

# INFORME

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

A continuación, presentamos algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

### **Consejo de Estado unifica criterio sobre tributación de los dividendos en materia del Impuesto de Industria y Comercio (ICA).**

El Consejo de Estado profirió sentencia de unificación, SUJ-4-002 del 2 de diciembre del 2021, en la cual sostiene que, para ser gravados con ICA, es necesario la profesionalidad y la habitualidad con la que se ejecute la actividad comercial, la cual implica que el contribuyente asuma con carácter empresarial su participación en el mercado. Los actos de comercio aislados solo constituirán una actividad comercial gravada con el ICA, cuando sean desarrollados en forma organizada. A continuación, presentamos los apartes más relevantes de la sentencia:

(...)

“Surge de ese análisis jurídico que supeditar la realización del hecho generador de la actividad comercial en el ICA (a diferencia de lo que se estima respecto de las actividades industriales y de servicios), a la comprobación de que la actividad se ejecute de manera profesional, conlleva el error de interponer en el análisis de la situación gravada un criterio que la disciplina comercial solo contempla para atribuir la condición de comerciante”

“También supone restringir, contra el precepto (artículos 195 del Decreto 1333 de 1986 y 41 del Decreto 352 de 2002), la sujeción pasiva del ICA a quienes ostenten la calidad de comerciantes, siendo que el tributo no solo grava los ingresos brutos de los comerciantes, sino los de todos quienes realicen actividades tipificadas, ya sea «*en forma permanente u ocasional*» (artículos 32 del Decreto Distrital 352 de 2002 y 195 del Decreto Ley 1333 de 1986). Consecuentemente, la profesionalidad y la habitualidad con la que se ejecute la actividad comercial no son datos determinantes para la Sala, pues el ICA también se causa cuando la ejerce un no comerciante”.

“Por ende, en principio, son susceptibles de gravamen en el ICA los dividendos (*i.e.* ingresos brutos) que retribuyen el acto de comercio contemplado en el ordinal 5.º del artículo 20 del CCo, consistente en participar en el capital social de entidades mercantiles”.

“Empero, la Sala también advierte que el hecho generador en cuestión no tipifica la realización de actos de comercio, como los referidos en el listado enunciativo que aporta el artículo recién mencionado, sino que exige llevar a cabo una «*actividad comercial*». En esa medida, atendiendo a la tradicional distinción entre actividad y acto mercantiles, para que resulte gravada, la operación comercial tendrá que realizarse en el marco de una

# INFORME

intervención organizada en el mercado, en la que el obligado tributario ordene por cuenta propia los medios de producción, asuma el riesgo de los negocios realizados y afecte al desarrollo de tal finalidad bienes materiales o inmateriales”.

“La tipificación de la *«actividad comercial»* implica que el hecho generador no se realiza por cuenta de un *«acto de comercio»* aislado, sino que requiere que el contribuyente asuma con carácter empresarial su participación en el mercado. En este punto, adquiere relevancia el concepto de empresa, como forma de organización de los participantes en el mercado reconocida en el artículo 25 del CCo, sea que esa organización se concrete en la ordenación de los elementos reales destinados al ejercicio de la actividad (*i.e.* establecimiento de comercio, al tenor de los artículos 515 y 516 del CCo) o en la estructuración de los elementos humanos que la hacen posible (*i.e.* del factor trabajo)”

Así, los reconocidos *«actos de comercio aislados»*, como es el caso del previsto en el ordinal 5.º del artículo 20 *ejusdem*, solo constituirán una actividad comercial gravada con el ICA cuando sean desarrollados en forma organizada. Al efecto son indicativos de la existencia de una organización empresarial: la afectación de un capital determinado a la actividad de inversión en sociedades comerciales, la uniformidad en el desarrollo de esa operación, la importancia relativa que la ejecución de esa actividad tenga para el contribuyente (en términos de proporción del patrimonio destinado a dicha actividad), la contratación de personal destinado a llevarla a cabo, la realización de gastos vinculados a esa actividad, la conexión del negocio mercantil con otros actos de igual naturaleza y la utilización de uno o varios establecimientos de comercio, aunque ellos no estén registrados en la jurisdicción de la entidad territorial (artículos 32 del Decreto Distrital 352 de 2002 y 195 del Decreto Ley 1333 de 1986). Cuando concurren circunstancias de ese tipo, hay un alto grado de probabilidad de que se esté en presencia de una actividad mercantil”.

“Corolario de los anteriores análisis, la Sala precisa que, para juzgar si se realiza la *«actividad comercial»* gravada en el ICA por la participación en el capital de sociedades comerciales, el criterio de decisión radica en determinar si se desempeña con carácter empresarial la participación en los fondos propios de personas jurídicas mercantiles, percibiendo a cambio una remuneración económica, ya sea a título de dividendos u otros derechos apreciables en dinero conferidos por la entidad a quienes ostenten la calidad de socios, accionistas, asociados o partícipes. De ser así, el ingreso obtenido se integrará en la base gravable del ICA del inversionista, sin que a dichos efectos sea determinante el giro ordinario de los negocios del inversionista, ni la formulación de su objeto social, ni la condición de activo fijo de las acciones poseídas, ni la profesionalidad o habitualidad con la cual se lleven a cabo las inversiones”.

“El alto volumen de litigios administrativos y judiciales que versan sobre la materia analizada y las distintas tesis que se han expuesto en las providencias, llevan a la Sección Cuarta del Consejo de Estado a proferir sentencia de unificación jurisprudencial para precisar el concepto de *«actividad comercial»* gravada con el ICA, derivada de la remisión que la normativa del impuesto efectúa a la codificación mercantil para delimitar el hecho

# INFORME

generador del impuesto. Esto, bajo las atribuciones constitucionalmente asignadas a esta Corporación como tribunal supremo de la Jurisdicción de lo Contencioso–Administrativo y con fundamento en los artículos 270 y 271 del CPACA y 14, ordinal 2.º, del Reglamento Interno de esta corporación (Acuerdo nro. 080 de 2019)”.

“En este sentido, se establecen las siguientes reglas de decisión:

*1. En el caso de la remisión al Código de Comercio efectuada por los artículos 32 de la Ley 14 de 1983, 198 del Decreto Ley 1333 de 1986 y 34 del Decreto Distrital 352 de 2002, se considera que una operación constituye actividad comercial gravada con el ICA cuando la misma la ejerce el sujeto pasivo con carácter empresarial, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de este proveído”.*

*2. La anterior regla jurisprudencial de unificación rige para los trámites pendientes de resolver en vía administrativa y judicial. No podrá aplicarse a conflictos previamente decididos”.*

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos