

Bogotá D.C 18 de febrero de 2025

Referencia: Respuesta a los radicados 2025ER025507, 2025ER026705 y 2025ER026897 del 31/01/2025

Tema : Impuesto de Industria y Comercio

Subtema : Arrendamiento de bienes inmuebles propios - ESAL

De conformidad con los literales e y f del artículo 31 del Decreto 601 de 2014 corresponde a la Subdirección Jurídico Tributaria, la interpretación general y abstracta de las normas tributarias distritales, manteniendo la unidad doctrinal de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá.

CONSULTA

Una fundación, entidad sin ánimo de lucro — ESAL, es propietaria de inmuebles en la jurisdicción de Bogotá D.C, y obtiene ingresos por el arrendamiento de esos inmuebles propios. En relación con el anterior supuesto, se pregunta;

1) ¿Los ingresos que obtiene una fundación en calidad de entidad sin ánimo de lucro por el arrendamiento de sus inmuebles propios en Bogotá D.C. están gravados con ICA?

2) ¿Está vigente el Concepto 1219 del 11 de abril de 2013 expedido por la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá D.C. que, luego de una revisión jurisprudencial concluyó que "La actividad de arrendamiento de inmuebles propios de la persona jurídica Fundación no está gravada con el impuesto de industria y comercio en Bogotá, D.C., en razón a que esta actividad no se adecúa a la descripción normativa como comercial, en aplicación del artículo 20 numeral 2o del Código de Comercio"?

La consulta surge debido a la necesidad de determinar el tratamiento tributario en ICA aplicable a este tipo de ingresos para las fundaciones, considerando los avances normativos y jurisprudenciales posteriores al Concepto 1219 de 2013, expedido por la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá D.C

RESPUESTA

Es procedente indicarle que los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos, pues éstos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes, en los cuales se concreta de forma privativa la situación fiscal real del sujeto pasivo; por consiguiente, bajo estos parámetros, de manera general se absolverá la consulta.

Para absolver los interrogantes planteados en la consulta, es necesario precisar los siguientes aspectos relevantes del impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital así:

El hecho generador del impuesto de industria y comercio definido en el artículo 32 del Decreto Distrital 352 de 2002 como “*el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos*”. Nos permite concluir que lo que genera la obligación de declarar y pagar el impuesto de Industria y Comercio, no es la naturaleza jurídica de la persona o sociedad que realice las actividades gravadas, sino que la actividad sea desarrollada dentro de la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.

De tal forma que, independientemente que se trate de una persona natural, jurídica, sociedad de hecho o una entidad sin ánimo de lucro, lo que determina la sujeción al gravamen, es que se lleve a cabo cualquier actividad que pueda ser calificada como industrial, comercial o de servicios.

Ahora bien, veamos el alcance de cada una de las actividades que constituyen el hecho generador al tenor de las definiciones de que tratan los artículos 33, 34 y 35, respectivamente del Decreto Distrital 352 de 2002, como se indica a continuación:

Artículo 33. Actividad industrial. Es actividad industrial, la producción, extracción, fabricación, manufactura, confección, preparación, reparación, ensamblaje de cualquier clase de materiales y bienes y en general cualquier proceso de transformación por elemental que éste sea.

Artículo 34. Actividad comercial. Es actividad comercial, la destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios.

Artículo 35. Actividad de servicio. Es actividad de servicio, 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. (resaltado es nuestro)

En relación con los sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, el artículo 41 ibídem, señala:

Artículo 41. Sujeto pasivo. Es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio la persona natural o jurídica o la sociedad de hecho, que realice el hecho generador de la obligación tributaria, consistente en el ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital. (...)

En esta misma línea, la Ley 1430 de 2010¹, en el artículo 54, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, estableció:

Artículo 54. Sujetos pasivos de los impuestos territoriales. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.

(...)

Todo lo anterior, sin perjuicio de la facultad Tributaria respectiva de señalar agentes de retención frente a tales ingresos.

Arrendamiento de inmuebles - Fundaciones:

Claro el contexto normativo del impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, veamos a continuación el tratamiento tributario respecto de la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles propios de las Fundaciones Sin Ánimo de Lucro, entendidas como las personas jurídicas que se constituyen por la voluntad de asociación o creación de una o más personas (naturales o jurídicas) para realizar actividades en beneficio de los asociados, terceras personas o comunidad en general, y las cuales no persiguen el reparto de utilidades entre sus miembros.

La actividad de arrendamiento de bienes inmuebles propios en el Distrito Capital es considerada como una actividad de servicio gravada con el impuesto de industria y comercio, donde se configuran cada uno de los elementos que constituyen el hecho generador de este, indistintamente de cuál sea la persona natural, jurídica, o sociedad de hecho que realice la actividad. Lo anterior, con fundamento en el artículo 154 del Decreto Ley 1421 de 1993, en concordancia con el citado artículo 35^o del Decreto Distrital 352 de 2002 que define las actividades de servicio, y tal como lo precisó la Subdirección Jurídico Tributaria en el Concepto 1219 de 2013 así:

...Es evidente que, en la actividad de arrendamiento de inmuebles propios, el arrendador realiza una prestación humana sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que no consiste en la producción de bienes materiales, la cual genera una contraprestación en dinero llamada canon, que se concreta en la obligación de hacer, en donde no tiene importancia si predomina el factor material o intelectual; es

¹ Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad.

decir que, se adecúa a la prescripción que hace el artículo 35 del Decreto Distrital 352 de 2002 como actividad de servicio.

Ahora bien, respecto a lo previsto en el numeral 2º del artículo 20 del Código de Comercio el cual establece:

Art. 20.- Son **mercantiles** para todos los efectos legales:

1. La adquisición de bienes a título oneroso con destino a enajenarlos en igual forma, y la enajenación de los mismos;
 2. La adquisición a título oneroso de bienes muebles con destino a arrendarlos; el arrendamiento de los mismos; el arrendamiento de toda clase de bienes para subarrendarlos, y el subarrendamiento de los mismos;
- (...)

Se observa que dicha norma de aplicación general identifica los actos mercantiles de manera clara y específica, sin prever como tal la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles propios, por cuanto se trata de una actividad de servicio en los términos anteriormente señalados, actividad que puede ser desarrollada por una persona natural no comerciante e igual se grava con el impuesto de industria y comercio en Bogotá.

Así las cosas, es de concluir que en el Distrito Capital la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles propios se encuentra gravada con el impuesto de industria y comercio como una actividad de servicio, independiente de la persona natural, jurídica o sociedad de hecho que la realice, con excepción de que dicha actividad se realice por parte de una Fundación Sin Ánimo de Lucro, en razón a que esta actividad no se adecúa a la descripción normativa como actividad comercial, en aplicación del artículo 20 numeral 2º del Código de Comercio, y en términos de lo previsto en el Concepto 1219 de 2013 emitido por la Subdirección Jurídico Tributaria y la Jurisprudencia del Consejo de Estado en este sentido. señalada en el mismo concepto.

Dentro de este contexto damos respuesta a los interrogantes de la consulta en los siguientes términos:

Interrogante 1:

El artículo 11 de la Ley 50 de 1984, prevé:

Artículo 11. Cuando las entidades a que se refiere el artículo 39, numeral 2o. literal d) de la Ley 14 de 1983 realicen actividades industriales o comerciales serán sujetos del impuesto de Industria y Comercio en lo relativo a tales actividades.

En tal sentido, si las Entidades Sin Ánimo de Lucro como personas jurídicas realizan alguna actividad industrial o comercial están gravadas con el impuesto de industria y comercio.

Por el contrario, cuando lleven a cabo actividades de servicio en términos del artículo 35º del Decreto Distrital 352 de 2002 en las que perciban ingresos destinados o con un interés común o sin ánimo de lucro o utilidad alguna, como el caso de la celebración de los contratos de arrendamiento de bienes inmuebles propios, donde dichos ingresos sean utilizados para ser reinvertidos en el desarrollo de su objeto social, tales ingresos no están gravados con el impuesto de industria y comercio.

Interrogante 2:

La posición de la Dirección de Impuestos de Bogotá -DIB, frente al tratamiento fiscal del arrendamiento de inmuebles propios, como actividad de servicio gravada con el impuesto de industria y comercio, plasmada en el Concepto 1219 de 2013 emitido por la Subdirección Jurídico Tributaria continúa vigente y fundamentada en el concepto de la autonomía de las entidades territoriales, y en el Régimen Especial de Bogotá concedido por la Constitución Política al Distrito Capital y plasmado en el Decreto Ley 1421 de 1993 que prevé en su artículo 1º que “*el Distrito Capital goza de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley*”.

En relación con lo que advierte el Concepto 1219 de 2013 que la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles propios urbanos o destinados a local comercial directamente o a través de intermediarios es una actividad de servicio gravada con el impuesto de industria y comercio en Bogotá D.C, con excepción de las fundaciones, es una postura que se encuentra vigente.

Al respecto resaltamos la regla jurisprudencial allí contenida, al establecer lo siguiente:

6º. En aplicación de la sentencia C-539/11 de la Corte Constitucional, en donde expuso las reglas jurisprudenciales más importantes que han sido fijadas y desarrolladas en sus pronunciamientos, esta Subdirección considera lo siguiente:

6.1. Señala la Corte Constitucional que, “*si existe por tanto una interpretación judicial vinculante, las autoridades administrativas deben aplicar al caso en concreto similar o análogo dicha interpretación; ya que para estas autoridades no es válido el principio de autonomía o independencia, válido para los jueces*”; en tratándose de la actividad de arrendamiento de inmuebles propios en Bogotá D.C., **no se conoce una sentencia de unificación jurisprudencial del Consejo de Estado como interpretación judicial vinculante**, en los términos señalados en el artículo 10 de la Ley 1437 de 2011, en donde se estableció el deber de aplicación uniforme de las normas y de jurisprudencia, bajo el imperativo de que “Al resolver los asuntos de su competencia, las autoridades aplicarán las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias de manera uniforme a situaciones



que tengan los mismos supuestos fácticos y jurídicos. Con este propósito, al adoptar las decisiones de su competencia, deberán tener en cuenta las sentencias de unificación jurisprudencial del Consejo de Estado en las que se interpreten y apliquen dichas normas.”
(negrilla fuera de texto)

En tal sentido, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha emitido pronunciamientos que dan cuenta del tema, siendo el fallo 25000-23-37-000-2014-00332-01 (23548) el único en el que se advierte un análisis en contra del Distrito Capital, pero sólo con efectos vinculantes respecto de las situaciones particulares de las personas que intervienen como partes en el proceso.

Por consiguiente, dicha jurisprudencia, carece del alcance general y abstracto, que sí tiene la regulación normativa propia del impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital y de la doctrina plasmada en el Concepto citado, por lo que no resulta vinculante para la Dirección de Impuestos de Bogotá.

De esta manera damos alcance a su consulta,

**Ximena I. Fyno
Serrano**

Firmado digitalmente por
Ximena I. Fyno Serrano
Fecha: 2025.02.18 11:54:07 -05'00'

XIMENA ISOBEL FYNO SERRANO
Subdirectora Jurídico Tributaria (E)
Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá