



Radicado: 25000-23-37-000-2014-00878-01 (25599)  
Demandante: W & C INTERNATIONAL SAS

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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., veintiuno (21) de octubre de dos mil veintiuno (2021)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2014-00878-01 (25599)  
**Demandante:** W & C INTERNATIONAL SAS  
**Demandado:** DISTRITO CAPITAL - SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL

**Temas:** Impuesto de industria y comercio – 2008, 2009, 2010 y 2011.  
Territorialidad del tributo. Actividad comercial Cota

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia del 20 de febrero de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que dispuso<sup>1</sup>:

*«PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad de la Resolución Sanción No. 879 DDI 021241 y/o 2013EE71108 del 17 de abril de 2013, la Liquidación Oficial de Aforo No. 1190 DDI 030003 y/o CORDIS 2013EE107867 del 29 de mayo de 2013 y la Resolución No. DDI029869 y/o 2014EE80905 del 30 de abril de 2014, proferidas por la SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA- DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS de acuerdo con las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.*

*SEGUNDO: En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE que la sociedad W & C INTERNATIONAL S.A.S. no debe pagar suma alguna por concepto del impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital de Bogotá por los bimestres 2, 3, 4, 5 y 6 del año 2008 y los bimestres 1, 2, 3, 4 y 6 de los años 2009 al 2011.*

*TERCERO: En firme esta providencia ARCHÍVESE [...]».*

**ANTECEDENTES**

Según registro de información tributaria -RIT-, la sociedad W & C INTERNATIONAL SAS le informó a la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá el cese de actividades a partir del 12 de mayo de 2006<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Fls. 1073 a 1074 c.p.2.

<sup>2</sup> Fls. 1328 a 1329 c.a.4.



La sociedad W & C International SAS presentó ante la Secretaría de Hacienda y Desarrollo Económico del Municipio de Cota, las declaraciones del impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros correspondientes a los años gravables 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 y 2013<sup>3</sup>.

Previo emplazamiento para declarar, la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Secretaría de Hacienda Distrital profirió la Resolución 879 DDI 021241 del 17 de abril de 2013, mediante la cual le impuso sanción a la contribuyente por no presentar las declaraciones del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros correspondientes a los bimestres 2°, 3°, 4°, 5° y 6° del año gravable 2008 y los seis (6) bimestres de los años gravables 2009, 2010 y 2011<sup>4</sup>.

El 29 de mayo de 2013, la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Secretaría de Hacienda Distrital expidió la Resolución 1190 DDI 030003<sup>5</sup>, por medio de la cual practicó liquidación oficial de aforo a la sociedad W & C International SAS respecto del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros, por los siguientes periodos:

Año	Bimestre	Impuesto
2008	Mayo – junio	\$ 16.612.000
	Julio – agosto	\$15.213.000
	Septiembre – octubre	\$15.780.000
	Noviembre – diciembre	\$18.417.000
2009	Enero – febrero	\$12.060.000
	Marzo – abril	\$15.214.000
	Mayo – junio	\$14.298.000
	Julio – agosto	\$14.794.000
	Septiembre – octubre	\$13.962.000
	Noviembre – diciembre	\$19.440.000
2010	Enero – febrero	\$14.009.000
	Marzo – abril	\$18.952.000
	Mayo – junio	\$16.448.000
	Julio – agosto	\$16.794.000
	Septiembre – octubre	\$17.450.000
	Noviembre – diciembre	\$18.762.000
2011	Enero – febrero	\$12.955.000
	Marzo – abril	\$14.547.000
	Mayo – junio	\$14.696.000
	Julio – agosto	\$14.051.000
	Septiembre – octubre	\$14.191.000
	Noviembre – diciembre	\$15.409.000

Mediante la Resolución DDI 029869 del 30 de abril de 2014, la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá decidió los recursos de reconsideración interpuestos contra los anteriores actos –resolución sanción y liquidación de aforo-, en el sentido de confirmarlos<sup>6</sup>.

<sup>3</sup> Fls. 428 a 442 c.p. 1.

<sup>4</sup> Fls. 320 a 333 c.p. 1.

<sup>5</sup> Fls. 334 a 352 c.p. 1.

<sup>6</sup> Fls. 353 a 363 vto. c.p. 1.



## DEMANDA

W & C INTERNATIONAL SAS en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

**«PRIMERA:** Que se declare la nulidad de la resolución sanción nro. 879-DDI 021241 Y/O 2013EE1108 del 17 de abril de 2013, en contra de la compañía WYC INTERNATIONAL S.A.S. NIT 830040359-0, con domicilio en la autopista Medellín Km 1,5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220. Teniendo como representante legal al señor JOSÉ WILLIAM ACEVEDO FLÓREZ identificado con la cédula de ciudadanía [...], proferida por la oficina de liquidación la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, por haber sido expedida con violación a las normas Constitucionales, Nacionales, distritales y jurisprudenciales a las que tenía que sujetarse, las mismas serán objeto de sustentación en el acápite sobre el concepto de violación dentro del presente libelo.

**SEGUNDA:** Que para restablecer los derechos de la persona jurídica WYC INTERNATIONAL S.A.S. NIT 830040359-0 con domicilio en la autopista Medellín Km 1.5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220, Municipio de Cota en el departamento de Cundinamarca, se inaplique la sanción prevista en la resolución sanción nro. 879 – DDI021241 Y/O 2013EE1108 del 17 de abril de 2013, correspondiente a los bimestres 2, 3, 4, 5, 6 de 2008 y 1, 2, 3, 4, 5, 6 de los años 2009, 2010, 2011, proferida por la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, impuesta funcionaria FLOR MIRIAM GUIZA PATIÑO en uso de las facultades legales propias de su cargo como jefe de oficina de liquidación subdirección de impuestos a la producción y al consumo de la Secretaría de Hacienda de Bogotá D.C., sustentada en el marco legal previsto por el Decreto Distrital 352 del año 2002, artículos 3, 4, 32, 33, 34, 35, 37, 39, 40, 41, 42, 44, 52, el artículo 2 del Acuerdo 65 de 2002 del Decreto Distrital 807 de 1993 los artículos 26, 54, 55, 56, 60 y 116.

**TERCERA:** Que se declare la nulidad de la Resolución de Liquidación Oficial de Aforo nro. 1190-DDI030003 Y/O LOA 2013EE107867 del 29 de mayo de 2013 en contra de la compañía jurídica W Y C INTERNATIONAL S.A.S. NIT 830040359-0, con domicilio en la autopista Medellín Km 1,5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220, Municipio de Cota, en el Departamento de Cundinamarca, teniendo como representante legal al señor JOSÉ WILLIAM ACEVEDO FLÓREZ identificado con la cédula de ciudadanía [...], proferida por la oficina de liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, por haber sido expedida con violación a las normas Constitucionales, Nacionales, distritales y jurisprudenciales a las que tenía que sujetarse, las mismas serán objeto de sustentación en el acápite sobre el concepto de violación dentro del presente libelo.

**CUARTA:** Que para restablecer los derechos de la persona jurídica WYC INTERNATINAL S.A.S. NIT 830040359-0 con domicilio en la autopista Medellín Km 1.5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220, Municipio de Cota en el departamento de Cundinamarca, se inaplique la sanción prevista en la Resolución de Liquidación Oficial de Aforo nro. 1190-DDI030003 Y/O LOA 2013EE107867 del 29 de mayo de 2013, correspondiente a los bimestres 3, 4, 5 y 6 de 2008 y 1, 2, 3, 4, 5, 6 de los años 2009, 2010, 2011, proferida por la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, impuesta por FLOR MIRIAM GUIZA PATIÑO en uso de las facultades legales propias de su cargo como Jefe de Oficina de Liquidación Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Secretaría de Hacienda de Bogotá D.C., sustentada en el marco legal previsto por el Decreto Distrital 352 del año 2002, artículos 3, 4, 32, 33, 34, 35, 37, 39, 40, 41, 42, 44, 52 el artículo 2 del Acuerdo 65 de 2002 del Decreto Distrital 807 de 1993 los artículos 26 y 103.

**QUINTA:** Que se declare la nulidad de la Resolución DD Y 029869 Y/O 2014EE80905 del 30 de abril de 2014, en contra de la compañía jurídica W Y C INTERNATIONAL S.A.S. NIT



830040359-0, con domicilio en la autopista Medellín Km 1,5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220, Municipio de Cota en el Departamento de Cundinamarca, teniendo como representante legal al señor JOSÉ WILLIAM ACEVEDO FLÓREZ identificado con la cédula de ciudadanía [...], la que resuelve recurso de reconsideración respecto de la Resolución sanción nro. 879-DDI 021241 Y/O 2013EE1108 del 17 de abril de 2013 y de la Resolución de liquidación oficial de aforo nro. 1190-DDI030003 Y/O LOA 2013EE107867 del 29 de mayo de 2013, proferida por la oficina de liquidación la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, por haber sido expedidas con violación a las normas Constitucionales, Nacionales, distritales y jurisprudenciales a las que tenía que sujetarse, las mismas serán objeto de sustentación en el acápite sobre el concepto de violación dentro del presente líbello.

**SEXTA:** Que para restablecer los derechos de la persona jurídica WYC INTERNATIONAL S.A.S. NIT 830040359-0 con domicilio en la autopista Medellín Km 1.5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220, Municipio de Cota en el departamento de Cundinamarca, se inaplique lo resuelto en la Resolución DD Y 029869 Y/O 2014EE80905 del 30 de abril de 2014, proferida por la oficina de liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, impuesta por el jefe de recursos tributarios MANUEL SALVADOR AYALA ADIES que confirma lo dispuesto en la Resolución sanción nro. 879-DDI 021241 Y/O 2013EE1108 del 17 de abril de 2013 y en la Resolución de liquidación oficial de aforo nro. 1190-DDI030003 Y/O LOA 2013EE107867 del 29 de mayo de 2013.

**SÉPTIMA:** Que se declare que la compañía jurídica W Y C INTERNATIONAL S.A.S. NIT 830040359-0, con domicilio en la autopista Medellín Km 1,5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220, Municipio de Cota en el departamento de Cundinamarca debe tributar, es decir, cumplir con los deberes formales y legales respecto del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros en el municipio de Cota y no en Bogotá, dando aplicación al principio de territorialidad.

**OCTAVA:** Que se declare que la compañía jurídica W Y C INTERNATIONAL S.A.S. NIT 830040359-0, con domicilio en la autopista Medellín Km 1,5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220, Municipio de Cota en el departamento de Cundinamarca no es sujeto pasivo del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros en Bogotá D.C.

**NOVENA:** Que se declare que la compañía jurídica W Y C INTERNATIONAL S.A.S. NIT 830040359-0, con domicilio en la autopista Medellín Km 1,5 vía Siberia Bogotá Bodega 2 Local 1220, Municipio de Cota en el departamento de Cundinamarca ha cumplido con sus deberes legales y formales, respecto del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros como manda la ley, en materia tributaria en el Municipio de Cota pues es allí donde lo debe hacer y no en Municipio distinto.

**DÉCIMA:** Que se declare que es al municipio de Cota al que por principio de territorialidad es el sujeto activo del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros, respecto de mi poderdante y que este a su vez es el sujeto pasivo, que ha cumplido con los deberes formales y legales de declarar y pagar dicho tributo en legal forma».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 29 y 228 de la Constitución Política
- Artículo 750, 779 y 782 del Estatuto Tributario Nacional
- Artículos 3, 4, 32, 34, 37, 40, 41, 42, 44 y 52 del Decreto 352 de 2002
- Artículo 84 del Código Contencioso Administrativo

El concepto de la violación se sintetiza así:

**Expedición irregular de los actos administrativos recurridos. Violación de los artículos 29 y 228 de la Constitución Política**





Afirmó que en la visita realizada el 27 de noviembre de 2012 en las instalaciones de la empresa, los funcionarios de la Secretaría de Hacienda no verificaron las circunstancias de tiempo, modo y lugar en relación con la operación comercial que esta desarrolló. Agregó que los medios de prueba presentados durante la diligencia, incluida la contabilidad, no fueron controvertidos, desatendiendo lo dispuesto en los artículos 779 y 782 del ET.

Señaló que de acuerdo con el artículo 750 *ibídem*, las pruebas están sujetas a los principios de publicidad y contradicción, que no fueron tenidos en cuenta por los funcionarios que adelantaron la investigación, toda vez que omitieron correr traslado del auto que decretó pruebas y dar a conocer las practicadas (interrogatorios, testimonios y visitas), circunstancia que conduce a que sean consideradas pruebas ocultas.

Por lo anterior, concluyó que con la imposición de la sanción por no declarar y la expedición de la liquidación de aforo, se vulneró el debido proceso y el derecho de contradicción.

**Expedición irregular de los actos administrativos recurridos. Violación de los artículos 3, 4, 32, 34, 37, 40, 41, 42, 44 y 52 del Decreto 352 de 2002**

Sostuvo que la sociedad desarrolla su actividad comercial en el municipio de Cota, jurisdicción en la que ejecuta todos sus contratos, realiza el ingreso, emplea recursos de compañías como Codensa, Claro (internet contacto telefónico), Aguas de la Sabana de Bogotá, servicios públicos que resultan relevantes para el desarrollo adecuado de sus actividades.

Relacionó las certificaciones expedidas por el Fondo Nacional de Garantías, la Asociación Colombiana para el Avance de la Ciencia, Alfagres, Quirurgil, Rayovac Varta SA, Coasmedas, RV Inmobiliaria SA, Seguros Equidad, Datalog, Envía, Espumas Santafé de Bogotá SA, Seguridad Movil de Colombia SA, Aranda Software, Flexo Spring SAS, Crowe Horwath CO SA, Belleza Express SA, Continautos SA, Expeditors de Colombia Ltda., Feta SA, Proquinal Chilco, Siegfred, Redetrans, Siett, CCR Alimentos Concentrados, Jardines del Apogeo, Perenco Colombia Limited, Pimpollo, Indequipos, Incoltapas SA, Secure Solutions de Colombia, Financiera de Desarrollo Nacional SA, Disproel y Cerrejon, clientes que manifestaron haber tenido vínculos comerciales con la sociedad W & C International SAS, indicando la forma como se adelantó la negociación.

Frente a esto último, expuso que los clientes buscan en el mercado los posibles proveedores, la invitación se realiza por medio electrónico, igual que la cotización y, el servicio se contrata en Cota, no en Bogotá.

Indicó que es en el domicilio de la sociedad (Cota), donde se recibe la llamada o email del cliente, se define el precio de los productos, se acuerdan las fechas de entrega, cantidades y características del mismo, se hace la negociación vía telefónica y se ordena la factura.



Por lo anterior, concluyó que en el domicilio de la sociedad demandante se definen los precios, las condiciones de entrega, las fechas y épocas de recepción de los pagos, en otras palabras, el proceso de contratación se lleva a cabo en el municipio de Cota y, por ende, los ingresos no le corresponden a Bogotá.

Aclaró que los agentes o vendedores tienen contrato de trabajo y la prestación del servicio es en Cota y no en otro sitio.

Manifestó que W & C International SAS tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio en el municipio de Cota desde el 17 de mayo de 2006, de lo que tiene conocimiento la Administración de Bogotá.

Afirmó que se vulneró el artículo 782 del ET, porque la entidad demandada no verificó la contabilidad de la sociedad, que constituye prueba suficiente.

### **Expedición irregular de los actos administrativos recurridos. Violación del artículo 84 del Código Contencioso Administrativo. Falsa Motivación**

Precisó que los actos administrativos demandados están falsamente motivados porque se fundamentaron en elementos de juicio carentes de análisis de fondo y de rigor investigativo en materia fáctica y jurídica. En concreto, se refirió al estudio respecto del domicilio de ejecución de los contratos, el ejercicio de la actividad comercial, la percepción del precio y la realización del ingreso como base de la obligación. Como sustento de su argumento, transcribió apartes de pronunciamientos del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional<sup>7</sup>.

## **OPOSICIÓN**

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

Indicó que en el proceso de determinación del impuesto a cargo de la sociedad demandante no se le vulneró el debido proceso, tampoco el derecho de defensa, menos aún se omitió el cumplimiento del principio de contradicción y publicidad de la prueba, porque las respuestas a los requerimientos de información, en su calidad de prueba testimonial, se realizaron dentro del procedimiento surtido en sede administrativa y no por fuera de este.

Agregó que la Administración desde el inicio de la investigación puso a disposición de la contribuyente el expediente administrativo, de modo que esta siempre contó con el acceso a la totalidad de las actuaciones que se estaban realizando, pudiendo ejercer su derecho a la defensa y contradicción.

De otra parte, señaló que la normativa tributaria es de carácter especial y no regula específicamente el traslado de pruebas en ninguna etapa del proceso de

<sup>7</sup> Sentencias: (i) del Consejo de Estado, Sección Cuarta, Exp. 7670, C.P. Delio Gómez Leyva y del 29 de septiembre de 2011, Exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y (ii) de la Corte Constitucional del 22 de febrero de 2006, Exp. D-5927.



determinación del tributo. Pero, aclaró que con la interposición del recurso de reconsideración el contribuyente cuenta con la oportunidad de controvertir las pruebas tenidas en cuenta en el acto definitivo –resolución sanción y liquidación de aforo-.

Afirmó que la carga de la prueba recae en la sociedad contribuyente, correspondiéndole acreditar que los ingresos provenientes de las actividades comerciales que desarrolla, no deben ser gravados en la ciudad de Bogotá, porque tienen un origen extraterritorial. Por lo anterior, adujo que, ante la omisión probatoria en la que incurrió la demandante, no se le puede imputar a la Administración la vulneración del debido proceso y el derecho de defensa.

Expuso que no es objeto de discusión que la parte actora tiene su domicilio en el municipio de Cota, tampoco que ejerza actividades comerciales, pero, indicó que el domicilio de la mayoría de sus clientes está en Bogotá, jurisdicción en la que se ejercieron, materializaron y concretaron las actividades de comercio, entendidas como el conjunto de operaciones y/o gestiones que son realizadas por los sujetos pasivos con el fin de canalizar el flujo de bienes desde la organización que los ofrece hasta llegar a los usuarios. Por lo anterior, aseguró que no es relevante el lugar donde se firma el contrato, tampoco el de despacho de la mercancía objeto de venta, menos aún el domicilio del contribuyente.

