

ACCIONES - Se consideran activos fijos cuando no se enajenan dentro del giro ordinario del negocio del contribuyente / INGRESOS POR LA VENTA DE ACTIVOS FIJOS - Se excluyen de la base gravable del impuesto de industria y comercio / ACCIONES - Son activos movibles cuando se enajenan dentro del giro ordinario del negocio del contribuyente / ACTIVOS PARA EFECTOS DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Son fijos o movibles dependiendo de la intención de enajenarlos o mantenerlos dentro del patrimonio / ACCIONES - Pueden ser activos fijos o movibles dependiendo de la intención al momento de su adquisición / ENAJENACION DE ACCIONES - Si corresponde o no a la venta de un activo fijo depende del objeto social de la sociedad enajenante

En el caso de los ingresos provenientes de la enajenación de acciones, la Sala, con fundamento en el concepto de activos fijos, desarrollado en el artículo 60 del Estatuto Tributario, ha sostenido que las acciones se consideran activos fijos, siempre y cuando no se enajenen dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente, caso en el que los ingresos que se obtienen por su venta no hacen parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio. Así mismo, se ha considerado que para establecer la naturaleza de fijo o movable de un bien, no solo se atiende a la forma de contabilización de la inversión, sino que debe mirarse la intención en su adquisición, de manera que, si la intención es su enajenación en el giro ordinario de los negocios de la sociedad, serán activos movibles, pero si la intención es que permanezcan dentro de patrimonio del ente societario, serán activos fijos. En ese sentido, que la enajenación de acciones corresponde o no a la venta de un activo fijo, dependerá del objeto social que desarrolle la sociedad enajenante. Por consiguiente, en caso de que se obtenga utilidad en la venta de las inversiones, la misma deberá excluirse de la base gravable del impuesto de industria y comercio, en su calidad de activos fijos, siempre y cuando esa transacción no se haya realizado dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente. En ese sentido, y de acuerdo con la reiterada doctrina judicial expuesta, las acciones que se adquieren con carácter permanente son activos fijos, por ende, los ingresos que se obtengan por su enajenación por fuera del giro ordinario de los negocios deben excluirse de la base gravable del impuesto de industria y comercio, avisos tableros. De conformidad con lo expuesto, en los términos del artículo 60 del Estatuto Tributario Nacional la enajenación de las mencionadas acciones se clasifica como venta de activos fijos, la cual no hace parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, según lo dispuesto en el Decreto 352 del 2002.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 / DECRETO 1421 DE 1993 / DECRETO 352 DE 2002

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Inversiones Zárate Gutiérrez y Cía. S.C.S. pidió la nulidad de los actos administrativos de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá que le modificaron la declaración del impuesto de industria y comercio que presentó por el 5° bimestre del 2005, en el sentido de adicionar ingresos por la venta de acciones que poseía en Davivienda S.A. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que anuló dichos actos y declaró en firme la liquidación privada al considerar que los ingresos obtenidos por la venta de esas acciones se debían excluir de la base gravable del tributo, toda vez que se trataba de activos fijos, dado que la actora no las enajenó dentro del giro ordinario de sus negocios.

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO AVISOS Y TABLEROS - Grava las actividades industriales, comerciales o de servicios / BASE GRAVABLE EN EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL D.C. - Está representada

por los ingresos netos menos las actividades no sujetas, exentas y algunas exclusiones que traía la Ley 14 de 1983 / INGRESOS EXCLUIDOS DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL D.C. - Son las devoluciones, rebajas, descuentos, exportaciones y venta de activos fijos

conforme con los artículos 32 de la Ley 14 de 1983 y 32 del Decreto 352 de 2002, el impuesto de industria y comercio grava las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. A partir del Decreto 1421 de 1993 y del Decreto Distrital compilatorio, la base gravable del mencionado tributo en el Distrito Capital está representada por los ingresos netos obtenidos por el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios, con exclusión de los ingresos por actividades no sujetas, exentas y por algunos ingresos que, a manera de exclusiones, quiso conservar el legislador extraordinario en relación con los previstos desde antes por la Ley 14 de 1983. Es así como mantuvo como ingresos a excluir los correspondientes a las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y **la venta de activos fijos**.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 32 / DECRETO 1421 DE 1993 / DECRETO 352 DE 2002 – ARTICULO 32

NOTA DE RELATORIA: Sobre la base gravable del impuesto de industria y comercio en el D.C. se reitera sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta del 22 de septiembre de 2004, Rad. 13726, M.P. María Inés Ortiz Barbosa y sobre la calidad de activos fijos o movibles de las acciones para efectos del impuesto de industria y comercio se reiteran sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta del 22 de septiembre de 2004, Rad. 13726, M.P. María Inés Ortiz Barbosa; 3 de abril de 2008, Rad. 16054, M.P. Ligia López Díaz; 23 de abril de 2009, Rad. 16789, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 23 de junio de 2011, Rad. 18122, M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; 26 de enero de 2012, Rad. 17953, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y 25 de junio de 2012, Rad. 17761, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ (E)

Bogotá D. C., trece (13) de junio de dos mil trece (2013)

Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00115-01(18703)

Actor: INVERSIONES ZARATE GUTIERREZ Y CIA S.C.S.

Demandado: DIRECCION DISTRITAL DE IMPUESTOS

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 12 de noviembre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", que declaró la nulidad de los actos demandados. La sentencia dispuso:

"PRIMERO.- DECLÁRASE LA NULIDAD de la Liquidación Oficial de Revisión – Resolución No. 602 D.D.I. 032596 del 22 de mayo de 2009, proferida por el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de Impuestos.

SEGUNDO.- DECLÁRASE LA NULIDAD de la Resolución No. D.D.I. 005677 de febrero 17 de 2009 expedida por el Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos, mediante la cual resolvió el recurso de reconsideración.

TERCERO.- DECLÁRASE a título de restablecimiento del derecho, en firme la declaración privada del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros del 5º bimestre de 2005, presentada por Inversiones Zárate y Cia S. en C. presentada el 20 de mayo de 2008 bajo el número bancario 14013080003988.

CUARTO.- Consecuencia de la prosperidad de las pretensiones principales de nulidad y restablecimiento, por sustracción de materia se niega la petición del numeral 4º sobre la diferencia de criterios como liberador de la sanción por inexactitud.

QUINTO.- Sin condena en costas, agencias en derecho y arancel judicial por no hallarse probados en su causación.

SEXTO.- En firme esta providencia devuélvase los antecedentes administrativos a la entidad de origen y archívese el expediente previas las anotaciones de rigor".

I. ANTECEDENTES

El 18 de noviembre de 2005, la sociedad Inversiones ZÁRATE GUTIÉRREZ Y CIA. S.C.S. presentó la declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros por el 5º bimestre del año 2005, en la que registró deducciones por \$10.770.182.000, ingresos netos por \$3.073.551.733, y el saldo a cargo en la suma de \$8.587.000.

Mediante el Requerimiento Especial No. 2008EE28046 del 12 de febrero de 2008, la Administración propuso la modificación de la mencionada declaración, en el sentido de establecer como código de actividad el No. 52693 (Otros tipos de Comercio NCP) y una tarifa aplicable de 11,04%, adicionar ingresos por venta de activos fijos por \$57.412.794.360, desconocer deducciones por la suma de \$10.703.502.919, determinar los ingresos netos en la suma de \$71.256.528.235, y el saldo a cargo en \$1.974.824.000.

Con la respuesta al requerimiento especial, el contribuyente presentó las siguientes declaraciones de corrección del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros del 5º bimestre del año 2005:

La primera, del 19 de mayo de 2008, en la que registró el código de actividad y la tarifa sugerida por la Administración, sin aceptar la adición de ingresos por venta de activos fijos.

La segunda, del 20 de mayo de 2008, en la que registró deducciones por \$57.479.473.000, y determinó el total de ingresos netos gravables en la suma de \$3.073.552.000.

Mediante la Liquidación Oficial de Revisión No. 602 DDI 032596 del 22 de mayo de 2008, la Administración modificó la declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondiente al 5º bimestre del año 2005, en los términos propuestos en el requerimiento especial, con excepción de saldo a cargo, el cual disminuyó a la suma de \$1.969.734.000, por el pago de la sanción reducida liquidada por el contribuyente en las declaraciones de corrección.

Contra el anterior acto administrativo, la sociedad interpuso recurso de reconsideración, que fue resuelto por la Resolución No. DDI 005677 / 2009-EE-20235 del 17 de febrero de 2009, que confirmó el acto recurrido.

