La asociación administra el sistema de pagos de bajo valor denominado Visa Colombia (...)²⁷”

(Subraya la Sala)

Por lo anterior, resulta claro que CREDIBANCO no es una asociación gremial o profesional sin ánimo de lucro, puesto que no tiene como objeto defender los intereses de sus asociados desde el punto de vista laboral o profesional desde un ámbito no lucrativo, sino que desarrolla actividades que buscan la obtención de beneficios económicos para sus asociados y para ella misma.

Sobre el particular, esta Sala indicó en una de sus sentencias respecto al objeto social de la demandada lo siguiente:

“La Sala considera que, si bien esas normas consagran la prohibición de gravar con el impuesto a las asociaciones gremiales sin ánimo de lucro, esa prohibición debe interpretarse en el entendido de que la actividad que realizan es propia de la actividad gremial que lleva intrínseca la voluntad de no percibir lucro. La actividad que desarrolló la demandante es propia de una actividad empresarial que conlleva, intrínsecamente, el ánimo de lucro porque deviene de una actividad que, por disposición del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, la desarrollan sociedades anónimas. En síntesis, si bien la demandante fue creada como una asociación gremial sin ánimo de lucro, está probado que desarrolló actividades en las que obtuvo lucro. Por lo tanto, es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio²⁸.”

(Subraya la Sala)

²⁷ Folio 4 C.P.1.

²⁸ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 11 de marzo de 2010, exp. nro. 17104, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



Por lo anterior, no le es aplicable a CREDIBANCO la prohibición establecida en el literal d) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, reiterado por el artículo 259 del Decreto 1333 de 1986, puesto que dicho beneficio está dirigido a las asociaciones profesionales y gremiales sin ánimo de lucro.

El tenor literal de dicha norma es el siguiente:

“Artículo 39. No obstante lo dispuesto en el artículo anterior continuará vigentes:

2. Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904; además subsisten para los Departamentos y Municipios las siguientes prohibiciones:

d. La de gravar con el impuesto de Industria y Comercio, los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud.”

(Subraya la Sala)

Ahora bien, dado que no es aplicable dicha prohibición a la demandante al carecer de la calidad de asociación gremial sin ánimo de lucro, es pertinente analizar las actividades desarrolladas por esta, y si las mismas constituyeron un hecho generador gravado con ICA en la jurisdicción de Bogotá.

Del material probatorio aportado, esta Sala puede establecer que la demandante percibió ingresos por actividades de arrendamiento de datáfonos, procesamiento de tarjetas de sus asociados y de tarjetas emitidas por marcas privadas, administración de la marca VISA, rendimientos financieros y venta de terminales.

Sobre el particular, la demandante indicó en la apelación que dichas actividades no son sujetas a ICA teniendo en cuenta que estas no pueden considerarse como generadoras de lucro, toda vez que la contraprestación percibida se utiliza en provecho común de los asociados de acuerdo con los estatutos gremiales, pero no se distribuye entre ellos.

El artículo 35 del Decreto 352 de 2002 define la actividad de servicio gravada con ICA como aquella *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.*

Así esta Sala realizará un análisis de las actividades de servicios desarrolladas por la demandante, con el fin de determinar si estas hacen parte del hecho de generador del impuesto.

En primer lugar, respecto de la actividad de procesamiento de tarjetas de sus asociados y tarjetas emitidas por marcas privadas y la administración de la marca VISA, esta Sala reitera lo establecido en los precedentes jurisprudenciales, al considerar que de conformidad con el numeral 2° del artículo 110 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, estas actividades tienen como finalidad la prestación de servicios técnicos o administrativos con fines de lucro, razón por la cual dicha función se encomendaba principalmente a sociedades anónimas.



Este aspecto se evidencia en los informes de Junta Directiva de la demandante, en los que se resalta que dichas actividades tienen como fin incrementar los negocios entre los actores y generación de lucro de sus asociados.

Lo anterior fue precisado por esta Sala en anteriores ocasiones de la siguiente manera:

“Lo anterior, por cuanto los aportes que la asociación recibe de quienes la conforman, constituyen un activo que, como tal, forma parte de su patrimonio y en dicha calidad debieron ingresar y ser contabilizados. Diferente si se trata de lo que mensualmente cancelan los afiliados, como pago por la prestación de servicios varios facturados que se cuantifican según el número de veces que se preste alguno de los servicios cuyo costo se traslada al usuario del mismo que nada tiene que ver con la asociación y que genera una comisión gravada con el Impuesto de Industria y Comercio, no una utilidad que deba mantenerse para fines no lucrativos.