Sostuvo que las respuestas dadas por los clientes de W & C International SAS a los requerimientos de información prueban que las actividades de comercialización y distribución se realizaron en la ciudad de Bogotá, D.C, lugar en donde se materializó el hecho generador del tributo, en tanto que la contribuyente se benefició de la infraestructura y el mercado del Distrito Capital y, por ende, es en este territorio donde se debe declarar y pagar el ICA correspondiente, en relación con los periodos en discusión. Así lo advirtió la Corte Constitucional en la sentencia C-121/06.

Anotó que en la actuación administrativa se estableció que dentro de los clientes de la sociedad se encontraban entidades de derecho público, por lo que según la presunción legal contenida en el inciso primero del artículo 52 del Decreto 352 del 2002, se entienden como ingresos gravados en el Distrito Capital los provenientes de contratos de suministro con entidades públicas, cuando el proceso de contratación se haya realizado en esa jurisdicción.

Agregó que en las operaciones intervinieron agentes, vendedores contratados directa o indirectamente por la contribuyente para la oferta, promoción, realización o venta de bienes en Bogotá.

## **AUDIENCIA INICIAL Y DE PRUEBAS**

El 18 de noviembre de 2016<sup>8</sup> el tribunal llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, tampoco nulidades y no se solicitaron

<sup>8</sup> Fls. 704 a 718 c.p. 2.



medidas cautelares. Se indicó que la parte demandada no propuso excepciones previas.

El litigio se concretó en: «1 ¿Adolecen de falsa o falta de motivación los actos administrativos demandados? 2 ¿Es el Distrito Capital sujeto activo del Impuesto de Industria y Comercio de los periodos materia de los actos administrativos demandados? 2.1) ¿Dónde realiza o ejerce la sociedad accionante su actividad comercial para así determinar cuál jurisdicción territorial es sujeto activo del Impuesto de Industria y Comercio? 2.2.) ¿Cuál es el procedimiento de comercialización y distribución de los productos y servicios que ofrece la sociedad accionante? 3 ¿Violó la Administración de Impuestos el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa a la contribuyente por no practicar inspección tributaria ni tener en cuenta la contabilidad de la compañía? 4) ¿Violó la Administración el principio de publicidad y contradicción en el recaudo y valoración de los testimonios o informaciones suministradas por terceros para determinar la condición de sujeto pasivo de la sociedad demandante? 5 ¿Es procedente la imposición de la sanción por no declarar?».

Se tuvieron como pruebas las aportadas por la sociedad demandante y la entidad demandada, se decretó interrogatorio de parte y testimonios.

El 12 de febrero de 2018<sup>9</sup> y el 22 de febrero de 2018<sup>10</sup> se llevó a cabo la audiencia de pruebas. Mediante auto del 18 de octubre de 2018<sup>11</sup> se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera su concepto.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Indicó que, de acuerdo con las pruebas obrantes en el expediente, la sociedad demandante se dedica a la comercialización y distribución de suministros como consumibles para sistemas, toner, tintas y demás medios magnéticos, electrodomésticos, repuestos, accesorios para computadores y software, entre otros, cuyo domicilio principal para los años 2008 a 2011 se encontraba en el municipio de Cota.

Sostuvo que el proceso de venta se ejecuta desde la sede principal de la contribuyente, esto es, Cota, teniendo en cuenta que los pedidos se realizan mediante correo electrónico y/o telefónicamente.

Advirtió que si bien es cierto, la mayoría de los clientes de la sociedad demandante se encuentran localizados en Bogotá y el destino o entrega de la mercancía debe realizarse en dicha jurisdicción, también lo es, que de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, el lugar donde se causa el tributo del ICA es en el que se concretan los elementos esenciales para la configuración del contrato de compraventa

<sup>9</sup> Fls. 865 a 874 c.p. 2.

<sup>10</sup> Fls. 910 a 917 c.p. 2.

<sup>11</sup> Fl. 935 c.p. 2.





(cosa y precio), el que debe ser entendido como el domicilio de ejecución de los contratos. Indicó que, para el presente caso es Cota, porque es desde allí que se contacta al cliente, se pactan las condiciones de la transacción y se fijan las obligaciones de las partes, independientemente de la ubicación del comprador y del destino de los productos comercializados.

Por lo expuesto, concluyó que no es procedente gravar con el ICA los ingresos percibidos por la demandante con el argumento que el domicilio de los clientes corresponde al Distrito Capital o que el destino final del producto es en dicha ciudad.

Agregó que la Administración no acreditó la forma como la demandante se sirvió de la infraestructura, servicios públicos, las instalaciones y el equipamiento urbano del Distrito Capital para la comercialización de sus artículos.

De otra parte, señaló que no resulta procedente la aplicación de la presunción del artículo 52 del Decreto 352 de 2002, que alega la autoridad fiscal, porque a pesar de que entre los clientes de la demandante se encuentren entidades de derecho público, lo cierto es que se acreditó que las negociaciones se realizaron a través de correo electrónico o medios digitales o en subsidio telefónicamente, por lo que no resulta aplicable presumir que, en este caso, los ingresos percibidos deben ser gravados en el Distrito Capital.

Finalmente, adujo que está demostrado que la parte actora declaró el tributo discutido en el municipio de Cota, en cumplimiento de las obligaciones tributarias.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandada inconforme con la decisión del tribunal, interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia.

Se refirió al hecho generador del ICA y relacionó las actuaciones que se surtieron en el curso del procedimiento administrativo.

Expuso que en el proceso de determinación del impuesto a cargo de la sociedad demandante no se le vulneró el debido proceso, tampoco el derecho de defensa y menos aún se omitió el cumplimiento del principio de contradicción y publicidad de la prueba. Aclaró que los requerimientos de información, en su calidad de prueba testimonial, se realizaron dentro del trámite administrativo y no por fuera de este, o a través de procedimientos diferentes.

Afirmó que las respuestas a los requerimientos de información sirvieron de base para proferir el emplazamiento para declarar y los actos demandados, por lo que la demandante contó con los términos de ley para indagar por el proceso que se le estaba adelantando. Destacó que desde el inicio de la investigación estuvo a su disposición el expediente administrativo.