II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la sociedad Inversiones ZÁRATE GUTIÉRREZ Y CIA. S.C.S., solicitó:

“Que la Honorable Corporación, mediante el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho, se sirva declarar la nulidad de los siguientes actos administrativos¹:

- Resolución No. 602 DDI 032596 de mayo 22 de 2009, por la cual se profiere Liquidación Oficial de Revisión suscrita por el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá D.C.

- Resolución No. DDI 005677 de febrero 17 de 2009, mediante la cual se decide el recurso de reconsideración, proferida por el Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá D.C.

¹ Mediante escrito del 15 de julio de 2009, la sociedad corrigió la demanda individualizando los actos administrativos demandados. Fls 73-74 c.p.

Como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho a mi representada y se declare:

1. Que la Administración Distrital está obligada a aceptar la declaración de corrección presentada por la sociedad actora el 20 de mayo de 2008 en el Banco de Crédito bajo el número bancario 14013080003988, correspondiente al 5º bimestre de 2005, enviada con la respuesta al Requerimiento Especial No. 2008EE28046 del 12 de febrero de 2008, y por consiguiente, se tenga en cuenta en el presente proceso por cuanto cumplió los requisitos dispuestos en la ley para su corrección.

2. La firmeza de la declaración de corrección del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros presentada por la contribuyente el 20 de mayo de 2008 en el Banco de Crédito bajo el número bancario 14013080003988, correspondiente al quinto (5º) bimestre de 2005.

3. Que la sociedad actora no está obligada a pagar suma adicional alguna por el bimestre 5º de 2005.

4. En subsidio, y en caso de no prosperar las pretensiones de la demanda, se declare que no hay lugar a liquidar sanción de inexactitud por cuanto existe una diferencia de criterios con la Administración Distrital en cuanto a la calificación de activo fijo o movable de las acciones enajenadas.

5. De acuerdo con la conducta desplegada por la parte demandada se condene en costas del proceso y agencias en derecho”.

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

Violación de los artículos 29, 83, 209 y 363 de la Constitución Política, 19 y 113 del Decreto 807 de 1993, 34 y 42 del Decreto Distrital 352 de 2002, 20 del Código de Comercio, 60, 683, 742 y 744 del Estatuto Tributario Nacional, y 12 del Decreto 3211 de 1979

La Administración, en la liquidación oficial de revisión, no tuvo en cuenta la segunda corrección de la declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros del 5º bimestre del año 2005, desconociendo lo dispuesto en el artículo 19 del Decreto 807 de 1993.

La mencionada norma señala que toda declaración que el contribuyente presente con posterioridad a la declaración inicial será considerada como corrección a la inicial o a la última corrección presentada. Por consiguiente, en este proceso debe tenerse en cuenta la segunda corrección de la liquidación privada.

La Administración no se pronunció sobre las pruebas aportadas por la sociedad con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, en particular, respecto de la certificación del revisor fiscal en la que se demuestra el carácter permanente de las acciones enajenadas y se certifica que las mismas no fueron registradas como un activo movable en los inventarios de la sociedad. Por tanto, se vulneró el

derecho de defensa y al debido proceso de la sociedad, y los artículos 29, 83, 209 y 363 de la Constitución Política, 113 del Decreto 807 de 1993, 683, 742 y 744 del Estatuto Tributario Nacional.

No es procedente que la Administración grave con el impuesto de industria y comercio los ingresos obtenidos por la enajenación de las acciones que poseía en el Banco Davivienda S.A., porque estas correspondían a un activo fijo de la sociedad.

El hecho de que las acciones se hubieren contabilizado como un activo permanente y, el largo tiempo de permanencia de esa inversión, demuestran que no fueron adquiridas para la venta, sino con la finalidad de conservarlas en el patrimonio de la sociedad.

Las actividades del objeto social de la sociedad no contemplan la compra y venta de acciones, por lo que no puede concluirse que respecto de las mismas el contribuyente realiza una actividad comercial.

El Consejo de Estado ha señalado que el carácter de activo fijo de un bien se determina por la destinación que se le da al momento de su adquisición y durante el término de posesión.

Desde el año de 1989, el contribuyente adquirió las acciones con la intención de acceder a un puesto en la Junta Directiva de Davivienda S.A., con fines de control y para obtener utilidades periódicas (dividendos). Por la obtención de estos dividendos liquidó el impuesto de industria y comercio correspondiente, tal como puede observarse en el certificado del revisor fiscal.

Las acciones poseídas en Davivienda S.A. no son activos movibles para la sociedad porque no se negocian en el giro ordinario de sus negocios. Por tanto, los ingresos ocasionales obtenidos en su enajenación son extraordinarios, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 42 del Decreto 352 de 2002, deben ser excluidos de la base gravable del impuesto de industria y comercio.

Violación del artículo 99 del Código de Comercio

El artículo 99 del Código de Comercio señala los límites de la capacidad de las sociedades mercantiles, al determinar la realización de tres clases de actos: 1) las actividades principales descritas en el objeto social, 2) actos que se relacionan directamente con las actividades principales y, 3) los actos que tienen como finalidad ejercer derechos y cumplir las obligaciones legales y convencionales derivados de la existencia y actividad de las sociedades.

Los numerales 1º y 2º, se relacionan con la finalidad que persigue la empresa y, por eso, deben guardar una relación directa con la misma.

Por su parte, los actos descritos en el numeral 3º, no tienen relación directa con las actividades previstas en el objeto social que se deriva de la existencia y actividad de la sociedad. Estos comprenden el objeto social secundario, compuesto por la serie de actos que la compañía puede realizar en desarrollo de las actividades principales.

El hecho de que la sociedad, al describir el objeto social, relacione algunas actividades del objeto social secundario, no significa que estas hagan parte de las actividades principales, puesto que simplemente se trata de actos y medios jurídicos que utiliza la compañía para el logro del objeto social principal.

Por lo anterior, incurre en error la Administración al concluir que los actos que la sociedad está facultada a realizar para desarrollar las actividades principales, sean considerados como parte del objeto social principal, y pretenda gravarlos con el impuesto de industria y comercio.

Violación del artículo 647 del Estatuto Tributario

No es procedente la sanción por inexactitud por cuanto los hechos y cifras declarados son completos y verdaderos. Y, la adición de ingresos proviene de una divergencia de criterios con la Administración Distrital sobre la naturaleza de los activos enajenados por la sociedad.

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con fundamento en los siguientes argumentos:

Del certificado de existencia y representación legal de la sociedad, se deduce que dentro del objeto social está la inversión en sociedades y la venta de acciones bajo cualquier modalidad. Por tanto, las acciones que adquirió la sociedad en Davivienda S.A. no podían constituir un activo fijo, y por el contrario, los ingresos obtenidos por su venta deben ser considerados como ingresos operacionales.

En el mencionado certificado no se puede diferenciar que unas actividades correspondan al objeto social, y otras a los actos que en desarrollo de ese objeto puede realizar la sociedad, en tanto todos los actos fueron descritos como parte del objeto para el cual fue constituida la sociedad.

Las deducciones se encuentran taxativamente enunciadas en las normas que rigen el impuesto, y dado que los ingresos obtenidos por la enajenación de las acciones no se encuentran cobijados por un tratamiento preferencial, deben formar parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio.

Las mencionadas acciones no tienen el carácter de activos fijos, en tanto que son enajenadas en el giro ordinario de los negocios de la sociedad.

El Consejo de Estado ha señalado que el carácter de activo fijo no lo da el término de posesión del bien dentro del patrimonio, sino su destinación específica. Es por eso, que para clasificar los ingresos por la venta de los enunciados bienes, debe considerarse si dicha actividad se encuentra prevista en el objeto social de la sociedad.

En desarrollo de la investigación adelantada contra el contribuyente se probó que omitió ingresos obtenidos por la venta de acciones, razón por la cual resulta procedente la imposición de la sanción por inexactitud.

IV) LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", mediante providencia del 12 de noviembre de 2010, declaró la nulidad de los actos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

La venta de acciones corresponde al objeto social secundario de la sociedad, puesto que la efectúa para desarrollar el objeto social principal, y no para la realización habitual de operaciones de compra y venta de acciones.

En el certificado del revisor fiscal de la sociedad consta que las acciones fueron compradas paulatinamente desde el 9 de octubre de 1989 hasta el 28 de abril de 2003, y su enajenación se produjo en el año 2005. Por tanto, se encuentra demostrado el ánimo de conservación y permanencia dentro del patrimonio de la sociedad. Además, la enajenación de las citadas acciones fue registrada en la contabilidad de la sociedad como una venta de activo fijo.

V) EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada impugnó la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

El objeto social delimita la capacidad de la compañía, de tal manera que solo es dable desarrollar las actividades descritas en el mismo, ya sea principales, o aquellas que se señalan como accesorias y que facilitan el cumplimiento de las primeras, entendiéndose que todas estas conforman ese objeto social.

