



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., once (11) de julio de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 13001-23-33-000-2018-00232-01 [28124]
Demandante: SNDC SNDCSAS

Demandado: CARTAGENA DE INDIAS DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL
ICA 2013. Territorialidad del tributo. Actividad de servicios.
Valoración probatoria

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 24 de febrero de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que dispuso¹:

«**PRIMERO:** Declarar la nulidad de las Resoluciones AMC-RES No. 005096-2016 del 23 de diciembre de 2016 y AMC-RES-000433-2018 del 15 de febrero de 2018, por las cuales la Secretaría de Hacienda Distrital de Cartagena profirió liquidación oficial de revisión e impuso sanción al contribuyente SNDC S.A.S., respecto de la declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros del año gravable 2013.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, se declara en firme la declaración del impuesto de industria y comercio, año gravable 2013, presentada por SNDC S.A.S. en el Distrito de Cartagena.

TERCERO: Condenar en costas a la parte demandada».

ANTECEDENTES

La sociedad SNDC SAS (en adelante, SNDC SAS) hizo parte del Consorcio «Vías del Caribe» para la construcción del corredor -El Amparo hasta la urbanización Anita- del Sistema Integrado Transporte Masivo SITM Transcaribe SA de Cartagena, cuyas actas de obra datan de agosto de 2009 a julio de 2012.

SNDC SAS declaró y pagó el ICA ante Cartagena solo por la actividad realizada en el Consorcio «Vías del Caribe», el cual tiene como última acta de obra el 19 de julio de 2012.

¹ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_SENTENCIA_09SENTENCIAPRIMERAIN(.pdf)».



El 12 de marzo de 2014, SNDC SAS presentó la declaración del ICA en Cartagena por el año gravable 2013, en la que la totalidad de ingresos se registraron en la casilla correspondiente a obtenidos fuera del Distrito -\$172.478.346.000-.

El 16 de marzo de 2016, la Secretaría de Hacienda Pública Distrital expidió el Requerimiento Especial nro. AMC-OFI-0018605-2016, en el que propuso modificar la declaración del ICA en el sentido de rechazar parcialmente los ingresos registrados como obtenidos fuera del Distrito².

El 23 de diciembre de 2016, la citada secretaría profirió la Resolución nro. AMC-RES-005096-2016, por medio de la cual practicó liquidación oficial de revisión a la declaración del ICA del periodo 2013 e impuso sanción por inexactitud -se desconocieron \$171.111.117.000 del renglón de total ingresos obtenidos fuera del Distrito-³.

La contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra el anterior acto, decidido mediante la Resolución nro. AMC-RES-000433-2018 del 15 de febrero de 2018, en el sentido de modificar la liquidación oficial, producto de la aceptación parcial de ingresos obtenidos fuera del Distrito -se desconocieron \$68.429.253.000 del renglón de total ingresos obtenidos fuera del Distrito-⁴.

DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (en adelante, CPACA), en la reforma de la demanda, formuló las siguientes pretensiones⁵:

«Mediante la presente demanda se pretende que esa honorable autoridad declare:

2.1. La nulidad de la totalidad de las siguientes resoluciones proferidas por la Secretaría, en adelante las "Resoluciones":

2.1.1. Resolución AMC-RES No. 005096-2016 del 23 de diciembre de 2016 expedida por el Asesor Código 105 Grado 47 de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital (en adelante la "Resolución 5096").

2.1.2. Resolución AMC-RES-000433-2018 del 15 de febrero de 2018 expedida por el Asesor Código 105 Grado 55 de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital (en adelante "Resolución Confirmatoria").

2.2. Que como consecuencia de la declaración de nulidad de la totalidad de las citadas Resoluciones, a título de restablecimiento del derecho se declare en firme la declaración de ICA del año gravable 2013 presentada por SNDC en marzo de 2014, y se condene a Cartagena – la Secretaría a devolver cualquier valor que hubiera recibido como pago de las sumas establecidas en las Resoluciones, junto con sus respectivos intereses.

2.3. Que se ordene a la parte demandada, Cartagena – la Secretaría dar cumplimiento a la sentencia de conformidad con lo dispuesto por los artículos 192 y concordantes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

2.4. Que se condene en costas a la parte demandada».

² De conformidad con el acápite antecedentes de la Resolución nro. AMC-RES-005096-2016 del 23 de diciembre de 2016.

³ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO1_01CUADERNO1(.pdf)». Págs. 43 a 48.

⁴ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO1_01CUADERNO1(.pdf)». Págs. 50 a 58.

⁵ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO2_02CUADERNO2(.pdf)». Págs. 28 a 29.



Invocó como vulnerados los artículos 29, 95, 228 y 363 de la Constitución Política (CP); 32 de la Ley 14 de 1983; 59 de la Ley 788 de 2002; 3, 42, 87, 91, 93 y 138 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA); 200, 647, 680, 683, 730, 742, 743, 772 a 774, 777 y 792 del Estatuto Tributario (ET); 96 y 99 del Decreto 2649 de 1993; y 77, 87, 99, 302 y 405 del Acuerdo 041 de 2006⁶.

El concepto de violación se sintetiza así:

Falsa motivación. La Administración omitió hechos que estaban demostrados -ingresos provenientes de contratos de colaboración empresarial ejecutados en otras jurisdicciones-, pese a lo cual, liquidó mayores valores a pagar y sanciones improcedentes.

Las resoluciones acusadas se fundamentaron en supuestos de hecho contrarios a la realidad del negocio que ejecuta SNDC SAS. Además, los argumentos de derecho son errados frente a los que establecen las normas locales y nacionales sobre la forma de probar los ingresos realizados en jurisdicciones diferentes a la que fiscaliza.

En los actos se concluyó que la sociedad no soportó algunos valores de los que pretende sustraer de la base gravable, sin embargo, se omitió tener en cuenta la extraterritorialidad probada con los siguientes documentos: (i) declaraciones del ICA -presentadas y pagadas en otros municipios-; (ii) contratos de consorcios y uniones temporales -demuestran que los objetos contractuales se ejecutan en otras jurisdicciones y que los miembros tienen ingresos fijos y variables-; y (iii) certificaciones contables -aclaran la correspondencia entre los ingresos totales de las declaraciones del ICA y los ingresos variables de cada miembro-.

Las resoluciones no exteriorizan los motivos claros y precisos para desestimar las anteriores pruebas, tampoco explican la diferencia de los valores declarados que se rechazaron en la liquidación, supuestamente por no estar soportados, lo cual, conduce a la nulidad por falsa motivación -en varios cuadros comparativos relacionó los argumentos de los actos y las razones por las cuales se configura la causal de anulación-.

Violación de los derechos de defensa y contradicción. A la contribuyente no se le permitió conocer, de manera previa a la resolución que decidió el recurso de reconsideración, el análisis del contador del Grupo Asesor Tributario de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital, y pronunciarse frente al mismo.

Se vulneró el principio de correspondencia que se desprende de los derechos de defensa y contradicción, pues la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se debieron concretar en los presupuestos de hecho y de derecho desarrollados en el requerimiento especial, lo cual no ocurrió.

Violación de normas. La interpretación de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital desconoce disposiciones tributarias y contables, como las siguientes: (i) artículo 746 del ET -presunción de veracidad de las cifras declaradas en el ICA y de los documentos aportados como prueba-; (ii) artículo 99 (lit. c.) del Acuerdo 041 de 2006 -la declaración del ICA es la forma de probar los ingresos obtenidos en otra jurisdicción municipal-; (iii) artículos 772, 773 y 777 del ET -valor probatorio de la contabilidad y de los certificados del contador público o revisor fiscal-; (iv) artículos 96 y 99 del Decreto 2649 de 1993 -reconocimiento de los ingresos y gastos, y el reconocimiento de los ingresos por prestación de servicios continuados sobre un proyecto o contrato

⁶ Índice 2 de Samái. Archivo: «ED_CUADERNO2_02CUADERNO2(.pdf)». Pág. 32



según el grado de avance-; y (v) artículos 405 del Acuerdo 041 de 2006, y 742 y 743 del ET -libertad probatoria en los procesos de determinación de tributos e imposición de sanciones-.

Prevalencia de las obligaciones formales sobre las sustanciales. El deber sustancial del ICA es el reconocimiento y pago del tributo por el contribuyente a favor de la autoridad que lo gestiona, tras configurarse el hecho generador -realización de actividades industriales, comerciales y de servicios-.

De la obligación sustancial se desprende la formal, la cual se dirige a cumplir la primera, sin que pueda desatenderse la realidad exagerando formalidades, so pena de incurrir en ilegalidad, como ocurrió en este caso.

La realidad sustancial determina que la sociedad no fue responsable del ICA en Cartagena en el año 2013, porque no realizó el hecho generador de la obligación tributaria, de modo que, excede los aspectos formales exigir el pago cuando no se obtuvo ingresos en la jurisdicción del ente territorial.

Nulidad. Los actos administrativos demandados son nulos porque no contienen las explicaciones acerca de la valoración de las pruebas presentadas por la sociedad, además, la entidad no permitió el debate frente a los criterios del contador adscrito a la dependencia encargada de la gestión de los tributos, con lo que se incurre en la causal de nulidad del artículo 730 (num. 4) del ET -el acto es nulo cuando se omita la explicación de las modificaciones efectuadas a la liquidación-.

Improcedencia de la sanción por inexactitud. Excepción de ilegalidad. Durante el proceso de fiscalización se aportaron las pruebas que acreditaban que los ingresos que declaró la sociedad son ciertos, completos y verdaderos; por lo tanto, al tratarse de una diferencia en la interpretación razonable de la norma distrital y nacional, la sanción es improcedente.

Además, es ilegal porque se impuso la equivalente al 160% del impuesto a cargo, la cual no corresponde a la situación de la contribuyente, contraría las normas tributarias nacionales y desconoce que fue modificada con la Ley 1819 de 2016 por no guardar correspondencia con los principios de lesividad, proporcionalidad y razonabilidad.

Violación a la territorialidad del ICA. Como SNDC SAS demostró que realizó la actividad en el año 2013 en jurisdicciones diferentes a Cartagena, esta última no podía gravar los ingresos generados por fuera de su territorio.

Tampoco se cumplen los presupuestos del hecho generador del ICA en el Distrito, pues la sociedad no ejerció alguna actividad industrial, comercial o de servicios en esa jurisdicción que generara ingresos gravados; por lo tanto, no es sujeto pasivo ni la entidad sujeto activo.

En gracia de discusión, en caso de que la empresa haya obtenido ingresos fuera de Cartagena sobre los cuales no declaró y pagó el ICA en el ente territorial que se generaron, es una circunstancia extraña a la Secretaría de Hacienda Pública Distrital, quien de insistir en el gravamen estaría prorrogando su jurisdicción fiscal.

Excepción de inconstitucionalidad por violación del principio de reserva de ley. Las normas locales y la forma en las que la interpreta la dependencia encargada de la gestión tributaria exceden el hecho imponible del ICA, pues exigen que se acredite el



pago de la obligación en otras jurisdicciones para que sea procedente la no sujeción al impuesto en Cartagena, lo cual es contrario al artículo 338 de la CP.

OPOSICIÓN

El Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias se opuso a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones⁷:

Los actos administrativos se presumen legales, lo que debe entenderse en el sentido que se emitieron conforme al ordenamiento jurídico, dando lugar a consecuencias como su ejecutoriedad.

La carga de la prueba la tiene la parte que pretende demostrar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que persiguen -art. 167 del CGP-, por lo tanto, le correspondía al contribuyente probar los elementos de la responsabilidad en el Distrito de Cartagena.

Carecen de sustento las afirmaciones de la demandante sobre la falsa motivación de los actos administrativos acusados, y la violación de los derechos de defensa y contradicción durante el procedimiento; razón por la cual, no hay lugar a declarar la nulidad.

El hecho generador del ICA es el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción de Cartagena ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimiento de comercio o sin ellos -art. 87 del Acuerdo 041 de 2006-. Los sujetos pasivos de la obligación deben declarar cuando incurran en el hecho generador.

Explicó las etapas del proceso de fiscalización -apertura de la investigación, requerimiento especial, liquidación oficial, recurso de reconsideración y acto que lo decidió-, argumentando que la deducción de los ingresos obtenidos fuera del Distrito debía ser soportada por el contribuyente de conformidad con la normatividad tributaria vigente.

El Distrito liquidó el impuesto que le corresponde y no exigió doble tributación, solo realizó, de acuerdo con sus competencias, las investigaciones necesarias para establecer si los hechos económicos declarados por la sociedad eran procedentes.

El contribuyente está obligado a entregar las pruebas que esclarezcan los hechos discutidos, en particular, los soportes de los ingresos obtenidos fuera del Distrito por ser quien alega tener el beneficio, carga no atribuible a la entidad.

Durante el proceso de fiscalización el contador del Grupo Asesor Tributario de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital analizó las declaraciones del ICA presentadas por la sociedad en otros municipios, concluyendo que la mayoría eran pertinentes para justificar la extraterritorialidad del ingreso; sin embargo, no ocurrió lo mismo con la suma de \$68.429.253.000, no soportada como lo establece la norma. Esa diferencia repercute en la liquidación definitiva del mayor valor a pagar y en la sanción por inexactitud, la cual es procedente, porque se ajusta a las disposiciones sobre la materia.

⁷ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO4_04CUADERNO4(.pdf)». Págs. 1 a 4 y 67 a 73.



Propuso como excepciones de mérito las denominadas genérica, falta de derecho para pedir, buena fe, cobro de lo no debido, legalidad de los actos administrativos y prescripción⁸.

TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

Mediante auto del 22 de abril de 2022 se dispuso impartir el trámite de sentencia anticipada, se tuvieron como pruebas las aportadas con la demanda, y se corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que presentaran los alegatos de conclusión y el concepto, respectivamente⁹.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar declaró la nulidad de los actos administrativos y a título de restablecimiento del derecho, la firmeza de la declaración del ICA del año 2013, presentada por SNDC SAS y, condenó en costas a la entidad demandada, con fundamento en lo siguiente¹⁰:

Se refirió al marco normativo y jurisprudencial sobre la carga de la prueba en materia tributaria, la extraterritorialidad del ICA y los certificados expedidos por los contadores o revisores fiscales.

Previa relación y valoración de los elementos probatorios aportados en sede administrativa y judicial -contratos de colaboración empresarial, declaraciones del ICA presentadas en varios municipios, certificado del contador y revisor fiscal y dictamen pericial-, y la confrontación con el contenido de los actos administrativos acusados, concluyó que en estos últimos no se exponen los argumentos por los cuales no se reconoció la diferencia de los ingresos reportados como extraterritoriales -\$68.429.253.000-.

Además, las pruebas permitían tener certeza de que la totalidad de los ingresos declarados por SNDC SAS -\$172.478.345.000- se obtuvieron fuera de la jurisdicción distrital y se declararon en los municipios correspondientes, ya fuera directamente por la empresa o a través de los consorcios y uniones temporales en los que participó. Por consiguiente, procedía su exclusión de la base gravable, como lo reportó en el denuncia privado la contribuyente.

Por los anteriores motivos, los actos demandados son nulos, dando lugar a la firmeza de la declaración del ICA del año 2013, presentada por SNDC SAS.

Finalmente, condenó en costas a la entidad demandada porque el resultado del proceso le fue desfavorable.

RECURSO DE APELACIÓN

⁸ Se relacionan las que se formularon en la contestación de la demanda y de su reforma.

⁹ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_AUTOTRASL_05AUTOTRASLADO(.pdf)».

¹⁰ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_SENTENCIA_09SENTENCIAPRIMERAIN(.pdf)».



La **parte demandada** apeló la sentencia de primera instancia en los siguientes términos¹¹:

Reiteró los argumentos de la contestación de la demanda sobre el hecho generador del ICA en el Distrito, las obligaciones de los sujetos pasivos, las etapas surtidas en el trámite de fiscalización, la carga de la prueba en materia tributaria y el análisis y conclusiones del contador del Grupo Asesor Tributario de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital.

El contribuyente estaba en la obligación de allegar en sede administrativa los soportes de la totalidad de los valores que pretendía excluir del ICA, de haberlo hecho así, la decisión probablemente hubiera sido distinta. No obstante, las resoluciones se profirieron con los documentos que obraban para ese momento en el expediente, sin que fuera posible apreciar las que se aportaron en vía judicial.

El análisis que realizó la entidad sobre la situación particular de la sociedad en relación con el ICA, dio como resultado que la contribuyente no probó, como era su carga, que la diferencia de \$68.429.253.000 fue declarada en otros municipios, como se explicó detalladamente en la resolución por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, argumentos que no tuvo en cuenta el tribunal.

En cuanto a los ingresos extraterritoriales *«se presentan diferencias tanto por lo manifestado y calculado por la parte demandante en su declaración privada, como lo determinado por el Distrito de Cartagena dentro del proceso administrativo tributario. Así como también existe diferencia entre lo determinado por el juzgado de primera instancia en sede judicial y la declaración del demandante»*¹².

El tribunal además de incurrir en errores aritméticos desconoció las normas nacionales y distritales sobre el hecho generador, el cálculo de la base gravable del ICA, el principio de certeza tributaria y la extraterritorialidad.

El error del *a quo* consistió *«en tomar de las declaraciones bimestrales, solo el ítem No. 11 relacionado con Ingresos Brutos obtenidos en el Distrito Capital, sin tener en cuenta además los renglones 12 y 13 de tales declaraciones; donde se establecen unas devoluciones, rebajas, descuentos, deducciones, exenciones y actividades no sujetas, las cuales no se tienen en cuenta para determinar la base gravable del ICA y ni su hecho generador, el resultado de dicha resta corresponden a los ingresos territoriales en las demás ciudades mencionadas y sobre el cual tributó la demandante en el ICA, pero que para la ciudad de Cartagena tienen la naturaleza de extraterritoriales»*¹³.

En el ICA impera el principio de territorialidad, teniendo en cuenta las actividades comerciales, industriales y de servicios dentro de la ciudad de Cartagena. Los ingresos territoriales se obtienen de descontar de los ingresos brutos las deducciones a que hubiere lugar -art. 98 del Acuerdo 041 de 2006-.

El tribunal interpretó erradamente la norma, y le dio plena validez al certificado de revisor fiscal, sin tener en cuenta la afirmación de los actos demandados sobre la diferencia que se rechaza y el motivo de la decisión.

También señaló que *«no era dable revocar la decisión tomada por la Secretaría de Hacienda, declarando la Nulidad de dichos actos, y mucho menos fue acertada condenar en costas a mi*

¹¹ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_RECURSOAP_14RECURSOAPELACIONDE(.pdf)».

¹² Página 7 del recurso de apelación.

¹³ *Ibidem*.



apadrinada, cuando lo único que realizó fue emitir unos actos administrativos conforme a la ley vigente y las pruebas aportadas en su momento»¹⁴.

Por los anteriores motivos, la sentencia de primera instancia debe revocarse, y en su lugar, negarse las pretensiones de la demanda.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación de la demandada se admitió mediante auto del 22 de noviembre de 2023¹⁵. Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar.

La parte demandante se pronunció frente al recurso de apelación¹⁶ e indicó que no es cierto que los actos acusados se ajustaron a la normatividad vigente, en particular, lo relacionado con la territorialidad de los ingresos. Precisó que al Distrito le correspondía desvirtuar la veracidad de las declaraciones del ICA.

Los actos recurridos podían ser cuestionados con las pruebas aportadas con la demanda, las cuales, en conjunto con las allegadas en sede administrativa, son útiles, pertinentes, conducentes y suficientes para acreditar que los ingresos de SNDC SAS no se recibieron en la jurisdicción distrital y, por lo tanto, no hacen parte de la base gravable del impuesto por estar declarados y pagados en otros municipios.

Reiteró los argumentos de la demanda frente al alcance probatorio de los elementos aportados, la falsa motivación por no explicarse el origen de la diferencia rechazada y la falta de conocimiento de la prueba contable, sustento de los actos acusados.

Por esos motivos, solicitó que se confirme la sentencia de primera instancia que anuló los actos acusados y declaró la firmeza de las declaraciones presentadas por la sociedad.

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de la Resolución nro. AMC-RES-005096-2016 del 23 de diciembre de 2016, por medio de la cual la Secretaría de Hacienda Pública de Cartagena de Indias Distrito Turístico y Cultural practicó liquidación oficial de revisión a la declaración del ICA del año gravable 2013 al contribuyente SNDC SAS, acto modificado mediante la Resolución nro. AMC-RES-000433-2018 del 15 de febrero de 2018, que decidió el recurso de reconsideración.

En los términos del recurso de apelación se debe determinar si procede la adición de ingresos impuesta por el Distrito de Cartagena en los actos administrativos demandados.

¹⁴ Pág. 6 del recurso de apelación.

¹⁵ Índice 4 de Samai.

¹⁶ Índice 13 de Samai.



Territorialidad del tributo – actividad de servicios en el impuesto de industria y comercio. Reiteración Jurisprudencial

Mediante el Acuerdo 041 del 21 de diciembre de 2006¹⁷, expedido por el Concejo Distrital de Cartagena de Indias D. T. y C., se estableció el impuesto de industria y comercio y el de avisos y tableros en esa jurisdicción. Los elementos del tributo y demás aspectos que interesan al proceso, están regulados así:

El hecho generador del ICA «*está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción de Cartagena D.T. y C., ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos*» (art. 87).

Es actividad de servicios sometida a imposición «*[...] toda tarea, labor o trabajo ejecutado por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual*» (art. 90).

El ingreso en la actividad de servicios se entiende percibido en el Distrito de Cartagena «*[...] cuando no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él*» (art. 93).

El sujeto pasivo del ICA es la «*persona natural o jurídica, o la sociedad de hecho, que realice el hecho generador de la obligación tributaria*» (art. 97).

La base gravable está conformada por los «*ingresos brutos del contribuyente obtenidos durante el periodo*», los cuales se determinan restando de la «*totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, la venta de activos fijos y los ingresos obtenidos en otra jurisdicción municipal*» (art. 98) [se destaca].

Cuando los ingresos sean obtenidos en otra jurisdicción municipal «*en el momento que lo solicite la administración tributaria Distrital en caso de investigación, deberá mostrar la declaración tributaria presentada en el municipio donde se presentó el hecho generador del impuesto*» (lit. c), art. 99).

Sobre la procedencia de la exclusión de la base gravable del ICA de los ingresos declarados en otros municipios, en un caso sobre la determinación de ese tributo en el Distrito de Cartagena¹⁸, la Sala precisó que las declaraciones presentadas en otros entes territoriales, a las que se refiere el literal c) del artículo 99 del Acuerdo 041 de 2006, no pueden entenderse como prueba única de los ingresos que constituyen la base gravable del ICA en cada ente territorial, porque no existe tarifa legal preestablecida.

Respecto del régimen probatorio, la norma local establece que «*[...] en los procedimientos tributarios relacionados con los impuestos administrados por la Secretaría de Hacienda Distrital, serán aplicables además de disposiciones consagradas en los artículos siguientes de este capítulo, las contenidas en los capítulos I, II y III del Título VI del Libro Quinto del Estatuto Tributario Nacional, con excepción de los artículos 770, 771 y 789*». Además, «*las decisiones de la Administración Tributaria*

¹⁷ «*POR EL CUAL SE DICTAN DISPOSICIONES EN MATERIA DE IMPUESTOS DE CARTAGENA D. T. Y C., SE ARMONIZA SU ADMINISTRACIÓN, PROCESOS Y PROCEDIMIENTOS CON EL ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL, SE EXPIDE EL ESTATUTO DE RENTAS DISTRITAL O CUERPO JURÍDICO DE LAS NORMAS SUSTANCIALES Y PROCEDIMENTALES DE LOS TRIBUTOS DISTRITALES Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES DE CARÁCTER TRIBUTARIO*».

¹⁸ Sentencia del 25 de marzo de 2021, exp. 24366, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Distrital relacionadas con la determinación oficial de los tributos y la imposición de sanciones, deberán fundamentarse en los hechos que aparezcan demostrados en el expediente por los medios de prueba señalados en el inciso anterior, o en el Código de Procedimiento Civil [hoy CGP] cuando estos sean compatibles con aquellos» (art. 405).

Lo que conduce, tal como se expuso en la providencia que se reitera, a que las decisiones del Distrito de Cartagena, en materia tributaria, pueden ser soportadas y, a su vez, cuestionadas con los medios de prueba previstos en la norma local y en el ET, entre los que se encuentra la certificación de contador público o de revisor fiscal (art. 777 del ET).

Como lo ha considerado la Sección, el «ICA recae entonces sobre la prestación de servicios en una jurisdicción municipal, de manera que como regla general para establecer la territorialidad de dicho impuesto es necesario determinar el lugar en el cual el servicio fue efectivamente ejecutado»¹⁹; de modo que, si el contribuyente demuestra que ejerció la actividad de servicios en otro municipio, el otro que fiscaliza no puede gravar los ingresos generados fuera de su territorio.

Además, para probar la extraterritorialidad en el ICA, no existe tarifa legal preestablecida. Así las cosas, es procedente deducir de la base gravable total el ingreso obtenido en otros territorios, siempre que estos estén acreditados, por cualquier medio idóneo, sin que sea válido afirmar que, en ejercicio de la autonomía del ente territorial y en aplicación del literal c) del artículo 99 del Acuerdo 041 de 2006, la omisión en la entrega de las declaraciones del ICA presentadas en otros entes territoriales elimine la posibilidad del contribuyente de excluir de la base gravable del tributo los ingresos obtenidos por fuera del citado distrito²⁰, porque lo que corresponde demostrar es el origen de los ingresos de las actividades gravadas, y no su declaración en otras jurisdicciones.

La Sala ha precisado que «en aplicación del principio general de la carga de la prueba contenido en el artículo 177 CPC, reiterado por el artículo 167 CGP, corresponde a la Administración demostrar que las operaciones sometidas a tributación se causaron en su jurisdicción, pues este se constituye en el sujeto que inicia la actuación administrativa tendiente a liquidar el tributo oficialmente». Todo, porque «cuando se pretenda alterar el aspecto positivo de la base gravable (con la adición de ingresos u operaciones sometidos a tributación), la carga de la prueba se asigna a la autoridad que constituye el sujeto que invoca a su favor la modificación del caso. Lo anterior obedece al deber de la Administración de agotar una actividad de verificación suficiente respecto de la liquidación de los tributos que efectúan los sujetos pasivos»²¹.

En ese sentido, la carga de la prueba de los ingresos gravados recae sobre la Administración, quien debe demostrar que estos fueron obtenidos por el ejercicio de las actividades sujetas al ICA en su jurisdicción, y así conformar la base gravable del tributo.

En el expediente se encuentran las siguientes pruebas relevantes, aclarándose que son susceptibles de valoración, además de las aportadas ante la Administración, las allegadas en sede judicial «en virtud del principio de libertad probatoria y el consecuente derecho

¹⁹ Sentencia del 16 de junio de 2022, exp. 26311, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

²⁰ Sentencias del 25 de marzo de 2021, exp. 24366, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²¹ Sentencia del 27 de abril de 2023, exp. 27082, C.P. Wilson Ramos Girón, reiterada en la sentencia del 23 de mayo de 2024, exp. 27163, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



que le asiste a las partes de aportar los medios de prueba necesarios para acreditar los supuestos de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen (art. 167 CGP)»²².

- El 12 de marzo de 2014, SNDC SAS presentó la declaración del ICA en Cartagena por el año gravable 2013, en la que la totalidad de ingresos se registraron en la casilla correspondiente a obtenidos fuera del Distrito -\$172.478.346.000-.
- El 16 de marzo de 2016, la Secretaría de Hacienda Pública Distrital expidió el Requerimiento Especial nro. AMC-OFI-0018605-2016, en el que propuso modificar la declaración del ICA en el sentido de rechazar parcialmente los ingresos registrados como obtenidos fuera del Distrito²³.
- El 23 de diciembre de 2016, la citada secretaría profirió la Resolución nro. AMC-RES-005096-2016, por medio de la cual practicó liquidación oficial de revisión a la declaración del ICA del periodo 2013 e impuso sanción por inexactitud²⁴. Las cifras reportadas en la declaración privada y en la actuación de la Administración son las siguientes:

BASE GRAVABLE	LIQUIDACIÓN OFICIAL	LIQUIDACIÓN PRIVADA	DIFERENCIA
Total ingresos ordinarios y extraordinarios	172.478.346.000	172.478.346.000	-
(-) Total ingresos obtenidos fuera del Distrito	1.367.229.000	172.478.346.000	(171.111.117.000)
(=) Total ingresos brutos obtenidos en el Distrito	171.111.117.000	-	171.111.117.000
(-) Devoluciones, rebajas y descuentos	-	-	-
(-) Deduciones, exenciones y actividades no sujetas	-	-	-
(=) Total ingresos netos gravables	171.111.117.000	-	171.111.117.000
LIQUIDACIÓN PRIVADA DE IMPUESTOS			
Impuesto de industria y comercio	1.368.889.000	-	1.368.889.000
(+) Impuesto de avisos y tableros (15%)	205.333.000	-	205.333.000
(+) Sobretasa actividad bomberil (7%)	95.822.000	-	95.822.000
(=) Total impuesto liquidado	1.670.044.000	-	1.670.044.000
Anticipo 40%	668.018.000	-	668.018.000
(=) Total impuesto neto a cargo	2.338.062.000	-	2.338.062.000
Valor sanción	3.740.899.000	-	3.740.899.000
TOTAL A PAGAR	6.078.961.000	-	6.078.961.000

- La contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra el anterior acto, decidido mediante la Resolución nro. AMC-RES-000433-2018 del 15 de febrero de 2018, en el sentido de modificar la liquidación oficial, producto del reconocimiento parcial de ingresos obtenidos fuera del Distrito, quedando de la siguiente forma²⁵:

BASE GRAVABLE	LIQUIDACIÓN OFICIAL	LIQUIDACIÓN PRIVADA	DIFERENCIA
Total ingresos ordinarios y extraordinarios	172.478.346.000	172.478.346.000	-
(-) Total ingresos obtenidos fuera del Distrito	104.049.093.000	172.478.346.000	(68.429.253.000)
(=) Total ingresos brutos obtenidos en el Distrito	68.429.253.000	-	68.429.253.000
(-) Devoluciones, rebajas y descuentos	-	-	-
(-) Deduciones, exenciones y actividades no sujetas	-	-	-
(=) Total ingresos netos gravables	68.429.253.000	-	68.429.253.000
LIQUIDACION PRIVADA DE IMPUESTOS			
Impuesto de industria y comercio	547.434.000	-	547.434.000

²² En ese sentido, cfr. las sentencias del 14 de julio de 2022, exp. 25300; del 3 de noviembre de 2022, exp. 26416; del 7 de diciembre de 2022, exp. 26548; del 3 de agosto de 2023, exp. 26715, y del 21 de septiembre de 2023, exp. 27628, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

²³ De conformidad con el acápite antecedentes de la Resolución nro. AMC-RES-005096-2016 del 23 de diciembre de 2016.

²⁴ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO1_01CUADERNO1(.pdf)». Págs. 43 a 48.

²⁵ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO1_01CUADERNO1(.pdf)». Págs. 50 a 58.



(+) Impuesto de avisos y tableros (15%)	82.115.000	-	82.115.000
(+) Sobretasa actividad bomberil (7%)	38.320.000	-	38.320.000
(=) Total impuesto liquidado	667.869.000	-	667.869.000
Anticipo 40%	267.148.000	-	267.148.000
(=) Total impuesto neto a cargo	935.017.000	-	935.017.000
Valor sanción	1.496.027.000	-	1.496.027.000
TOTAL A PAGAR	2.431.044.000	-	2.431.044.000

En la resolución con la que culminó la actuación administrativa, se justificó el desconocimiento de una porción de lo declarado en el renglón de total ingresos obtenidos fuera del Distrito en los siguientes términos:

«Por otra parte, y en razón, al fundamento de aportar con este recurso, los documentos soportes de los contratos consorciales, los cuales corresponden al 100% de la información de los ingresos obtenidos por el año 2013 en cada uno de los contratos ejecutados; este Despacho se permite manifestar que, es necesario realizar un análisis técnico y efectuarlo bajo el conocimiento contable de un profesional que establecerá, de acuerdo con las pruebas obrantes en el expediente y las allegadas por el recurrente, tienen sustento legal válido o si por el contrario, persisten las diferencias mencionadas en el acto administrativo impugnado.

*En razón a lo anterior se procedió al respectivo análisis al Contador suscrito al Grupo Asesor Tributario, el cual a través de oficio **AMC-OFI-0008923-2018** del 7 de febrero de 2018, contiene lo siguiente:*

*Una vez analizado el Recurso de Reconsideración recibido por el contribuyente **SNDC S.A.S.**, identificado con Nit. [...], la Administración Tributaria Distrital tiene las siguientes consideraciones al respecto, teniendo en cuenta los soportes presentados, relacionados de la siguiente manera:*

- Copia de los Documentos consorciales donde tiene participación (%).
- Copias de las Declaraciones de Industria y Comercio presentadas en las otras ciudades del año 2013.

1. (BC) TOTAL INGRESOS FUERA DEL DISTRITO POR VALOR DE \$172.478.346.000

*El contribuyente **SNDC S.A.S.**, identificado con Nit. [...], de acuerdo a la declaración privada No. [...] del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y sobretasa bomberil del año 2013 se descuenta en el renglón **(BC) TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO** el valor de **\$172.478.346.000**.*

Del estudio y análisis de los soportes anexados por el contribuyente de todas las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y sobretasa bomberil presentadas por el mismo en otros Municipios, se puede concluir que la mayoría son pertinentes para justificar los ingresos fuera del distrito, pero se observa que hay una diferencia por valor de \$68.429.253.000 correspondientes a los valores no soportados como lo establece la norma. Por este motivo no es posible aceptar el valor total descontado de los ingresos obtenidos en esa jurisdicción específica.

De conformidad a la documentación anexada y soportada por el contribuyente, se extrajo lo siguiente:

INGRESOS FUERA DEL DISTRITO

No.	CIUDAD	VIG.	VALOR INGRESO DECLARADO	DATOS DECLARACION				CONSIDERACION	
				SELLO	TIMBRE	FIRMA AUT.	ACEPTADO	NO ACEPTADO	(\$) TOTAL ACEPTADO
1	Bogotá	2013	1.801.573.000	OK	OK	OK	X		1.801.573.000
2	Valle del Guamuez	2013	123.878.000	NO	OK	OK	X		123.878.000
3	Inza Cauca	2013	945.150.000	NO	OK	OK	X		945.150.000
4	Mocoa	2013	36.570.000	OK	OK	OK	X		36.570.000
5	Quibdó	2013	244.066.000	OK	OK	OK	X		244.066.000
6	San Onofre [...]	2013	7.078.930.500	NO	OK	NO	X		7.078.930.500





7	María La Baja [...]	2013	2.290.113.000	NO	OK	OK	X		2.290.113.000
8	Toluviejo [...]	2013	426.914.500	NO	OK	OK	X		426.914.500
9	Pueblo Rico [...]	2013	2.163.798.600	NO	OK	OK	X		2.163.798.600
10	Quibdó [...]	2013	9.601.321.200	OK	OK	OK	X		9.601.321.200
11	Tadó – Choco [...]	2013	697.548.157	NO	OK	OK	X		697.548.157
12	Inza – Cauca [...]	2013	7.996.227.900	OK	NO	OK	X		7.996.227.900
13	La Plata [...]	2013	2.880.097.400	NO	NO	OK		X	0
14	Tutoró [...]	2013	811.637.100	OK	NO	OK	X		811.637.100
15	Mocoa [...]	2013	12.281.690.160	NO	OK	OK	X		12.281.690.160
16	Pasto [...]	2013	5.442.431.520	NO	OK	OK	X		5.442.431.520
17	Santiago – Putumayo [...]	2013	1.160.758.080	NO	OK	OK	X		1.160.758.080
18	San Francisco – Putumayo [...]	2013	17.124.573.360	NO	OK	NO	X		17.124.573.360
19	Túquerres [...]	2013	3.025.913.280	NO	OK	NO	X		3.025.913.280
20	Tumaco [...]	2013	5.322.998.160	NO	OK	OK	X		5.322.998.160
21	Imues [...]	2013	1.846.151.040	NO	OK	OK	X		1.846.151.040
22	Sapuyes [...]	2013	13.041.120	NO	OK	OK	X		13.041.120
23	Orito – Putumayo [...]	2013	17.279.439.300	OK	NO	OK	X		17.279.439.300
24	San Miguel – Putumayo [...]	2013	1.079.711.700	OK	OK	OK	X		1.079.711.700
25	Aguazul [...]	2013	2.136.719.973	OK	OK	OK	X		2.136.719.973
26	Nunchía – Casanare [...]	2013	2.391.360.840	OK	OK	OK	X		2.391.360.840
27	Quibdó [...]	2013	726.216.640	OK	OK	OK	X		726.216.640
TOTAL			106.729.190.531						104.049.093.131

INGRESOS OBTENIDOS POR FUERA DEL DISTRITO DECLARADOS	172.478.346.000
SOPORTADOS Y ACEPTADOS	104.049.093.000
DIFERENCIA	68.429.253.000

El valor total que suman todas las declaraciones del impuesto de industria y comercio, en cuanto a los ingresos obtenidos por fuera del distrito aceptadas por este despacho es de \$104.049.093.000 que corresponden a las declaraciones de industria y comercio presentadas en otros municipios que cumplen con los requisitos mínimos de aceptación y en las cuales es posible visualizar la base gravable para la liquidación del impuesto.

En este orden de ideas, este Despacho expresa que, la carga de la prueba en el procedimiento tributario, se encuentra en cabeza del recurrente o persona que solicita, como en este caso, que se le conceda la aplicación o descuento de los ingresos obtenidos en otra jurisdicción distinta a la de Cartagena, por lo que, el recurrente debía probar con las exigencias requeridas por la normatividad tributaria Distrital y Nacional, el total de los beneficios expuestos por la normatividad tributaria [...].».

- La sociedad SNDC SAS hizo parte de los siguientes contratos de colaboración empresarial²⁶:

Nombre	Objeto
Consorcio Prosperidad 035	Mantenimiento y rehabilitación de la carretera Toluviejo – San Onofre – Cruz del Viso. Departamentos de Sucre y Bolívar.

²⁶ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO1_01CUADERNO1(.pdf)». Págs. 86 a 87; 96 a 104; 111 a 119; 124 a 138; 154 a 173; 179 a 184; 191 a 192; 196 a 203; 205 a 206; 211 a 213; y 216 a 217.





Consortio Metrocorredores 8	Estudios y diseños, gestión social, predial, ambiental y mejoramiento del proyecto "Transversal Medellín Quibdó y Transversal Central del Pacífico".
Consortio Vial del Libertador	Estudios y diseños, gestión social, predial, ambiental y mejoramiento del proyecto "Transversal del Libertador". Departamento del Huila.
Consortio Vial del Sur 2011	Desarrollo vial transversal del Sur – Mejoramiento y mantenimiento del corredor Tumaco – Pasto – Mocoa.
Consortio Prosperidad 024	Mantenimiento y rehabilitación de la carretera: Monterrey – Yopal – La Cabuya, Sector Aguazul – Yopal – Hato Corozal. Departamento del Casanare.
Consortio Metrocorredores 3	Estudios y diseños, gestión social, predial, ambiental y mejoramiento del proyecto "Corredor del Sur y Marginal de la Selva". Departamento del Putumayo.
Unión Temporal Redes Chocó 2013	Optimización redes del sistema de acueducto de la cabecera municipal de Quibdó – Chocó.
Consortio Grandes Proyectos	Concesión para la construcción de la estación de cabecera y el diseño, construcción y operación del desarrollo inmobiliario que componen el Porta de Soledad del Sistema de Transmetro del Distrito de Barranquilla y su área metropolitana.
Consortio Obras Quimbo	Proyecto Hidroeléctrico El Quimbo – Construcción de las vías sustitutivas del PHEQ. Departamento del Huila.
Unión Temporal Ferroviaria Central	Módulo No. 1: Reparación y atención de puntos críticos que presenta la vía férrea en los tramos: La Dorada - Chiriguaná, Puerto Berrio - Cabañas, y en el Ramal de Puerto Capulco, así como su administración, mejoramiento, mantenimiento, vigilancia y control de tráfico entre otras actividades complementarias por el tiempo de vigencia de este contrato. Módulo No. 2: Reparación y atención de puntos críticos que presenta la vía férrea en los tramos: Bogotá – Belencito, La Caro – Zipaquirá y Bogotá – Facatativá, así como su administración, mejoramiento, mantenimiento, vigilancia y control de tráfico entre otras actividades complementarias por el tiempo de vigencia de este contrato.
Consortio Férreo Central CFC	Renovación de rieles y cambiavías de la vía férrea en El Cerrejón. Departamento de La Guajira.

- La sociedad SNDC SAS y los consorcios y uniones temporales presentaron declaraciones del ICA en las siguientes jurisdicciones²⁷:

Declarante	Municipio	Periodo
SNDC SAS	Bogotá	1er bim. 2013
		2do bim. 2013
		3er bim. 2013
		4to bim. 2013
		5to bim. 2013
		6to bim. 2013
	Quibdó	2013
	Mocoa	2013
	Valle del Guamuez	2013
	Inza	2013
Consortio Prosperidad 035	Toluviejo	2013
	María La Baja	2013
	San Onofre	2013
	Bogotá	5to bim. 2013
Consortio Metrocorredores 8	Quibdó	2013

²⁷ No se incluyen valores porque todos no son legibles.



	Pueblo Rico	2013
	Tadó	2013
Consorcio Vial del Libertador	La Plata	2013
	Inza	2013
	Totoró	2013
Consorcio Vial del Sur 2011	Mocoa	2013
	Pasto	2013
	Santiago	2013
	San Francisco	2013
	Túquerres	2013
	Sapuyes	2013
	Imués	2013
Consorcio Prosperidad 024	Tumaco	2013
	Paz de Ariporo	2013
	Aguazul	2013
Consorcio Metrocorredores 3	Nunchía	2013
	San Miguel	2013
	Orito	2013
Unión Temporal Redes Chocó 2013	Valle del Guamuez	2013
	Quibdó	2013
Consorcio Obras Quimbo	Garzón	2013
	Gigante	2013
	El Agrado	2013
Consorcio Férreo Central CFC	Albania	2013

- La contadora pública y la revisora fiscal de SNDC SAS, el 31 de mayo de 2018, certificaron lo siguiente en relación con los ingresos propios de la contribuyente y los recibidos por los contratos de colaboración empresarial -prueba aportada con la reforma de la demanda-²⁸:

«EL SUSCRITO REVISOR FISCAL Y EL CONTADOR DE LA COMPAÑÍA SNDC SAS

CERTIFICA QUE:

1. Que las cifras contenidas en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2013 de la compañía **SNDC SAS (en adelante "SNDC SAS")**, cumplen con la normatividad contable del Decreto 2649 de 1993 vigente para el año 2013.

2. Que, de acuerdo con los registros contables, la compañía **SNDC SAS**, percibió por el año 2013 los siguientes ingresos totales correspondiente[s] a la suma de \$172,478,346,403 a través de las siguientes operaciones:

a) Son ingresos operacionales percibidos a través de las operaciones propias correspondientes a las actividades por concepto de alquileres de equipos, suministros de materiales, servicios de transportes y otros conceptos de reintegros por valor de \$3.360.541.318 (Ver anexo Cuadro No. 001)*.

b) Son ingresos operacionales percibidos a través de las operaciones conjuntas de los consorcios y uniones temporales que participan en SNDC, estos ingresos son obtenidos de acuerdo con el porcentaje (%) de la participación y/o con el porcentaje (%) de ingreso variable como socio ejecutor de las mismas obras[s]. Por valor de \$169.117.805.085 (Ver anexo Cuadro No. 002)**.

Anexo cuadro No. 001²⁹

DETALLE DE LOS INGRESOS OPERACIONALES PERCIBIDOS A TRAVÉS DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y DE CONTRATOS Y EJECUCIÓN DE OBRAS POR CONCEPTO Y TERCEROS								
Descripción	Cuenta Puc 41301001	Cuenta Puc 41301002	Cuenta Puc 41301003	Cuenta Puc	Cuenta Puc	Cuenta Puc	Cuenta Puc 42	Total Ingresos

²⁸ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO2_02CUADERNO2(.pdf)». Págs. 78 a 81.

²⁹ Se excluyen las casillas de NIT y las que no tienen cifras.



Nombre Tercero	Ingresos gravados	Ingresos directos no gravados	Ingresos participación de consorcios	413025 Alquiler de equipos	41303001 Transporte de materiales	41303002 Ingresos no gravados	Ingresos no operacionales	
Concretos Argos SA	229,684,942	86,824,035			5,127,931	21,631,398		343,268,306
CSS Constructores SA	37,806,016	907,344,384						945,150,400
Consortio Prosperidad 024	24,989,418	-	-	7,953,750				32,943,168
Consortio Prosperidad 035	43,147	1,035,520						1,078,667
Constructora LHS SAS	39,768,330	228,936,612						268,704,941
Sistemas Especiales de Construcción SA	14,966,686	284,367,052						299,333,738
Unión Temporal Redes Chocó 2013	7,563,045	38,491,212						46,054,257
Ecologística SAS	-	766,350						766,350
Consortio Obras Quimbo	-		233,008,020					233,008,020
Consortio Metrocorredores 8	-					70,367,400		70,367,400
42 Ingresos no operacionales	-						1,242,619,102	1,242,619,102
Devoluciones en ventas	-						(122,753,031)	122,753,031
Total ingresos	354,821,584	1,547,765,165	233,008,020	7,953,750	5,127,931	91,998,798	1,119,866,071	3,360,541,318

* Ninguno de los ingresos corresponde a la jurisdicción de Cartagena

Anexo cuadro No. 002³⁰

DETALLE A NIVEL DE TERCERO DE LOS INGRESOS VARIABLES Y DE PARTICIPACIÓN RECIBIDOS A TRAVÉS DE CONSORCIOS Y DE LAS UNIONES TEMPORALES			
Descripción	Cuenta Puc 41301002	Cuenta Puc 41301003	Total Ingresos
Nombre Tercero	Ingresos no gravados a través de consorcios	Ingresos participación de consorcios	
Consortio Metrocorredores 8	25,471,477,766	5,023,289,180	30,494,766,946
Unión Temporal Redes Chocó 2013	-	726,217,125	726,217,125
Consortio Vial del Sur	32,542,490,776	6,402,639,940	38,945,130,716
Consortio Prosperidad 024	4,484,772,706	4,189,603,982	8,674,376,688
Consortio Prosperidad 035	-	9,797,202,508	9,797,202,508
Consortio Metrocorredores 3	41,929,442,962	17,791,579,446	59,721,022,407
Consortio Férreo Central CFC	-	68,761,068	68,761,068
Consortio Grandes Proyectos	-	2,698,538,968	2,698,538,968
Consortio Heymocol Varela SNDC	-	37,855	37,855
Consortio Obras Quimbo	-	770,115,086	770,115,086
Consortio Vial Libertador	-	16,782,617,595	16,782,617,595
Unión Temporal Ferroviaria Central	-	439,018,123	439,018,123
Total ingresos	104,428,184,210	64,689,620,875	169,117,805,085

** Ninguno de los ingresos corresponde a la jurisdicción de Cartagena

3. A continuación, se detalla la relación de los ingresos percibidos a través de las operaciones propias, fueron debidamente declarados por SNDC en los siguientes municipios:

Resumen a nivel de municipio	Base ingreso
Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá	2,133,667,000
Municipio Valle del Guamuez - Putumayo	123,877,800
Municipio de Mocoa - Putumayo	36,570,000
Municipio de Inza - Cauca	945,150,400
Municipio de Quibdó - Choco	244,066,000
Valores pagados y presentados	3,483,331,200

³⁰ Ibidem.



Descripción	Total ingresos	Los ingresos de SNDC fueron declarados en	
		Municipios	Valor declarado
Nombre tercero			
Concretos Argos SA	343,268,306	Guamuez	123,877,800
		Quibdó	219,390,506
CSS Constructores SA	945,150,400	Inza - Cauca	945,150,400
Consortio Prosperidad 024	32,943,168	Bogotá	32,943,168
Consortio Prosperidad 035	1,078,667	Bogotá	1,078,667
Constructora LHS SAS	268,704,941	Bogotá	232,134,941
		Mocoa	36,570,000
Sistemas Especiales de Construcciones SAS	299,333,738	Bogotá	299,333,738
Unión Temporal Redes Chocó 2013	46,054,257	Bogotá	46,054,257
Ecologística SAS	766,350	Bogotá	766,350
Consortio Obras Quimbo	233,008,020	Bogotá	233,008,020
Consortio Metrocorredores 8	70,367,400	Bogotá	45,691,906
		Quibdó	24,675,494
42 Ingresos no operacionales	1,242,619,102	Bogotá	1,242,619,102
Devoluciones en ventas	122,753,031	-	-
Total ingresos	3,360,541,318	-	3,483,294,349

4. Los ingresos percibidos de las operaciones conjuntas a través de los consorcios y uniones temporales fueron debidamente declarados en las jurisdicciones correspondientes, conforme al artículo 54 de la Ley 1430 de 2010.

4.1. La anterior información fue tomada de los libros de contabilidad y reflejan la realidad económica de la empresa, conforme al Decreto 2649 de 1993 basados en los siguientes artículos:

a. De acuerdo con el Art. 56 del Decreto 2649 de 1993, se verifica que los comprobantes internos y externos reflejan la situación financiera y real del ente económico.

b. Las cifras incluidas en esta certificación son fielmente tomadas de los libros oficiales y auxiliares.

c. Que de acuerdo con el Art. 33 del Decreto 2649 de 1993 los estados financieros se encuentran certificados y dictaminados con sus respectivas notas aclaratorias y demás informes.

4.2. A continuación, se relacionan los siguientes anexos:

a. Libro mayor detallado año 2013 desde la cuenta 1 a 7.

b. Libro auxiliar detallado por tercero y movimiento de la cuenta del ingreso por el año 2013.

La certificación se expide el 31 de mayo de 2018 a solicitud de SNDC SAS [...].»

- Informe rendido por el perito contable financiero Jairo Abadía Navarro -aportado con la reforma de la demanda y tenido como prueba por el a quo-, del que se extrae lo siguiente en relación con los ingresos de SNDC SAS³¹:

«3.1. INGRESOS DE SNDC DURANTE EL AÑO 2013:

[...]

Los ingresos de SNDC fueron debidamente registrados en la contabilidad, incluidos en los Estados Financieros y revelados en las Notas a ellos, así:

INGRESOS DE SNDC AÑO 2013	
RUBRO	VALOR AÑO 2013
INGRESOS OPERACIONALES	171.235.727.301
INGRESOS NO OPERACIONALES	1.242.619.101

³¹ Índice 2 de Samai. Archivo: «ED_CUADERNO2_02CUADERNO2(.pdf)». Págs. 103 a 119.





INGRESOS TOTALES

172.478.346.402

SNDC en el año 2013 participó en diferentes Consorcios y Uniones Temporales, como lo explican ampliamente las Notas a los Estados Financieros de esa sociedad correspondientes a ese año y los auxiliares contables de ingresos. También SNDC tiene ingresos propios por actividades que desarrolla directamente.

3.2. INGRESOS DE SNDC POR SU PARTICIPACIÓN EN CONSORCIOS Y UNIONES TEMPORALES Y SU OBLIGACIÓN DE PAGO DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL DE CARTAGENA DE INDIAS:

De los ingresos analizados, los siguientes corresponden a registros de transacciones de los Consorcios y Uniones Temporales en la parte proporcional correspondiente a la participación de SNDC:

INGRESOS DE SNDC EN EL AÑO 2013 POR SU PARTICIPACIÓN EN CONSORCIOS Y UNIONES TEMPORALES

CONSORCIO O UNIÓN TEMPORAL	INGRESOS EN EL AÑO 2013
Consortio Metrocorredores 8	30.494.766.946
Unión Temporal Redes Chocó 2013	726.217.125
Consortio Vial del Sur	38.945.130.716
Consortio Prosperidad 024	8.674.376.688
Consortio Prosperidad 035	9.797.202.508
Consortio Metrocorredores 3	59.721.022.407
Consortio Férreo Central CFC	68.761.068
Consortio Grandes Proyectos	2.698.538.968
Consortio Heymocol Varela SNDC	37.855
Consortio Obras Quimbo	770.115.086
Consortio Vial Libertador	16.782.617.595
Unión Temporal Ferroviaria Central	439.018.123
TOTAL INGRESOS POR CONSORCIOS O UNIONES TEMPORALES	169.117.805.085

[...]

Quien debe presentar y realizar el pago del Impuesto de Industria y Comercio, es el Consortio o Unión Temporal y el responsable de la presentación es su Representante Legal. A continuación se examina si en las transacciones de los Consorcios y Uniones Temporales en las que participó SNDC en el año 2013, se generó la obligación de tributar ante el DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL DE CARTAGENA DE INDIAS, para el efecto la siguiente tabla presenta los sitios de ejecución de los contratos:

LUGARES DE EJECUCIÓN DE LOS CONSORCIOS Y UNIONES TEMPORALES EN LAS QUE PARTICIÓ SNDC EN EL AÑO 2013

CONSORCIO O UNIÓN TEMPORAL	LUGAR DE EJECUCIÓN DEL CONTRATO
Consortio Metrocorredores 8	Ingresos generados en los Municipios de Tadó y Quibdó en el Chocó y Pueblo Rico Risaralda
Unión Temporal Redes Chocó 2013	Ingresos generados en el Municipio de Chocó
Consortio Vial del Sur	Ingresos generados en los Municipios de San Francisco, Mocoa, Pasto, Santiago, Túquerres, Sapuyes, Imués y Tumaco
Consortio Prosperidad 024	Ingresos generados en los Municipios de Aguazul, Nunchía, Paz de Ariporo y Yopal
Consortio Prosperidad 035	Ingresos generados en los Municipios de San Onofre, María La Baja y Toluviéjo
Consortio Metrocorredores 3	Ingresos generados en los Municipios de San Miguel, Orito, Guamuez y Florencia (Departamentos de Putumayo y Caquetá)
Consortio Férreo Central CFC	Ingresos generados en el Municipio de Albania
Consortio Grandes Proyectos	Ingresos generados en el Distrito de Barranquilla y su Área Metropolitana
Consortio Heymocol Varela SNDC	Ingresos generados en el Distrito Especial de Bogotá D.C.
Consortio Obras Quimbo	Ingresos generados en los Municipios de Garzón, Gigante y El Agrado
Consortio Vial Libertador	Ingresos generados en los Municipios de La Plata, Huila, y Municipios de Inza y Tororó en el Cauca
Unión Temporal Ferroviaria Central	Ingresos generados en el Distrito Especial de Bogotá D.C.



Como se aprecia ningún Consorcio o Unión Temporal en los que participó SNDC en el año 2013, se ejecutó o generó ingresos durante el año 2013 en el Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias, según se desprende de los Contratos de Consorcio o Unión Temporal [...]

3.3. INGRESOS PROPIOS DE SNDC

Los siguientes ingresos corresponden a actividades desarrolladas directamente por SNDC:

INGRESOS DE SNDC EN EL AÑO 2013 POR ACTIVIDADES PROPIAS	
INGRESOS PROPIOS	INGRESOS EN EL AÑO 2013
Ingresos gravados por Construcción de Edificios y Obras de Ingeniería Civil	354.821.584
Ingresos no gravados por Construcción de Edificios y Obras de Ingeniería Civil	1.547.765.165
Ingresos participación en Consorcios	233.008.020
Ingresos por alquiler de equipos	7.953.750
Ingresos por transporte de materiales	5.127.931
Otros ingresos no gravados	91.998.798
Ingresos no operacionales	1.242.619.101
TOTAL INGRESOS PROPIOS	3.483.294.349

Los ingresos propios de SNDC se ejecutaron en los siguientes lugares:

LUGARES DE GENERACIÓN DE INGRESOS PROPIOS POR PARTE DE SNDC EN EL AÑO 2013	
INGRESOS PROPIOS	INGRESOS EN EL AÑO 2013
Distrito Especial de Bogotá	2.133.630.655
Municipio de Valle de Guamuez, Putumayo	123.877.800
Municipio de Mocoa, Putumayo	36.570.000
Municipio de Inza, Cauca	945.150.400
Municipio de Quibdó, Choco	244.065.494
TOTAL INGRESOS PROPIOS	3.483.294.349

Así mismo, se observa desde un punto de vista contable, tributario y financiero, que al no generarse ningún ingreso propio de SNDC en Cartagena de Indias Distrito Turístico y Cultural, SNDC no es sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio [...].»

De conformidad con lo anterior, se tiene que SNDC SAS presentó la declaración del ICA de la vigencia 2013 en el Distrito de Cartagena registrando en la casilla de total ingresos ordinarios y extraordinarios la suma de \$172.478.346.000, los cuales a su vez detrajó en el renglón de total ingresos obtenidos fuera del Distrito.

La entidad demandada en la liquidación oficial aceptó como ingresos extraterritoriales la suma de \$1.367.229.000, generándose como ingresos brutos obtenidos en el Distrito \$171.111.117.000. Al decidir el recurso de reconsideración, la autoridad reconoció como obtenidos fuera de su jurisdicción el monto de \$104.049.093.000, dando como resultado ingresos brutos gravables en cuantía de \$68.429.253.000.

Revisado el contenido del acto con el que culminó la actuación administrativa, se observa que el reconocimiento definitivo de los ingresos extraterritoriales se generó a raíz de la valoración de las declaraciones del ICA presentadas por SNDC SAS en otros municipios, y la diferencia que no justificó a partir de esas documentales se gravó con el tributo.

En sede judicial se aportaron elementos probatorios -contratos de colaboración empresarial, declaraciones del ICA presentadas en varios municipios, certificado del contador y revisor fiscal e informe pericial- que dan cuenta que SNDC SAS desarrolla como actividad



económica la de servicios de construcción que le generan ingresos propios y otros por la participación en consorcios y uniones temporales.

Más allá de la cuantía de los ingresos que le produjo la actividad económica, lo cierto es que aquella no se desarrolló directamente ni a través de los contratos de colaboración empresarial en la jurisdicción del Distrito de Cartagena, pues tanto la certificación expedida por el contador y el revisor fiscal, así como el informe rendido por el perito contable financiero, coinciden en señalar que en ese ente territorial no se ejecutaron obras que generaran ingresos susceptibles de ser gravados con el ICA en 2013. Lo mismo se desprende de los objetos contractuales en los que se evidencian las municipalidades en las que se desarrollarían las obras.

De modo que, la valoración en conjunto de las pruebas aportadas en sede administrativa y judicial por la sociedad, conducen al convencimiento que la actividad de servicios en el año 2013 se ejerció en territorios diferentes al del Distrito de Cartagena, por lo que no puede ser gravada en esa jurisdicción.

Es del caso aclarar que el hecho que la contribuyente no haya aportado la totalidad de las declaraciones del ICA presentadas en los demás municipios del país durante el periodo gravable, no conduce a que se le impida excluir de la base del tributo los ingresos obtenidos por fuera del ente territorial que fiscaliza, porque como se expuso con anterioridad, lo previsto en el literal c) del artículo 99 del Acuerdo 041 de 2006 no puede entenderse como prueba única de los ingresos que constituyen la base de cuantificación del tributo en el Distrito de Cartagena y, en todo caso, lo que corresponde demostrar es el origen de los ingresos de las actividades gravadas, y no su declaración en otras jurisdicciones.

Respecto de los argumentos del recurso de apelación, según los cuales el tribunal incurrió en errores aritméticos al momento de calcular los ingresos que reflejaban las declaraciones del ICA presentadas en otros municipios, basta con señalar que esa circunstancia no conduce a que se revoque la decisión, y en su lugar se nieguen las pretensiones de la demanda, porque se insiste, lo determinante para gravar la actividad de servicios es que se demuestre que se ejecutó en la jurisdicción que fiscaliza, lo que no ocurrió en el presente caso. Téngase en cuenta que cada ente territorial es el competente para exigir el pago del gravamen que se cause en su jurisdicción, teniendo en cuenta los ingresos obtenidos en su territorio y en relación con la actividad efectivamente desarrollada por el contribuyente, pues de lo contrario, se desconocería el principio de territorialidad del tributo y se excedería la facultad de fiscalización de cada municipio o distrito³².

En este orden de ideas y comoquiera que no prosperaron los argumentos expuestos en el recurso de apelación, se confirmará la sentencia apelada, incluida la condena en costas impuesta por el tribunal, porque el único reparo propuesto frente a su improcedencia está asociado a la legalidad de los actos demandados, lo que se desvirtuó en sede judicial.

³² Sentencias del 17 de mayo de 2018, exp. 21454, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 15 de abril de 2021, exp. 22920, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 (num. 8) 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,

FALLA:

1. **CONFIRMAR** la sentencia del 24 de febrero de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

La integridad de este documento electrónico puede comprobarse en la opción «validador de documentos» dispuesta en <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>