En relación con la territorialidad del impuesto de Industria y Comercio, señaló que conforme con la sentencia del Consejo de Estado del 11 de diciembre de 1996, Exp. 4351 y el Concepto Jurídico del 11 de septiembre de 2011 de la Subdirección Jurídica Tributaria, se evidencia que la operación de distribución de mercancías efectuada por el comerciante, tipifica una actividad comercial realizada en el Distrito Capital. Todo, porque el contrato de compraventa de mercancía se perfecciona en Bogotá, con la aceptación de la oferta vía internet o telefónica, se presenta un uso o utilización de la infraestructura de servicios beneficiándose adicionalmente de su mercado y los demás recursos como fuentes generadoras de riquezas, razones suficientes para concluir que dicha actividad se encuentra gravada en esta ciudad.

Precisó que, no es objeto de discusión que la demandante tiene su domicilio en el municipio de Cota y que desarrolla actividades comerciales, lo que se cuestiona, es el hecho que la mayoría de sus clientes están domiciliados en Bogotá, D.C., ciudad en la que se ejercieron, materializaron y concretaron las actividades de comercio, entendidas como el proceso o conjunto de operaciones y/o gestiones que son realizadas con el fin de canalizar el flujo de bienes desde la organización que los ofrece, hasta llegar a los consumidores o usuarios, y no donde se firma el contrato, o el lugar donde la mercancía objeto de la venta fue despachada o la ubicación que tenga el contribuyente o responsable de la obligación tributaria.

Advirtió que para probar la jurisdicción en la que efectivamente la demandante desarrolló su actividad comercial, la Administración Distrital profirió requerimientos de información, de cuyas respuestas se concluyó que: (i) con el objeto de dar a conocer los productos y servicios que presta, W & C International SAS realizó contacto vía telefónica y por medios electrónicos con clientes localizados en Bogotá, D.C., (ii) los interesados ubicados en el Distrito Capital realizaron los pedidos vía telefónica o por correo electrónico a la compañía y (iii) el destino final del producto fue esta ciudad.

Teniendo en cuenta lo anterior, sostuvo que la sociedad demandante sí desarrolló actividades comerciales en el Distrito Capital, beneficiándose tanto de la infraestructura de servicios del mercado y de los recursos económicos que perciben en Bogotá, en especial de su demanda, fuente generadora de ingresos. Razón por la cual, al ser sujeto pasivo del ICA y, por no encontrarse exenta del tributo, tenía que presentar las declaraciones tributarias, omisión que originó la expedición de los actos administrativos demandados –resolución sanción y liquidación de aforo-.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **sociedad demandante** reiteró los argumentos de la demanda<sup>12</sup>.

La **entidad demandada** insistió en los planteamientos expuestos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación<sup>13</sup>.

**El Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

<sup>12</sup> Índice 34 de SAMAI.

<sup>13</sup> Índice 35 de SAMAI.



## CONSIDERACIONES

Corresponde a la Sala determinar la legalidad de: (i) la Resolución 879 DDI 021241 del 17 de abril de 2013, por medio de la cual la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Secretaría de Hacienda Distrital le impuso sanción a W Y C INTERNATIONAL SAS por no declarar el ICA correspondiente a los periodos 2°, 3°, 4°, 5° y 6° de 2008 y 1°, 2°, 3°, 4°, 5° y 6° de los años 2009, 2010 y 2011, (ii) la Resolución 1190 DDI 030003 del 29 de mayo de 2013, mediante la cual la citada oficina profirió liquidación oficial de aforo a nombre de la mencionada sociedad y por concepto del ICA de los aludidos periodos y (iii) la Resolución DDI-029869 del 30 de abril de 2014, por la que la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá confirmó los anteriores actos administrativos al resolver el recurso de reconsideración.

En los términos del recurso de apelación, se debe determinar si durante los bimestres objeto de discusión, la sociedad demandante realizó actividades comerciales en la ciudad de Bogotá, D.C. y, por ende, si estaba obligada a declarar y pagar el ICA en dicha jurisdicción.

### **Territorialidad del tributo. Actividad comercial en el impuesto de industria y comercio. Reiteración Jurisprudencial<sup>14</sup>**

De acuerdo con el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 32 del Decreto 352 de 2002, el hecho generador del impuesto de 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 demás definidas como tales por el Código de Comercio<sup>15</sup>, siempre y cuando no estén consideradas por el mismo código o por la ley como actividades industriales o de servicios.

En materia de 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>16</sup>.

<sup>14</sup> Sentencias del 15 de julio de 2021, Exp. 24195, del 9 de julio de 2021, Exp. 24270, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; del 15 de octubre de 2020, Exp. 23619, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; del 7 de mayo de 2020, Exp. 23037, C.P. Milton Chaves García, del 12 de febrero de 2020, Exp. 23773; del 4 de diciembre de 2019, Exp. 23301; del 23 de noviembre de 2018, Exp. 22817 y Exp. 22614, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, en las que se reiteraron las sentencias del 8 de junio de 2016, Exp. 21681, del 29 de septiembre de 2011, Exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; del 19 de mayo de 2005, Exp. 14852, C.P. María Inés Ortiz Barbosa y del 8 de marzo de 2002, Exp. 12300, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

<sup>15</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 la sentencia C-121 de 2006.

<sup>16</sup> Sentencia del 29 de septiembre de 2011, Exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño Valencia.



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>17</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>18</sup> y que «*las ventas a través de “vendedores comerciales vinculados a la sociedad en Bogotá” no determinan que la actividad comercial se haya desarrollado en dicha ciudad*». Sobre el particular, en la sentencia del 8 de junio de 2016<sup>19</sup>, la Sala expuso 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».*

Por su parte, el inciso segundo del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993<sup>20</sup>, establece algunas reglas especiales para el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, así «*[s]e 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 a través de un establecimiento de comercio registrado en otra jurisdicción y no en el Distrito Capital, este no puede gravar esos ingresos, porque se obtuvieron por fuera de su territorio.

Precisado lo anterior, es necesario establecer en dónde se entiende realizada la actividad comercial de la actora durante los periodos en discusión.

