

## BOLETÍN TRIBUTARIO - 206/24

### JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

A continuación nos permitimos detallar las más recientes sentencias tributarias divulgadas por la Alta Corporación mediante [Boletín No. 283 de octubre de 2024](#):

- **EN APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y DE JUSTICIA TRIBUTARIA SE RECONOCE LA PROCEDENCIA DEL RECONOCIMIENTO DE LAS RETENCIONES EN LA FUENTE A LOS PARTÍCIPES INACTIVOS O SOCIOS OCULTOS EN EL CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN EN LA PROPORCIÓN CORRESPONDIENTE A SUS INGRESOS**

Destacó la Sala:

*“Se declararon parcialmente nulos el Concepto General 008537 del 9 de abril de 2018 y los oficios 024226 del 3 de septiembre de 2018, 1274 [019441] del 27 de julio de 2018, 1649 del 26 de diciembre de 2018, 040 del 21 de enero de 2019, 010 del 16 de enero de 2019, 002992 del 12 de febrero de 2020, 906045 del 15 de octubre de 2020, 0161 del 12 de diciembre de 2020 y 0085 del 29 de enero de 2021, expedidos por la Dirección de Gestión Jurídica y la Subdirección de Gestión, Normativa y Doctrina de la DIAN, en cuanto avalaban la exclusividad del socio gestor para declarar las sumas retenidas al partícipe oculto en la declaración del periodo fiscal en que tales retenciones se practicaban, negando el traslado de las mismas a dichos partícipes, junto con su respectiva aplicación e imputación directa, a prorrata de su participación en el contrato de cuentas en participación.*

*La Sala adoptó dicha decisión tras concluir que los apartes acusados de los mencionados actos administrativos infringieron las normas especiales superiores en que debían fundarse, así como los principios de justicia y equidad tributaria frente al tratamiento de las retenciones en la fuente en el contrato referido y su traslado al socio oculto.*



*Ello, por cuanto consideró que la inaplicación de la proporcionalidad en las retenciones practicadas por el gestor afecta a los partícipes ocultos, porque les impide disminuir el impuesto a cargo con tal concepto causado en la proporción que le corresponda de sus ingresos, con lo cual se sacrifica el derecho que les asiste, a la vez que se transgreden los señalados principios, así como con la voluntad del ordenamiento jurídico superior, lógica ante la cual concluyó que procedía su anulación.*

*Al efecto explicó la Sala que, bajo la reforma introducida por la Ley 1819 de 2016, al socio gestor y al partícipe oculto les corresponde de forma individual declarar los ingresos obtenidos, bienes y pasivos poseídos a 31 de diciembre del periodo respectivo, junto con los costos y gastos en que hubieren incurrido, según su participación en el contrato, así como se encuentran acorde con el deber de reparto de ganancias o pérdidas que le corresponde hacer al gestor, como elemento determinante del contrato de cuentas en participación, con el que este cumple la obligación contractual que contrae.*

*Al hilo de lo anterior, las retenciones practicadas en desarrollo del contrato representan un activo igualmente repartible al partícipe oculto a prorrata de su participación, en cuanto surgen de los ingresos y utilidades derivados de la ejecución del contrato, certificados por el socio gestor y constitutivos de un factor de depuración de la renta ordinaria, que no afecta al fisco.*

*Precisó que con la mencionada reforma de la Ley 1819 de 2016, el artículo 18 del Estatuto Tributario impone a las partes de los contratos de colaboración declarar independientemente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación en los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo de dichos contratos.*

*Con esto, la ley especial ordenó de forma clara y sin distinción, que las partes del contrato declaren los conceptos asociados a la participación que tienen en este, en cumplimiento de los deberes sustanciales y formales que su nueva condición les impone, facultándolos implícitamente para reclamar los conceptos que les correspondan, en aplicación de los principios de justicia y equidad.*



*Entonces, la citada previsión legal también comprende a los partícipes ocultos, tan es así, que al tiempo de exigir un registro sobre las actividades desarrolladas en virtud del contrato de colaboración para efecto de verificar los ingresos, costos y gastos incurridos en ejecución del mismo, la norma legal atribuyó al gestor la certificación de aquéllos y su entrega a los partícipes, precisando que los ocultos son destinatarios de esa certificación, la cual debe incluir las retenciones asociadas al ingreso de cada parte.*

*Con todo, la Sala observó que la ley comercial (arts. 507 a 511 del C. de Co) concibió la condición de gestor para fines negociales y de responsabilidad ante terceros, sin lugar a descontextualizar ese marco regulatorio de obligaciones y derechos comerciales, para trasladar sus efectos a la determinación de prerrogativas fiscales como el derecho a la retención, dentro del marco de una relación jurídico tributaria de la que se desprenden obligaciones que trascienden el acuerdo de voluntades plasmado en un contrato, porque nacen del poder impositivo que ejerce el Estado ante la realización del presupuesto legalmente previsto como generador del impuesto, en orden a lograr el pago del tributo.*

*Lo anterior implica que la representación unipersonal del contrato de cuentas en participación en el partícipe gestor, su titularidad sobre el negocio y la consiguiente responsabilidad frente a deberes y obligaciones provenientes de las relaciones externas por cuenta de la gestión contractual realizada no se puede trasladar al plano fiscal para sesgar el derecho del partícipe oculto a descontar la retención y demás erogaciones que le corresponden, según su participación en el contrato; por cuenta de un aporte que contribuyó a realizar el objeto contractual del que se generan ingresos y activos divisibles, a prorrata de una participación pactada por las partes y declarable por mandato expreso de la ley tributaria, en eco de los principios de justicia y equidad tributaria, así como a la debida distribución de las cargas públicas, con la que se aspira a que el contribuyente no tribute por más de aquello que la misma ley ha querido, sin perjuicio de que luego pueda aplicar las minoraciones estructurales establecidas en la respectiva ley.*

Anexo: [CONSULTAR DECISIÓN](#)



- **SE ANULA LA TARIFA DEL 23 POR MIL DE ICA PARA ACTIVIDADES FINANCIERAS EFECTUADAS EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI**

Subrayó la Sala:

*“Se declaró la nulidad parcial del artículo 1 del Acuerdo 0529 del 3 de junio de 2022, expedido por el Concejo del municipio de Santiago de Cali, departamento del Valle del Cauca, en cuanto fijaba una tarifa del impuesto de industria y comercio ICA del 23 por mil para las actividades financieras clasificadas en los códigos CIIU 6411 -Banco central-, 6412 -Bancos comerciales-, 6423 -Banca de segundo piso-, 6491 -Leasing Financiero (arrendamiento financiero)-; y 6493 -Actividades de compra de cartera o factoring- efectuadas en la jurisdicción municipal.*

*El referido artículo 1 reguló la nueva tarifa del ICA para las señaladas actividades financieras en el 23 por mil con sustento en el numeral 6 del artículo 154 del Decreto Ley 1421 de 1993 y con fundamento en la autorización que el artículo 14 de la Ley Orgánica 2082 de 2021 concede a las ciudades capitales para que adopten la normativa del Distrito Capital en materia de los impuestos predial y de industria y comercio.*

*Dicha normativa creó la categoría de municipios “ciudades capitales” y otorgó a estas la posibilidad de adoptar las normas que rigen para el Distrito Capital respecto de los mencionados impuestos, siempre que se cumplan los siguientes requisitos: i) se realice por iniciativa del alcalde y mediante un acuerdo municipal, ii) esté acorde con las realidades tributarias de la ciudad capital, y iii) no contraríe las normas constitucionales sobre la materia. Para la adopción de las normas que rigen en Bogotá sobre estos tributos, la ley estableció, además, dos limitantes. La primera es que la ciudad capital puede dar aplicación a la ley marco del Distrito Capital, y la segunda, que la disposición que pretenda acoger se encuentre adoptada o aplicada en la ciudad de Bogotá. De manera que estas normas solo podrán ser adoptadas por la ciudad capital, en la medida que Bogotá D.C. las hubiere acogido en su jurisdicción.*

*En ese entendido, las ciudades capitales están autorizadas para aplicar el Decreto Ley 1421 de 1993, pero siempre que aquella normativa hubiere sido implementada por el concejo distrital mediante un acuerdo, toda vez que la ley no autorizó la adopción de parámetros, límites, o regulaciones generales, sino respecto de las normas que rigen en Bogotá, que corresponden a aquellas que fijan los contenidos concretos del tributo.*



*Al analizar el cumplimiento de los referidos requisitos frente al artículo 1 del Acuerdo 0529 del 3 de junio de 2022, la Sala precisó que la iniciativa exclusiva del alcalde, exigida por el artículo 14 de la Ley Orgánica 2082 de 2021 para que el concejo municipal o distrital de una «ciudad capital» establezca en su jurisdicción disposiciones basadas en la normativa del impuesto predial o del ICA que rige para el Distrito Capital, no restringe la potestad que tiene el cuerpo de representación popular para modificar en el trámite de aprobación del acuerdo las normas inicialmente propuestas por el alcalde, tal como ocurrió en el caso analizado, en el que el alcalde municipal presentó el Proyecto de Acuerdo 139 de 2022 -que se convirtió en el Acuerdo 0529 de 2022-, en el que propuso como tarifa la del 14x1000 para las actividades financieras clasificadas en los códigos CIUU 6411, 6412, 6423, 6491 y 6493, proyecto en cuyo trámite y discusión se modificaron, entre otros, el artículo primero, que cambió la tarifa del ICA para las aludidas actividades financieras del 14x1000 -propuesto por el alcalde en la iniciativa- al 23x1000.*

*Al respecto, la Sala concluyó que el acuerdo acusado no desconoció la norma legal de habilitación -art. 14 de la Ley 2082 de 2022-, dado que, si bien el Concejo decidió incrementar las tarifas para el sector financiero, lo cierto es que en el trámite y discusión del acuerdo participaron diferentes dependencias del nivel ejecutivo del municipio (Departamentos Administrativos de Gestión Jurídica, de Planeación Distrital y de Hacienda), sin que se evidenciara oposición por parte de estas al citado aumento.*

*No obstante, la Sala estimó que el Concejo Municipal de Santiago de Cali sí vulneró el artículo 14 de la Ley 2082 de 2021, en tanto adoptó normativamente en su jurisdicción el artículo 154 del Decreto Ley 1421 de 1993, que establece los topes que tiene el Concejo de Bogotá para fijar la tarifa del impuesto de industria y comercio, pero que no regula el porcentaje de la misma que se aplica en el Distrito Capital, en particular, sobre las entidades financieras, la cual fue dispuesta en el artículo 53 del Decreto Distrital 352 de 2002, en concordancia con el Acuerdo 065 de 2002, modificado por el Acuerdo 816 de 2021, en un porcentaje del 14 por mil.*

*Por ello, consideró improcedente la adopción normativa del artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, que efectuó el Concejo de Santiago de Cali en la disposición demandada, en tanto se trata de una norma que se limita a establecer un parámetro o un marco legal que puede ser aplicado por el Concejo Distrital, pero que no corresponde a la regulación que se aplica en el Distrito Capital para fijar la tarifa del impuesto de industria y comercio, De ahí que no procedía que, en el acuerdo acusado, el municipio*



*estableciera una tarifa mayor (23 por mil) a la prevista en el Distrito Capital (14 por mil), con sustento en el artículo 154 del Decreto 1421 de 1993, al no ser esta la norma que la fija la tarifa de este impuesto que deben aplicar los contribuyentes del Distrito Capital en sus declaraciones tributarias.*

*Así las cosas, al encontrar demostrados los motivos de la parte apelante para desvirtuar la legalidad del artículo 1° -parcial- del Acuerdo 0529 del 3 de junio de 2022, la Sala revocó la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda y, en su lugar, anuló los apartes de esa norma que regularon las tarifas del ICA para las actividades identificadas con códigos CIU 6411, 6412, 6423, 6491 y 6493”.*

Anexo: [CONSULTAR DECISIÓN](#)

**SÍGUENOS EN "X" (@OrozcoAsociados)**

FAO

21 de noviembre de 2024