De acuerdo con lo anterior y con independencia de lo anotado en su constitución, CREDIBANCO no cumple funciones de gremio como tal, al estar destinada a la explotación comercial conjunta de cajeros automáticos de propiedad de las entidades financieras que la integran, razón por la cual es responsable del impuesto de industria y comercio y de las demás obligaciones que esto genera²⁹”.

En segundo lugar, en lo que compete a la compraventa de datáfonos y terminales, la demandante indicó que en el fallo de primera instancia se hace referencia a los ingresos no operacionales por concepto de arrendamiento de datáfonos y de parqueaderos registrados en la cuenta 4220 y no a los ingresos por concepto de arrendamiento de datáfonos de la cuenta 414510 y 422005, de manera que al no ser los ingresos objeto de debate no debe existir pronunciamiento sobre ellos.

Al respecto, esta Sala indica que si bien el *a quo* incurrió en un error en la identificación de las cuentas correspondientes a los ingresos por concepto de arrendamiento de datáfonos y de parqueaderos, dichos ingresos sí fueron objeto de debate en el presente proceso, de manera que no puede el demandante basarse en un error formal de la sentencia de primera instancia para solicitar su exclusión, máxime cuando este es un cargo debatido en su escrito de apelación.

Así, de conformidad con el mencionado artículo 35 del Decreto Distrital 352 de 2002, dicha actividad se encuentra gravada con ICA.

En tercer lugar, en relación con los ingresos provenientes de dividendos, intereses en cuenta corriente, en títulos de inversión con ocasión de encargos fiduciarios y por préstamos a empleados de vivienda o vehículos, esta Sala ha indicado en reiteradas ocasiones que estos no se encuentran gravados con ICA cuando no hacen parte del giro ordinario de los negocios del contribuyente.

En cuanto a los rendimientos financieros se ha expuesto:

²⁹ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 26 de marzo de 2009, exp. nro. 17200, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. 13



“En relación con los rendimientos financieros resulta del giro ordinario de los negocios de una sociedad tener su capital en cuentas bancarias las cuales les producen determinados rendimientos, sin que ello constituya por sí sola una actividad comercial sujeta al impuesto de industria y comercio y tampoco hace parte de los actos a que hace referencia el artículo 35 de la Ley 14 de 1983 en concordancia con el 20 del Código de Comercio.³⁰”

En lo relativo a los dividendos esta Sala ha indicado:

“En esta oportunidad, se reitera la tesis antes expuesta, porque atiende la definición de actividad comercial para efectos de ICA, prevista en el artículo 35 de la Ley 14 de 1983, y se concluye que están gravados con ICA los dividendos percibidos por las sociedades que, de manera habitual, es decir, dentro de su giro ordinario de los negocios, ejecutan el acto de comercio previsto en el numeral 5 del artículo 20 del C. de Co”.³¹”

Así, dependerá del objeto social y del giro ordinario de los negocios de CREDIBANCO que las actividades comerciales por estos conceptos se encuentren o no gravados con ICA.

Analizando el objeto social de la demandante, esta Sala encontró que los rendimientos percibidos por concepto de dividendos, intereses de cuenta corriente, títulos de inversiones y préstamos a empleados no se enmarcan como una actividad realizada dentro del giro ordinario de sus negocios, dado que no constituyeron actividades habituales en desarrollo de su objeto social.

De esta manera, la Sala establece que los ingresos percibidos por este concepto no deben ser sujetos a ICA.

Finalmente, en lo que respecta a los ingresos percibidos por la venta de datáfonos, del material probatorio que obra en el expediente administrativo se pudo evidenciar que estos correspondieron a la reposición de los datáfonos objeto de arrendamiento considerados activos fijos de conformidad con el artículo 60 del Estatuto Tributario, dado que se enajenan de forma ocasional por daño o deterioro.

Al respecto esta Sala ha indicado en reiteradas ocasiones lo siguiente:

“los activos fijos son bienes corporales o incorporeales que se enajenan por fuera del giro ordinario de los negocios del contribuyente, esto es, por fuera de su objeto social principal, lo que apareja que la operación de venta se realiza de forma ocasional y los ingresos derivados de la misma son de carácter extraordinario según ‘la normatividad de los impuestos de renta (E.T. artículo 26) y de industria y comercio (D. 1421 de 1993 artículo 154 numeral 5°) así como también en el Plan Único de Cuentas (PUC) para los comerciantes que se encuentra prevista en la cuenta 4245 (Ingresos no Operacionales - Utilidades en venta de propiedades planta y equipo)³²”

³⁰ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativa, Sección Cuarta. Sentencia del 7 de febrero del 2008, exp. nro. 15785, C.P. María Inés Ortiz.

³¹ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativa, Sección Cuarta. Sentencia del 31 de mayo de 2018, exp. nro. 21776, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

³² CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativa, Sección Cuarta. Sentencia del 17 de agosto de 2017, exp. nro. 20602, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



“La Sala advierte que no se pueden confundir los equipos terminales entregados a los suscriptores del servicio con la firma del contrato, que son enajenados dentro del giro ordinario de los negocios de los operadores de telecomunicaciones, cuyos ingresos están gravados con el impuesto de industria y comercio, de aquellos que por disposición de la normativa aludida están destinados a dar continuidad al servicio mediante venta o reposición.

(...) Se concluye que, como el artículo 42 del Decreto 352 de 2002 establece que los ingresos derivados de la venta de activos fijos no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, y los equipos de respaldo «loaners» son activos fijos que se enajenan por fuera del giro ordinario de los negocios de la actora, la entidad demandada no podía adicionar los ingresos generados por su venta.”³³

Por lo anterior, los ingresos percibidos por la venta de datáfonos y computadores no serán gravados con ICA por corresponder a activos fijos que no hacen parte de la base gravable del impuesto, dado que dicha venta no se realizó dentro giro ordinario de los negocios de la demandante.

Así las cosas, está Sala establece que una vez analizados los ingresos por las actividades desarrolladas por la demandante, se concluye que se encuentran gravados con ICA los ingresos percibidos por el arrendamiento de datafonos, procesamiento de tarjetas de sus asociados y de tarjetas emitidas por marcas privadas, y administración de la marca VISA.

Sin perjuicio de lo anterior, esta Sala difiere del *a quo* al gravar los rendimientos financieros y venta de terminales por parte de CREDIBANCO, ya que como se indicó anteriormente, estos no hacen parte de la base gravable de ICA.

Hecho generador del Impuesto de Avisos y Tableros

La parte demandante indicó en el escrito de apelación que no era procedente el cobro del Impuesto de Avisos y Tableros por el 4° y 5° bimestre del año 2010, dado que este es complementario del ICA, de manera que al no ser sujeto pasivo de este último, dada su calidad de asociación gremial sin ánimo de lucro, tampoco lo era de dicho impuesto.

De conformidad con el artículo 23 de la Ley 14 de 1983, el hecho generador del Impuesto de Avisos y Tableros consiste en colocar vallas, avisos, tableros y emblemas en la vía pública, en lugares públicos o privados visibles desde el espacio público, o avisos en cualquier clase de vehículos.

De acuerdo con el artículo 57 del Decreto 352 de 2002, este impuesto recae sobre los sujetos pasivos de ICA que utilizan el espacio público para informar o llamar la atención de potenciales clientes a través de elementos visuales como nombres, marcas, emblemas o escudos.

³³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 6 de junio de 2019, exp. nro. 22523, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. 15



Esta Sala pone de presente que en el expediente administrativo obran registros fotográficos de vallas y avisos publicados en diferentes centros comerciales y en el espacio público de las ciudades de Cali, Bogotá y Barranquilla. Adicionalmente, se encontraron facturas y cuentas de cobro por concepto de la divulgación de vallas y avisos, emitidas por las agencias de publicidad PHD Colombia S.A.S., Marketmedios Comunicaciones S.A.S., J&M Comunicaciones LTDA., Total Visibility Ltda., y Cromy Publicidad Exterior LTDA., en los periodos gravables objeto de discusión³⁴. Documentos que demuestran la ocurrencia del hecho generador por parte de CREDIBANCO y la procedencia del pago de dicho impuesto en el presente caso y sobre los cuales el demandante no efectuó ningún pronunciamiento tendiente a desvirtuarlos.

Sanción por inexactitud

Reiterando la posición de la Sala en otros procesos de nulidad y restablecimiento entre las mismas partes, con base en los mismos argumentos fácticos y jurídicos debatidos en el presente proceso³⁵, se evidencia la configuración de una diferencia de criterios sobre la interpretación razonable del literal d) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 y el literal c) del artículo 39 del Decreto 352 de 2002.

Por este motivo la Sala procederá a revocar la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados.

En este sentido, el valor a pagar por el contribuyente por concepto de ICA respecto de las actividades es el siguiente:

Bimestre IV del año gravable 2010		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado
Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$14.281.696	\$14.281.696
Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$14.160.349.479	\$14.160.349.479
Total ingresos brutos³⁶	\$14.617.914.000	\$14.617.914.000
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$452.892.000	\$467.173.372
Ingresos netos gravables³⁷	\$14.165.022.000	\$14.150.749.490
Impuesto de Industria y Comercio	\$136.854.000	\$136.696.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$20.528.000	\$20.504.400
Total Impuesto a cargo	\$157.382.000	\$157.200.400
Sanción	\$251.811.000	0

³⁴ Folios 490 a 611 C.A.3.

³⁵ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativa, Sección Cuarta. Sentencias del 11 de marzo de 2010, exp. nro. 17104, C.P. Hugo Fernando Bastidas; del 26 de marzo de 2009, exp. nro. 17200, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

³⁶ El contribuyente declaró \$14.617.914.000 por concepto de ingresos brutos percibidos en el Distrito.

³⁷ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$14.282.000 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses por depósitos a la vista por \$4.744.434, títulos de inversión en circulación por \$3.578.926 y otros intereses por \$5.958.336.



Saldo a pagar	\$409.193.000	\$157.200.400
---------------	---------------	---------------

Bimestre V del año gravable 2010		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado
Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$13.392.899	\$13.392.899
Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$14.161.910.965	\$14.161.910.965
Total ingresos brutos³⁸	\$15.531.106.722	\$15.531.106.722
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$1.355.802.858	\$1.369.195.757
Ingresos netos gravables³⁹	\$14.175.304.000	\$14.161.910.965
Impuesto de Industria y Comercio	\$136.953.000	\$136.805.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$20.543.000	\$20.520.750
Total Impuesto a cargo	\$157.496.000	\$157.325.750
Sanción	\$251.994.000	\$0
Saldo a pagar	\$409.490.000	\$157.325.750

Bimestre VI del año gravable 2010		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado
Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$41.231.000	\$41.231.000
Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$15.903.015.000	\$15.903.015.000
Total ingresos brutos⁴⁰	\$16.699.814.000	\$16.699.814.000
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$755.568.000	\$779.948.362
Ingresos netos gravables⁴¹	\$15.944.246.000	\$15.919.865.364
Impuesto de Industria y Comercio	\$154.079.000	\$153.624.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$23.112.000	\$23.043.600
Total Impuesto a cargo	\$177.191.000	\$176.667.600
Sanción	\$283.506.000	\$0
Saldo a pagar	\$460.697.000	\$176.667.600

Bimestre I del año gravable 2011		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado

³⁸ El contribuyente declaró \$15.531.107.000 por concepto de ingresos brutos percibidos en el Distrito.

³⁹ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$13.392.899 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses por depósitos a la vista por \$4.556.380, títulos de inversión en circulación por \$3.374.123 y otros intereses por \$5.462.396.

⁴⁰ El contribuyente declaró \$16.682.487.000 cuya diferencia respecto del liquidado de \$17.326.600 radica en ingresos identificados por la Autoridad Tributaria por concepto de venta de equipos de cómputo.

⁴¹ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$41.231.000 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses en depósitos a la vista por \$5.627.859, en títulos de inversión en circulación por \$1.439.320 y en otros intereses por \$9.783.109, así como en venta de equipos de cómputo por \$24.380.655.



Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$22.807.000	\$22.807.000
Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$16.184.164.000	\$16.184.164.000
Total ingresos brutos⁴²	\$16.682.611.000	\$16.682.611.000
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$475.640.000	\$498.447.236
Ingresos netos gravables⁴³	\$16.206.971.000	\$16.184.164.220
Impuesto de Industria y Comercio	\$156.591.000	\$156.339.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$23.489.000	\$23.450.000
Total Impuesto a cargo	\$180.080.000	\$179.789.850
Sanción	\$288.128.000	\$0
Saldo a pagar	\$468.208.000	\$179.789.850

Bimestre II del año gravable 2011		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado
Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$32.312.000	\$32.312.000
Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$15.776.197.000	\$15.776.197.000
Total ingresos brutos⁴⁴	\$16.378.949.000.	\$16.378.949.000.
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$570.440.000	\$602.752.200
Ingresos netos gravables⁴⁵	\$15.808.509.000	\$15.777.056.300
Impuesto de Industria y Comercio	\$152.755.000	\$152.398.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$22.913.000	\$22.859.700
Total Impuesto a cargo	\$175.668.000	\$175.257.700
Sanción	\$281.069.000	\$0
Saldo a pagar	\$456.737.000	\$175.257.700

Bimestre III del año gravable 2011		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado
Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$29.872.000	\$29.872.000

⁴² El contribuyente declaró \$16.677.379.000 cuya diferencia respecto del liquidado de \$5.232.000 radica en ingresos identificados por la Autoridad Tributaria por concepto de venta de equipos de cómputo.

⁴³ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$22.807.000 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses en depósitos a la vista por \$6.260.735, en títulos de inversión en circulación por \$4.515.494 y en otros intereses por \$6.054.267, así como en venta de equipos de cómputo por \$5.977.000.

⁴⁴ El contribuyente declaró \$16.372.307.000 cuya diferencia respecto del liquidado de \$6.642.000 radica en ingresos identificados por la Autoridad Tributaria por concepto de venta de equipos de cómputo.

⁴⁵ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$32.312.000 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses en depósitos a la vista por \$5.234.060, en títulos de inversión en circulación por \$4.607.925 y en otros intereses por \$6.372.270, así como en venta de equipos de cómputo por \$16.098.000.



Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$15.966.993.000	\$15.966.993.000
Total ingresos brutos⁴⁶	\$17.294.365.000	\$17.294.365.000
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$1.297.491.000	\$1.327.362.746
Ingresos netos gravables⁴⁷	\$15.996.865.000	\$15.966.993.400
Impuesto de Industria y Comercio	\$154.571.000	\$154.241.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$23.186.000	\$23.136.150
Total Impuesto a cargo	\$177.757.000	\$177.377.150
Sanción	\$284.411.000	\$0
Saldo a pagar	\$462.168.000	\$177.377.150

Bimestre IV del año gravable 2011		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado
Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$30.143.000	\$30.143.000
Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$16.782.407.000	\$16.782.407.000
Total ingresos brutos⁴⁸	\$17.399.931.000	\$17.399.931.000
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$587.381.000	\$617.523.687
Ingresos netos gravables⁴⁹	\$16.812.550.000	\$16.782.406.932
Impuesto de Industria y Comercio	\$162.451.000	\$162.118.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$24.368.000	\$24.317.700
Total Impuesto a cargo	\$186.819.000	\$186.435.700
Sanción	\$298.910.000	\$0
Saldo a pagar	\$485.729.000	\$186.435.700

Bimestre V del año gravable 2011		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado
Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$46.848.000	\$46.848.000
Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$16.963.545.000	\$16.963.545.000

⁴⁶ El contribuyente declaró \$17.291.170.000 cuya diferencia respecto del liquidado de \$3.195.000 radica en ingresos identificados por la Autoridad Tributaria por concepto de venta de equipos de cómputo.

⁴⁷ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$29.872.000 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses en depósitos a la vista por \$5.234.060, en títulos de inversión en circulación por \$4.607.925 y en otros intereses por \$6.372.270, así como en venta de equipos de cómputo por \$16.098.000.

⁴⁸ El contribuyente declaró \$17.389.013.000 cuya diferencia respecto del liquidado de \$10.918.000 radica en ingresos identificados por la Autoridad Tributaria por concepto de venta de equipos de cómputo.

⁴⁹ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$30.143.000 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses en depósitos a la vista por \$5.910.776, en títulos de inversión en circulación por \$6.013.895 y en otros intereses por \$4.241.714, así como en venta de equipos de cómputo por \$11.563.000 y dividendos obtenidos por \$2.413.204.



Total ingresos brutos⁵⁰	\$17.727.730.000	\$17.727.730.000
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$710.248.000	\$757.096.200
Ingresos netos gravables⁵¹	\$17.017.482.000	\$16.970.634.400
Impuesto de Industria y Comercio	\$164.453.000	\$163.936.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$24.668.000	\$24.590.400
Total Impuesto a cargo	\$189.121.000	\$188.526.000
Sanción	\$302.594.000	\$0
Saldo a pagar	\$491.715.000	\$188.526.000

Bimestre VI del año gravable 2011		
Concepto	Liquidación Actos Administrativos demandados	Liquidación Consejo de Estado
Actividades comerciales y de servicios (Rendimientos financieros, dividendos, intereses, venta de activos fijos)	\$58.046.000	\$58.046.000
Actividades de servicios (sistema de bajo valor y arrendamientos).	\$19.992.895.000	\$19.992.895.000
Total ingresos brutos⁵²	\$20.730.971.000	\$20.730.971.000
Deducciones, exenciones y actividades no sujetas	\$680.031.000	\$738.076.720
Ingresos netos gravables⁵³	\$20.050.940.000	\$19.992.894.245
Impuesto de Industria y Comercio	\$193.773.000	\$193.132.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$29.066.000	\$28.969.800
Total Impuesto a cargo	\$356.542.000	\$222.201.800
Sanción	\$302.594.000	\$0
Saldo a pagar	\$579.381.000	\$222.201.800

Como consecuencia, la Sala revocará los numerales segundo y tercero de la sentencia y declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, en lo referente al valor de la sanción por inexactitud, conforme a lo expuesto en la parte resolutive de esta providencia.

Condena en costas

Una vez revisado el expediente, se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas (agencias en derecho y gastos procesales), por lo que no se condena en costas en esta instancia.

⁵⁰ El contribuyente declaró \$17.720.112.000 cuya diferencia respecto del liquidado de \$3.195.000 radica en ingresos identificados por la Autoridad Tributaria por concepto de venta de equipos de cómputo.

⁵¹ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$46.848.000 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses en depósitos a la vista por \$5.866.400, en títulos de inversión en circulación por \$6.389.007 y en otros intereses por \$4.468.740, así como en venta de equipos de cómputo por \$7.618.000, dividendos obtenidos por \$2.506.019 y venta de muebles y encerres que hacían parte de la propiedad planta y equipo por \$20.000.000.

⁵² El contribuyente declaró \$20.701.509.000 cuya diferencia respecto del liquidado de \$29.461.965 radica en ingresos identificados por la Autoridad Tributaria por concepto de venta de equipos de cómputo.

⁵³ La diferencia en los ingresos netos gravables liquidados por esta Sala de \$58.046.000 recae en el reconocimiento de ingresos por concepto de intereses en depósitos a la vista por \$6.186.207, en títulos de inversión en circulación por \$7.283.137 y en otros intereses por \$10.395.183, así como en venta de equipos de cómputo por \$31.582.144 y dividendos obtenidos por \$2.598.834.



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,

FALLO

PRIMERO: **Revocar** el numeral primero y segundo de la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 3 de junio de 2016. En su lugar, quedarán así:

“PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial de las Liquidaciones Oficiales de Revisión nro. 1052 DDI 025399 del 14 de mayo de 2013 y 1104 DDI 026706 del 16 de mayo de 2013, así como de las resoluciones que resolvieron los recursos de reconsideración nro. DDI035806 y DDI 035804 del 30 de mayo de 2014.

SEGUNDO. Como restablecimiento del derecho, debe tenerse como impuesto a cargo el liquidado en esta sentencia, y no hay lugar a pago alguno por concepto de sanción por inexactitud.”

SEGUNDO: **Confirmar** en lo demás la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 3 de junio de 2016.

TERCERO: Sin condena en costas.

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

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

(Con firma electrónica)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

(Con firma electrónica)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Con firma electrónica)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Aclaro voto