De las pruebas aportadas al proceso, se advierte que:

W & C INTERNATIONAL SAS es una sociedad con domicilio en Cota (Cundinamarca), que tiene por objeto social principal «*LA DISTRIBUCIÓN. COMERCIALIZACIÓN AL POR MAYOR Y AL DETAL DE SUMINISTROS COMO CONSUMIBLES PARA SISTEMAS, TONER, TINTAS, CINTAS, DISKETTES, CDS, DATACARTRIDGES Y DEMÁS MEDIOS MAGNETICOS, ELECTRODOMÉSTICOS, REPUESTOS, ACCESORIOS,*

<sup>17</sup> Sentencia del 8 de junio de 2016, Exp. 21681. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>18</sup> Sentencia del 8 de marzo de 2002, Exp. 12300, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. Reitera lo expuesto en la sentencia del 19 de mayo de 2005, Exp. 14852, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

<sup>19</sup> Reitera la sentencia del 8 de marzo de 2002, Exp. 12300, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

<sup>20</sup> El inciso segundo del art. 37 del Decreto 352 de 2002 contiene una norma idéntica.





COMPUTADORES, SERVIDORES, IMPRESORAS, SOFTWARE, ELEMENTOS DE ASEO, CAFETERÍA, DOTACIONES, FERRETERÍA, ACCESORIOS ELECTRÓNICOS, Y EN LA LÍNEA DE PAPELERÍA ARTÍCULOS COMO FORMAS CONTINUAS, ÚTILES DE OFICINA Y DEMÁS PAPELERÍA EN GENERAL PODRÁ TAMBIÉN PRESTAR SERVICIOS DE MANTENIMIENTO DE EQUIPOS DE SISTEMAS, INSTALACIÓN DE REDES, SERVICIOS DE IMPRESIÓN CON EQUIPOS PROPIOS O DE TERCEROS OUTSOURCING EN RELACIÓN A LOS MISMOS INSUMOS Y CONSUMIBLES PARA EQUIPOS DE OFICINA E INFORMÁTICA QUE SE DISTRIBUYEN Y SE COMERCIALIZAN [...]»<sup>21</sup>.

En el Certificado de Existencia y Representación expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, consta que mediante Escritura Pública 2848 del 9 de mayo de 2006 de la Notaría 45 de Bogotá, la sociedad W & C INTERNATIONAL SAS trasladó su domicilio de la ciudad de Bogotá, D.C. al municipio de Cota - Cundinamarca<sup>22</sup>.

El 17 de mayo de 2006, la sociedad radicó ante la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá el cese de actividades por el traslado de la sociedad al municipio de Cota. Así consta en el respectivo Registro de Información Tributaria - RIT<sup>23</sup>.

La sociedad W & C INTERNATIONAL SAS presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros ante la Secretaría de Hacienda del municipio de Cota - Cundinamarca<sup>24</sup>, por los siguientes periodos:

Municipio	Vigencia	Ingresos brutos dentro y fuera del municipio	Ingresos recibidos por fuera del municipio	Impuesto pagado
COTA	2008	8.429.917.000	0	13.293.000
COTA	2009	8.131.238.000	0	27.620.000
COTA	2010	9.276.671.000	0	30.823.000
COTA	2011	7.776.279.000	0	36.551.000

El 27 de noviembre de 2012, los funcionarios comisionados por la Oficina de Fiscalización de la Dirección Distrital de Impuestos realizaron visita a las instalaciones de la sociedad actora ubicada en Cota. En desarrollo de la visita verificaron que «la sociedad se dedica a la comercialización de tecnología y papelería (computadores, impresoras, toner, tintas, scanner, video been) de las marcas [...] La comercialización y la distribución la realizan en un 90% a la ciudad de Bogotá, la negociación la hacen telefónicamente con el cliente o por correo, manifiesta el contribuyente que los vendedores no se dirigen al sitio donde está el cliente y la entrega se envía por transportadora o por dos camionetas de la sociedad [...]»<sup>25</sup>.

En sede administrativa, el Distrito, mediante los Requerimientos de Información Nos. 2012EE327258, 2012EE327261, 2012EE327263, 2012EE327265, 2012EE327270, 2012EE327272, 2012EE327277, 2012EE327279, 2012EE327284, 2012EE327286, todos del 10 de diciembre de 2012, solicitó a algunos clientes de la sociedad demandante (Seguros de Vida Colpatria SA, Gran Tierra Energy Colombia Ltda., Nokia Colombia SA, Alpopular Almacén General de Depósitos SA, Alfagres SA, Ropsohn Therapeutics Ltda., Nestle de

<sup>21</sup> Según certificado de existencia y representación legal de la Cámara de Comercio de Bogotá, expedido el 5 de agosto de 2014. Fls. 317 a 319 c.p. 1.

<sup>22</sup> Fls. 317 a 318 vto. c.p. 1.

<sup>23</sup> Fls. 416 a 417 c.p. 1.

<sup>24</sup> Fls. 432 a 439 c.p. 1.

<sup>25</sup> Fls. 87 a 88 c.a. 1.



Colombia SA, Distribuidora Nissan SA, Bridgestone de Colombia SAS y Clínica Colsanitas SA, la siguiente información<sup>26</sup>:

«Explicación detallada del proceso de compra y/o servicios efectuados al contribuyente W & C INTERNATIONAL SAS., durante las vigencias 2008, 2009, 2010 y 2011, indicando:

- Forma de contacto con el contribuyente: Indicar cómo conocieron del servicio y/o productos prestados, a través de qué medio o a través de qué persona se contactaron, cómo se realizó el contacto.
  - Dónde se prestó el servicio o donde hicieron los pedidos en caso de compra.
  - Lugar de contacto.
  - Detalle del procedimiento de solicitud del servicio o del pedido de mercancías, indicando las personas que intervinieron en el proceso, cargo que ocupan en cada empresa y lugar del pedido.
  - Detalle del proceso de entrega del servicio y/o mercancías. ¿Cómo se reciben las facturas y la mercancía? ¿quién las entrega? ¿dónde se entregan? y ¿quién recibe?
  - Detalle del proceso de pago del servicio o mercancía: ¿Por qué medios se realiza el pago de la factura, cómo se realiza el cobro?
- [...].»

En atención a los anteriores requerimientos, los clientes de la demandante informaron lo siguiente:

PROCESO DE COMERCIALIZACIÓN						
Cliente	Forma de contacto con el contribuyente	Dónde se prestó el servicio o dónde se hicieron los pedidos en caso de compra	Lugar de contacto	Detalle del procedimiento de solicitud de servicios o del pedido de mercancías	Detalle del proceso de entrega del servicio y/o mercancías	Detalle del proceso de pago del servicio o mercancía
Distribuidora Nissan SA. <sup>27</sup>	No se conoce contacto inicial. En el año 2011 la forma de contacto se realizaba por correo electrónico.	Los pedidos se realizaban desde Bogotá por el área de Suministros actualmente Compras. En algunas ocasiones los usuarios a nivel nacional le enviaban vía email las solicitudes de pedido de elementos adicionales y el proveedor los atendía.	No se conoce el lugar de contacto inicial. En el año 2011 se realizaba vía email desde Bogotá.	Los pedidos se realizaban por correo electrónico desde Bogotá, o desde los usuarios a nivel nacional al correo del proveedor. Durante el año 2011 se realizó un cambio en el procedimiento de proveedores, mediante invitación a un grupo de proveedores a cotizar, siendo asignado a otra sociedad.	En algunos casos los pedidos eran enviados por el proveedor directamente a cada sucursal a nivel nacional y en otros casos los pedidos eran entregados en Bogotá, por lo general la factura de venta era entregada con el pedido.	Las facturas eran pagadas mediante transferencia electrónica.
Alpopular SA. <sup>28</sup>	Por ofertas de sus productos para insumos de impresoras y fax. Por medio telefónico y correo electrónico.	Los pedidos por correo electrónico a la dirección del contribuyente.	Autopista Medellín Siberia Km 1.5 Parque Agroindustrial de Occidente.	Se solicita cotizaciones al área de ventas de la sociedad, quien emite respuesta y dependiendo del precio, tiempo de entrega, calidad y garantía del producto se define la aprobación de la compra.	El producto se recibe en la dirección de Alpopular SA (Bogotá), con remisión y factura en este caso entregaba un mensajero motorizado al área de Servicios Administrativos, donde se realiza el contacto con los proveedores.	Los pagos se hacen por ventanilla en la tesorería de Alpopular y son entregados únicamente con carta de autorización y sello de la sociedad.

<sup>26</sup> Fls. 687 a 727 c.a. 2.

<sup>27</sup> Fls. 728 a 730 c.a. 2.

<sup>28</sup> Fls. 747 a 800 c.a. 2.



Nestle de Colombia SA. <sup>29</sup>	Este proveedor se encontraba creado antes del año 2006. La persona encargada de contactar y crear a los proveedores, en la actualidad no se encuentra en la compañía.	Las cotizaciones se solicitaron por correo electrónico desde la oficina central de Bogotá (sede administrativa) a la persona de contacto de W & C y se reciben por ese mismo medio.	Se contacta el proveedor telefónicamente o por correo electrónico desde oficina central ubicada en Bogotá.	El comprador estratégico u operacional desde la oficina central contacta vía telefónica o por correo electrónico a la persona encargada del proceso de venta de W & C para realizar la solicitud de la cotización de los productos. Una vez obtenida la cotización se autoriza la compra. Posteriormente el comprador procede a generar y enviar la orden de compra vía mail al proveedor, y finalmente legaliza la operación con la recepción de la factura.	La mercancía es entregada por el proveedor en Oficina Central de Nestle (Bogotá) así como las facturas.	Una vez la factura es radicada por el proveedor en Oficina Central de Nestle en Bogotá, los pagos se realizan mediante transferencia electrónica en un plazo de 90 días según las políticas establecidas por Nestle.
Ropsohn Therapeutics Ltda. <sup>30</sup>	El contacto de compra se realizó a través de Sandra Milena Bolívar quien inicialmente era representante de otro proveedor de Ropsohn presenta a la compañía y envía vía mail cotización para la adquisición de fotocopidora.	Las órdenes de compra se elaboraron en Bogotá que es el domicilio de Ropsohn y se enviaron vía mail.	El contacto fue telefónico y vía mail.	Esta compra fue tramitada por la secretaria de gerencia quien solicita telefónicamente las cotizaciones para ser aprobadas por la Gerencia General.	El equipo, los consumibles y las facturas fueron entregadas por el proveedor y recibidos por Ropsohn en sus oficinas de Bogotá.	Las facturas fueron canceladas mediante cheque, los cuales fueron reclamados por una persona debidamente autorizada por el proveedor.
Colpatría <sup>31</sup>	Se contactó a través del directorio telefónico.	La compra realizada se hizo en la Autopista Medellín Km 1.5 Bodega 2 local 12-20 Vía Siberia.	Autopista Medellín Km 1.5 Bodega 2 local 12-20 Vía Siberia.	Procedimientos de gestión de propuesta, de gestión de proveedores, negociación, definición de ANS, gestión de contratos, seguimiento y control.		
Clínica Colsanitas SA.	El proveedor realiza contacto telefónico con la central de compras con el fin de ofrecer sus servicios en el suministro de cintas, toner y cartuchos.	Los pedidos se realizaron desde la Central de Compras (Bogotá) mediante correo electrónico relacionando los datos del centro de costo para el envío de los productos solicitados, cantidad y descripción del artículo.	La dirección del proveedor registrada es Autopista Medellín (Calle 80) KM 1.5 vía Siberia BD 2 Local 1220.	Se envía la solicitud mediante correo electrónico, indicando especificaciones del producto, cantidades, valor, dirección de entrega y contacto, posteriormente el proveedor realiza la entrega indicada y radica la factura en la central de compras con el soporte de entrega.	El producto es entregado por el proveedor en el centro de costo en la dirección y contacto que la central de compras de la Organización Sanitas indique, posteriormente el proveedor radica la factura, la remisión de entrega y copia de la requisición de compra.	
Gran Tierra Energy Colombia Ltda. <sup>32</sup>	Envío por parte del proveedor del portafolio de productos al correo electrónico de la sociedad, de ahí en adelante los contactos se realizaron vía e-mail y telefónicamente.	Los pedidos se realizaron desde Bogotá D.C.	Bogotá DC.	El envío de un mail en donde se les invita a participar en el proceso de cotización puntual para cada caso.	Los materiales son recibidos en la ciudad de Bogotá.	Las facturas se pagan mediante transferencia bancaria a la cuenta que el proveedor tenga inscrita en la base de datos.

<sup>29</sup> Fls. 812 a 817 c.a. 3.

<sup>30</sup> Fls. 828 a 841 c.a. 3.

<sup>31</sup> Fls. 842 a 852 c.a. 3.

<sup>32</sup> Fls. 872 a 874 c.a. 3.



Nokia Colombia SA. <sup>33</sup>	Fue realizado en la ciudad de Bogotá en el periodo 01-01-2008 al 31-12-2011.	La mercancía se recibió con una remisión en la oficina ubicada en la Cra. 7 No. 76-35	Las facturas se recibieron en las oficinas de Nokia ubicada en la Cra. 7 No. 76-35			A través de transferencia bancaria
Bridgestone de Colombia SA. <sup>34</sup>	Un ingeniero quien conoce la compañía y la sugirió.	Mediante una cotización se analiza la oferta y se contacta telefónicamente, para que realicen el despacho de la mercancía y la radicación de la factura.	Los productos fueron requeridos desde Bogotá.	El área de compra toma la decisión de compra, después de realizar la cotización telefónicamente con la asesora de W & C International en el municipio de Cota e informa al área solicitante los tiempos de entrega.	La inspección y aceptación del servicio lo realiza el coordinador de compras junto con el usuario en las oficinas de Bogotá. Luego de recibir el bien o servicio, el proveedor radica la factura en la recepción.	Se efectúa el pago por transferencia electrónica, efectivo, cheque, dependiendo de las condiciones negociadas.
Alfagres SA. <sup>35</sup>	Buscando alternativas de mercado. Les enviaron a un vendedor.	El servicio se prestó en la ciudad de Bogotá, se realizaron los pedidos por vía email y telefónicamente, ellos nos despachan los pedidos al lugar donde lo solicitamos.	Bogotá.	La solicitud se realiza telefónicamente o vía email. Cuando la compra es aceptada se genera por Alfagres una orden de compra, seguidamente el proveedor genera una factura. El proveedor despacha la mercancía comprada al lugar y a la persona que lo solicita para las diferentes sucursales a nivel nacional.	Las facturas son recibidas en la planta de Alfagres ubicada en la Autopista Sur Km 13, se envía a la oficina de tesorería para su pago.	Por transferencia electrónica al banco registrado en la base de datos del proveedor.

En sede judicial se recepcionó interrogatorio a un funcionario de la Secretaría de Hacienda Distrital, el que a la pregunta. «¿Dentro del informe presentado comprobó si la compañía obtiene ingresos en la ciudad de Bogotá?», contestó: «[e]n vista que la sociedad no presentó la declaración se hizo cruce con terceros y se estableció que los productos fueron entregados en la ciudad de Bogotá»<sup>36</sup>.

De las anteriores pruebas se concluye lo siguiente:

Que la demandante realizó actividades comerciales y efectuó actos de comercio con otras sociedades, como la compraventa de productos (compra de útiles de escritorio, equipo de oficina, elementos de aseo, papelería y cafetería, cintas y tóneres, impresoras, fotocopiadoras, cintas, manos libres, guayas para portátiles, discos duros, cargadores portátiles, ultrium, teléfonos, cámara fotográfica, portátiles y mantenimiento de equipos, entre otros).

El proceso de comercialización desarrollado por la demandante consistía en enviar cotizaciones vía mail (correo electrónico) o información telefónica y a través de los mismos medios recibía los pedidos y las consecuentes órdenes de compra, se convenía el precio, la entrega de los productos, se autorizaba la venta, se generaba la factura, se gestionaba la entrega y se recibía el pago por transferencia electrónica o mediante cheque.

<sup>33</sup> Fls. 884 a 886 c.a. 3.

<sup>34</sup> Fls. 887 a 928 c.a. 3.

<sup>35</sup> Fls. 929 a 961 c.a. 3.

<sup>36</sup> Fls. 865 a 874 c.p. 3.





La Sala advierte que, si bien los productos vendidos eran entregados a clientes que en la mayoría de los casos estaban domiciliados en la ciudad de Bogotá, ello no prueba que la sociedad, por los periodos en discusión (2°, 3°, 4°, 5° y 6° de 2008 y 1°, 2°, 3°, 4°, 5° y 6° de los años 2009, 2010 y 2011) haya realizado en el Distrito Capital su actividad comercial.

De esta manera, se observa que los ingresos cuestionados en los actos administrativos demandados proceden de la actividad comercial ejecutada en el municipio de Cota – Cundinamarca, pues es allí donde se concretan los elementos esenciales del contrato de compraventa (acuerdo sobre cosa y precio), en razón a que todo el procedimiento de compraventa «*que inicia con la orden de compra de los clientes enviada por correo electrónico*» da paso a la concreción y acuerdo del precio y la cosa objeto de venta, y es en ese municipio donde se emite la factura de venta y se coordina todo lo relacionado con la entrega de los pedidos a los clientes.

Además, la demandante demostró que en el municipio de Cota declaró y pagó el ICA por las actividades de comercio que desarrolló durante los años 2008 a 2011.

En conclusión, conforme con la normativa aplicable y la jurisprudencia reiterada<sup>37</sup>, al estar demostrado que la actividad comercial desarrollada por la sociedad demandante se perfeccionó en el municipio de Cota, pues fue en el domicilio social del proveedor y a través de medios telefónicos o vía correo electrónico que las partes concretaron los elementos esenciales del contrato de compraventa, es claro que, en este caso, la demandante no ejecutó actividades comerciales gravadas con el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital durante los bimestres 2°, 3°, 4°, 5° y 6° de 2008 y 1°, 2°, 3°, 4°, 5° y 6° de los años 2009, 2010 y 2011 y, por lo mismo, no realizó el hecho generador del tributo durante los periodos en discusión.

Lo anterior, resulta suficiente para que no prospere el recurso de apelación y se confirme la sentencia apelada.

### **Costas**

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, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas.

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,

<sup>37</sup> Entre otras, la sentencia del 24 de octubre de 2019, Exp. 23524, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



## FALLA

1. **CONFIRMAR** la sentencia del 20 de febrero de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B.
2. Sin condena en costas en esta instancia.
3. **RECONOCER** personería para actuar como apoderado de la Secretaría Distrital de Hacienda al abogado Pedro Blanco Suárez, conforme al poder especial otorgado, visible en el índice 15 de SAMAI.

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

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

*(Firmado electrónicamente)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**