En el certificado de existencia y representación legal se encuentra demostrado que la negociación con títulos valores está consagrada como una actividad comercial para desarrollar el objeto social de la compañía y, por lo tanto, se ejecuta dentro del giro ordinario de sus negocios. En ese sentido, no es procedente que el contribuyente argumente que si bien puede adquirir acciones no es su intención enajenarlas.

Esta actividad no corresponde a la simple facultad de operar en el tráfico jurídico como cualquier comerciante sino que, por el contrario, denota la regularidad con que se habrá de realizar a fin de desarrollar el objeto social al que se dedica la compañía.

Como la enajenación de títulos valores que poseía la sociedad en el Banco Davivienda S.A. se realizó en desarrollo de su objeto social, esa actividad no puede ser catalogada como venta de activos fijos no sujeta a ICA, sino como un acto que se ejecutó dentro del giro ordinario de sus negocios, que le reportó utilidades o dividendos y, por ende, esos ingresos deben ser tenidos en cuenta en la base gravable del impuesto de industria y comercio.

Es procedente la sanción por inexactitud contemplada en el artículo 101 del Decreto 807 de 1993, puesto que está demostrado que el contribuyente liquidó el tributo excluyendo de la base gravable, ingresos que se encontraban gravados con el mismo.

VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante no presentó alegatos de conclusión.

La demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** rindió concepto en los siguientes términos:

El hecho de que la sociedad en desarrollo de su objeto social, pueda realizar toda clase de operaciones con títulos valores, no es razón para concluir que los ingresos por venta de acciones, objeto de discusión, no puedan ser excluidos de la base gravable del impuesto de industria y comercio, toda vez que se encuentra probado en el expediente que ésta mantuvo las acciones en su activo por un término entre 2 años y 4 meses, y más de 15 años, porque no tenía el ánimo de vender las acciones.

Lo anterior fue certificado por el Revisor Fiscal de la compañía, quien además hizo constar que las acciones compradas a Davivienda S.A. se contabilizaron como inversiones permanentes.

De acuerdo con lo expuesto, la venta de las acciones no fue resultado del giro ordinario de los negocios del contribuyente, por ello, los ingresos obtenidos con ocasión de su venta, no deben ser tenidos en cuenta en la liquidación del impuesto de industria y comercio.

VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 12 de noviembre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que declaró la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No.602 DDI 032596 del 22 de mayo de 2008, y de la Resolución No. D.D.I. 005677 /2009-EE-20235 del 17 de febrero de 2009, por medio de las cuales se modificó la declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, presentada por la sociedad Inversiones Zárate Gutiérrez y Cia S.C.S. por el 5º bimestre del año 2005.

En el *sub examine*, corresponde establecer si es procedente la adición de ingresos a la base gravable del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros,

declarada por la parte actora, por la enajenación de acciones que la sociedad poseía en Davivienda S.A.

Observa la Sala que conforme con los artículos 32 de la Ley 14 de 1983² y 32 del Decreto 352 de 2002³, el impuesto de industria y comercio grava las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

A partir del Decreto 1421 de 1993⁴ y del Decreto Distrital compilatorio⁵, la base gravable del mencionado tributo en el Distrito Capital está representada por los ingresos netos obtenidos por el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios, con exclusión de los ingresos por actividades no sujetas, exentas y por algunos ingresos que, a manera de exclusiones, quiso conservar el legislador extraordinario en relación con los previstos desde antes por la Ley 14 de 1983⁶. Es así como mantuvo como ingresos a excluir los correspondientes a las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y **la venta de activos fijos**.

En el caso de los ingresos provenientes de la enajenación de acciones, la Sala, con fundamento en el concepto de activos fijos, desarrollado en el artículo 60 del Estatuto Tributario, ha sostenido que las acciones se consideran activos fijos, siempre y cuando no se enajenen dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente, caso en el que los ingresos que se obtienen por su venta no hacen parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio.⁷

Así mismo, se ha considerado que para establecer la naturaleza de fijo o movable de un bien, no solo se atiende a la forma de contabilización de la inversión, sino que debe mirarse la intención en su adquisición, de manera que, si la intención es

² Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones.

³ Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital de Bogotá.

⁴ Por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá.

⁵ Decreto 352 de 2002

⁶ Así lo consideró el Consejo de Estado en sentencia de 22 de septiembre de 2004, Exp. 13726, C.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa.

⁷ En ese sentido se pronunció la Sala en sentencias del 25 de junio de 2012, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 17761; del 23 de junio de 2011, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, expediente No. 18122; del 23 de abril de 2009, C.P. Dra. Martha

su enajenación en el giro ordinario de los negocios de la sociedad, serán activos movibles, pero si la intención es que permanezcan dentro de patrimonio del ente societario, serán activos fijos⁸.

En ese sentido, que la enajenación de acciones corresponde o no a la venta de un activo fijo, dependerá del objeto social que desarrolle la sociedad enajenante. Por consiguiente, en caso de que se obtenga utilidad en la venta de las inversiones, la misma deberá excluirse de la base gravable del impuesto de industria y comercio, en su calidad de activos fijos, siempre y cuando esa transacción no se haya realizado dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente⁹.

Conforme con el certificado de existencia y representación legal de la actora se advierte que su objeto social consiste en:

“La sociedad tendrá como objeto principal el desarrollo de las siguientes actividades: 1) la prestación de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado, mediante la operación, administración de sistemas de acueducto y alcantarillado, directamente o por contratos de asociación, concesión, operación u otra forma de vinculación contractual en cualquier ciudad o municipio, en sus áreas urbana o rural, o asociación de municipios, o área metropolitana, o a nivel regional, en cualquier parte del país o en el exterior, 2) la representación y agenciamiento de toda clase de sociedades y empresas comerciales del exterior y nacionales, que produzcan y/o comercialicen las diferentes partes constitutivas de un sistema de abastecimiento de agua potable, tal como: conducciones, planta de tratamiento, estaciones de bombeo, red de distribución, macro y micromedición, mecanismos de automatización, telemetría y transmisión de datos; 3) brindar asistencia técnica, suministrar, instalar, poner en marcha y mantener válvulas y elementos de automatización, telemetría utilizados por las empresas de servicios públicos; 4) suministrar válvulas de control y elementos de control de incendio para la industria y en especial para el sector de petróleo; 5) la instalación y mantenimiento de sistemas de irrigación y de todos sus componentes y accesorios; 6) la participación directa como constructores, asesores, consultores o supervisores en la ejecución de toda clase de obras y proyectos de ingeniería, desde su etapa de prefactibilidad, factibilidad, estudios ambientales y diseño conceptual, estudios de campo, diseño de ingeniería básica y detalle, así como la construcción y/o la administración y supervisión de la misma; 7) la asesoría y asistencia técnica en materia de irrigación; 8) la participación directa y/o indirecta en licitaciones nacionales o internacionales en la operación, concesión o administración delegada, en las empresas de servicios públicos; 9) la participación en procesos que tengan que ver con el manejo de comunidades; 10) la participación en licitaciones nacionales e internacionales de todo tipo de mercancías, equipos, maquinarias, herramientas, accesorios, servicios e instalación y mantenimiento de equipos relacionados o que se relacionen directamente con su objeto social; 11) la participación en procesos de selección objetiva que adelanten las entidades públicas o estatales, sean estos del orden nacional, departamental, distrital o municipal; 12) la celebración y ejecución

Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 16789, y del 22 de septiembre de 2004, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, expediente No. 13726.

⁸ Sentencias del 26 de enero de 2012, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 17953, del 3 de abril de 2008, C.P. Dra. Ligia López Díaz, expediente No. 16054

⁹ *ibídem*

de los correspondientes contratos estatales, ordenes de servicio de compra; 13) la participación en procesos de selección objetiva que adelanten organismos de derecho internacional, como también la celebración y ejecución del contrato que con ellos se celebre; 14) explotar negocios agropecuarios o forestales, la explotación, exploración, comercialización y distribución de gravilla, arena y demás materiales de arrastre para la construcción y 15) la celebración y ejecución de acuerdos de alianza estratégica con otras empresas nacionales o extranjeras, sean personas naturales o jurídicas, sin importar que el objeto social de aquellos sea similar al de la compañía y que por diferentes causas le reportaría un beneficio comercial, técnico, publicitario, monetarios, etc., para la compañía a pesar de que el objeto de dicha alianza estratégica no se encuadre dentro del objeto social principal de la compañía y, en general, desarrollaren su propio nombre o por cuenta de terceros o en participación con ellos, toda clase de actos o contratos, bien sean civiles, estatales o administrativos, de distribución, comerciales o financieros, que sean convenientes o necesarios para el logro de los fines que la sociedad persigue; prestar asesorías en general que se relacionan directamente con el objeto social. En desarrollo del objeto social antes enunciado, **la sociedad podrá participar como socia o accionista** en empresas de servicios públicos y en otras sociedades comerciales cuya actividad sea directa o indirectamente relacionada, conexas o complementaria con el objeto social; (...) **adquirir, explotar y vender a cualquier título** marcas, nombres comerciales, patentes, privilegios, invenciones, dibujos, insignias o **cualquier otro bien incorporal** siempre que sean afines con el objeto principal; **girar, endosar, protestar, cobrar y pagar toda clase títulos valores o aceptarlos para la explotación de negocios que constituyen su objeto social o que se realicen directamente con el;** (...) **realizar toda, clase de operaciones con títulos valores,** (...)”¹⁰

Con fundamento en los apartes anteriormente resaltados, la Administración afirmó que dentro del objeto social de la sociedad se encontraba la compra venta de acciones bajo cualquier modalidad, y que la misma tenía capacidad para participar como accionista¹¹.

La Sala considera que esa conclusión no es acertada porque, como se observa, el objeto social de la sociedad, consiste, en general, en la operación y administración de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado, la representación, asistencia técnica de las empresas que prestan esos servicios, la construcción, asesoría, supervisión de toda clase de obra, la explotación de negocios agropecuarios o forestales y de materiales de construcción, la participación en procesos de selección, licitación, y la celebración y ejecución de acuerdos de alianza estratégica.

Si bien es cierto, para desarrollar el objeto social se indicó que podía realizar toda clase de operaciones con títulos valores, no se puede considerar que esos actos conformen el objeto social para el cual fue constituida la empresa, sino, que se

¹⁰ FI 11 y 12 c.a.

¹¹ Liquidación Oficial de Revisión No. 602 DDI 032596 del 22 de mayo de 2008. FI 47 c.p.

trata de aquellos que sirven para cumplir las actividades principales de la compañía anteriormente descritas.

Conviene precisar que del artículo 99 del Código de Comercio, que establece la capacidad de la sociedad, se desprende que el objeto social se divide en uno *principal*, conformado por todas las actividades que forman parte de la empresa y otro *secundario*, compuesto por todos aquellos actos que sirven de medio para cumplir tales actividades principales¹².

Corroborado lo expuesto el hecho de haber adquirido esporádicamente las acciones objeto de la venta, durante los años de 1989 (34.179), 1994 (60.835 / 103.729), 1995 (51.390), 1997 (24.409), 1998 (5.677), 1999 (337.631 / 108.280 / 66.927), 2000 (225.077), 2001 (32.649), 2002 (31.588 / 22.206) y 2003 (14.827), para un total de 1.119.404 acciones, y que las mismas, fueron contabilizadas como una inversión permanente¹³, como lo certifica el revisor fiscal de la compañía¹⁴, sin que esa información hubiere sido controvertida por la Administración.

En este caso, lo cierto es que la sociedad actora no tiene como objeto social principal la venta de acciones, ya que al adquirir esporádicamente estas acciones o cuotas partes sociales, no lo hace con el ánimo de enajenarlas en el giro ordinario de sus negocios, sino para que permanezcan en su patrimonio.

En ese sentido, y de acuerdo con la reiterada doctrina judicial expuesta, las acciones que se adquieren con carácter permanente son activos fijos, por ende, los ingresos que se obtengan por su enajenación por fuera del giro ordinario de los negocios deben excluirse de la base gravable del impuesto de industria y comercio, avisos tableros.

De conformidad con lo expuesto, en los términos del artículo 60 del Estatuto Tributario Nacional la enajenación de las mencionadas acciones se clasifica como venta de activos fijos, la cual no hace parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, según lo dispuesto en el Decreto 352 del 2002.

¹² Sentencia del 17 de junio de 2004, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, expediente No. 13729

¹³ Fls 133-134 y 147 c.a., y 63-64 c.p.

¹⁴ Fls 133-134 y 145 c.a. y 63-64 c.p.

Teniendo en cuenta que la adición de ingresos efectuada por la Administración no tiene sustento legal ni probatorio, y que este hecho dio lugar a la imposición de la sanción por inexactitud, esta resulta improcedente.

En consecuencia, se confirmará la sentencia apelada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

CONFÍRMASE la sentencia del 12 de noviembre de 2010 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Sub sección "B".

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

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

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ
Presidenta

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS