

**OBLIGACIONES FORMALES QUE SE DEBEN ATENDER EN MATERIA DE
INDUSTRIA Y COMERCIO EN SERVICIOS OCASIONALES DEL
TRANSPORTE DE CARGA**

LUZ ADRIANA CASTAÑO VALENCIA

**UNIVERSIDAD LIBRE SECCIONAL PEREIRA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
CONTABLES
ESPECIALIZACION EN GESTION TRIBUTARIA Y ADUANERA
COHORTE IV
PEREIRA
2013**

**OBLIGACIONES FORMALES QUE SE DEBEN ATENDER EN MATERIA DE
INDUSTRIA Y COMERCIO EN SERVICIOS OCASIONALES DEL
TRANSPORTE DE CARGA**

LUZ ADRIANA CASTAÑO VALENCIA

**Trabajo de grado para optar el título de Especialista en Gestión Tributaria
y Aduanera**

Asesor: Jorge Humberto Zapata Arango

**UNIVERSIDAD LIBRE SECCIONAL PEREIRA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
CONTABLES
ESPECIALIZACION EN GESTION TRIBUTARIA Y ADUANERA
COHORTE IV
PEREIRA
2013**

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
TABLA DE CONTENIDO	3
INTRODUCCION	6
SINTESIS DEL MARCO TEORICO	7
OBJETIVOS.....	10
OBJETIVO GENERAL	10
OBJETIVOS ESPECIFICOS	10
DISEÑO METODOLOGICO	11
LIMITANTES.....	12
CAPITULO 1	13
CUMPLIMIENTO CON LA OBLIGACION DE REGISTRAR LA ACTIVIDAD OCASIONAL DEL TRANSPORTE DE CARGA EN CADA MUNICIPIO SIN LA EXISTENCIA DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DE COMERCIO ..	13
1.1 REFERENTE HISTORICO.....	13
1.1.1 MARCO ANTONIO Y LOS ENORMES TRIBUTOS.....	14
1.1.2 LA SAGRADA BIBLIA CRISTIANA Y EL PAGO DE TRIBUTOS.....	14
1.1.3 LOS TRIBUTOS IMPUESTOS POR LA CORONA ESPAÑOLA	15
1.1.4 CREACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN EL NUEVO ESTADO	16
1.2 TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, AVISOS Y TABLEROS, EN COLOMBIA.....	16
1.2.1 PRINCIPIOS DE LA TRIBUTACIÓN.....	16
1.2.2 LEY DE FORTALECIMIENTO PARA LOS FISCOS TERRITORIALES	19
1.2.3 NORMATIVA ADICIONAL Y COMPLEMENTARIA	20
1.2.4 CONFRONTACIÓN DE INFORMACIÓN Y CRUCES DE DATOS ...	25

1.2.5 LA LEY MERCANTIL, EL ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL, LA NUEVA CONSTITUCION POLÍTICA Y LOS IMPUESTOS TERRITORIALES	26
CAPITULO 2.....	33
MECANISMOS DE RETENCION EN LA FUENTE DE INDUSTRIA Y COMERCIO SOBRE LAS ACTIVIDADES OCASIONALES, SE PODRIAN ENTENDER SUPLIDAS LAS OBLIGACIONES FORMALES CON CADA MUNICIPIO	33
2.1 LA RETENCION EN LA FUENTE Y LA CONTABILIDAD	33
2.2 SISTEMA DE RETENCION.....	33
2.3 BASE DE LA RETENCION	34
2.4 RESPONSABILIDAD POR LA RETENCIÓN	34
2.5 OBLIGACIÓN DE DECLARAR Y PAGAR EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO RETENIDO	34
2. 6 JURISDICCION.....	35
CAPITULO 3.....	39
COMPETENCIAS DE LOS MUNICIPIOS PARA EJERCER FUNCIONES FISCALIZADORAS A PERSONAS JURIDICAS DEL SECTOR TRANSPORTADOR SIN ESTABLICIMIENTO DE COMERCIO EN CADA UNA DE LAS JURISDICCIONES.....	39
3.1 QUIENES SON CONTRIBUYENTES Y O RESPONSABLES DIRECTOS DE LOS TRIBUTOS.....	39
3.2 SUJETO ACTIVO Y SUJETO PASIVO DE LOS IMPUESTOS	41
3.3 ESTATUTOS TRIBUTARIOS TERRITORIALES	42
3.4 DEFINICIÓN DE IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES	42
3.5 HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO.....	44
3.5.1 BOGOTÁ DISTRITO CAPITAL.....	45

3.5.2 MUNICIPIO DE MEDELLÍN.....	48
3.5.3 DISTRITO ESPECIAL INDUSTRIAL Y PORTUARIO DE BARRANQUILLA.....	53
3.5.4 MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI.....	60
3.5.5 CARTAGENA DE INDIAS, DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL ..	64
3.5.6 MUNICIPIO DE PEREIRA	67
3.5.7 MUNICIPIO DE DOSQUEBRADAS RISARALDA	72
CONCLUSIONES	79
RECOMENDACIONES.....	81
BIBLIOGRAFIA.....	82
ANEXOS.....	84
JURISPRUDENCIA, DOCTRINA Y HERMENEUTICA.....	84
ANEXO A	84
ANEXO B	90

INTRODUCCION

El desarrollo de este trabajo de consulta e investigación, busca principalmente hacer una evaluación concisa respecto al desconocimiento de las obligaciones formales que se deben atender en materia del impuesto de industria y comercio en servicios ocasionales del transporte de carga que se producen con poca frecuencia los cuales legalmente se deben pagar al municipio.

Para llegar a una u otra conclusión, es necesario revisar la normativa existente; tanto a nivel constitucional, como a nivel legislativo y sus normas reglamentarias; de igual forma es menester revisar algunos de los acuerdos municipales y distritales vigentes, en los municipios de la muestra que se seleccione.

Adicional a lo anterior, es procedente, necesario y obligado consultar jurisprudencias de las Altas Cortes, así como las conceptualizaciones e interpretaciones de doctrinantes que se han pronunciado al respecto.

Uno de los motivos de mayor interés en esta investigación consiste en encontrar respuestas que satisfagan las posibles inquietudes respecto a que sin la existencia de establecimiento de comercio permanente pero con una actividad ocasional se debe cumplir con la obligación de registrar la actividad en cada municipio donde se realice el servicio ocasional de transporte de carga, en busca de una respuesta satisfactoria la cual determine con claridad que la retención en la fuente a título de industria y comercio sobre las actividades ocasionales, pueden entenderse suplidas las obligaciones formales con cada Municipio y por último conocer si tienen competencia los Municipios para ejercer funciones de fiscalización a personas jurídicas del sector transportador sin establecimiento de comercio en cada una de sus jurisdicciones.

SINTESIS DEL MARCO TEORICO

En la Constitución de 1886 se registra, en el Artículo 76 "Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes atribuciones: ...3 Conferir atribuciones especiales a las Asambleas Departamentales..."¹.

Por su parte el artículo 190 de la misma Constitución se estableció "Artículo 190.- Las Asambleas Departamentales, para cubrir los gastos de administración que les correspondan, podrán establecer contribuciones con las condiciones y dentro de los límites que fije la ley"².

El Artículo 199 de la citada Carta Magna, determinó que "Corresponde a los Consejos (sic) municipales ordenar lo conveniente, por medio de acuerdos o reglamentos interiores, para la administración del Distrito; votar, en conformidad con las ordenanzas expedidas por las Asambleas, las contribuciones y gastos locales; llevar el movimiento anual de la población; formar el censo civil cuando lo determine la ley ejercer las demás funciones que le sean señaladas"³.

De la Ley 4 de 1913 es importante mencionar los artículos que tienen relación directa con los impuestos territoriales así:

"Artículo 169 Son atribuciones de los Concejos... 2). Imponer contribuciones para el servicio municipal, dentro de los límites señalados por la ley y las ordenanzas, y reglamentar su recaudo e inversión..."⁴.

Como se aprecia en el contenido expreso de los artículos que se citan, tanto en los artículos previos, como en los posteriores a esta exposición; en vigencia de la Constitución Colombiana de 1.886, se permitió: primero que los departamentos tuviesen la opción de crear los tributos para el sostenimiento de sus territorios, incluyendo los municipios; la autorización previa, debía ser

¹http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/cp/constitucion_politica_1986.html

² http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/cp/constitucion_politica_1986.html

³ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/cp/constitucion_politica_1986.html

⁴ http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley/1913/ley_0004_1913_pr003.html#164

emanada del legislativo; el mismo que mediante ley, otorgaba y enmarcaba esas facultades, fijando límites en cuanto a conceptos de los tributos, montos y porcentajes máximo de las tarifas; más luego se amplió esta facultad a los municipios, pero con la aquiescencia y autorización de los diputados departamentales, quienes mediante ordenanza otorgaban esa autorización y potestad a los concejos, para crear tributos en beneficio de los municipios.

"Artículo 171 de la Ley 4 de 1913. Es prohibido a los Concejos...9). Gravar objetos ya gravados por la Nación o por el Departamento, salvo que se les conceda especialmente el derecho de hacerlo en un caso determinado...13. Gravar los artículos de consumo, víveres, ganados, maderas, etc., que pasen por su territorio para ser expendidos en otro Municipio"⁵.

"Artículo 196 de la Ley 4 de 1913. Las Asambleas Departamentales fijarán los impuestos que pueden establecer los Municipios, sin permitirles gravar objetos gravados por el Estado, y pueden aquéllas ceder a éstos el todo o parte de los que les correspondan conforme a las leyes. Los impuestos existentes hoy se conservarán mientras las Asambleas determinen lo conveniente"⁶.

Se observa de lo Interpretado en las normas citadas, que los impuestos municipales que eran ordenados por los concejos, tenían como requisito previo, la autorización de las asambleas departamentales; a su vez estas asambleas departamentales podían imponer tributos y autorizar a los concejos de los municipios, sólo previa autorización de la ley.

Posteriormente se expide la Ley 97 de 1913 que otorga libertad a algunos municipios para crear sus propios impuestos sin que medie autorización de las asambleas departamentales; adicionalmente mediante la expedición de esta ley, en esta norma se da un primer asomo del impuesto territorial correspondiente al de industria y comercio; se crea el impuesto de avisos y tableros, extendiéndose y ajustándose de forma generalizada a todos los territorios municipales por la Ley 84 de 1915.

⁵ http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley/1913/ley_0004_1913_pr003.html#164

⁶ http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley/1913/ley_0004_1913_pr003.html#164

Con el proyecto de acto legislativo presentado en la administración del presidente Alfonso López Michelsen en el año 1976, se pretendió darle mayor autonomía y competencias en las finanzas, tanto a los departamentos como a los municipios; en dicho proyecto de acto legislativo se buscaba el fortalecimiento de las rentas propias de los territorios; no obstante no haber prosperado el proyecto de reforma a la constitución en lo relacionado con ese fortalecimiento de las finanzas territoriales y regionales, y la reasignación y redefinición de competencias; sí se sembraron las bases de las que se valió el legislador más adelante, para la expedición en el año 1983 de la Ley 14 que fortaleció los fiscos territoriales departamentales y municipales; luego en el año 1986 con la expedición de la Ley 12 que ordenó ceder progresivamente a los territorios, el impuesto sobre el valor agregado, IVA, hasta llegar al cincuenta por ciento de dicho recaudo.

OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL

Determinar las obligaciones formales que se deben atender en materia de industria y comercio en servicios ocasionales del transporte de carga.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Conocer si se debe cumplir con la obligación de registrar la actividad ocasional del transporte de carga en cada Municipio sin la existencia de establecimiento permanente de comercio.

- Determinar si con el mecanismo de retención en la fuente a título de industria y comercio sobre las actividades ocasionales, se podrían entender suplidas las obligaciones formales con cada Municipio.

- Establecer si los Municipios tienen competencia para ejercer funciones fiscalizadoras a personas jurídicas del sector transportador sin establecimiento de comercio en cada una de sus jurisdicciones.

DISEÑO METODOLOGICO

TIPO DE INVESTIGACION:

Exploratorio y Descriptivo.

Es exploratorio por la compilación de normas, conceptos y demás relacionadas con el tema y descriptivo por que se pretende la causa indagar en ¿Cuáles son las obligaciones formales que se deben atender en materia de industria y comercio en servicios ocasionales del Transporte de Carga?

METODO DE INVESTIGACION:

Método Deductivo.

Se parte de la norma general para darle aplicabilidad a los casos específicos.

INFORMACION SEGUNDARIA:

Con el fin de adelantar el estudio en materia de ¿Cuáles son las obligaciones formales que se deben atender en materia de industria y comercio en servicios ocasionales del Transporte de Carga? se recopilará información relacionada con:

- Doctrina de la DIAN
- Jurisprudencia del Consejo de Estado
- Estatutos tributarios Municipales
- Revistas relacionadas con el tema.

LIMITANTES

En el desarrollo de la investigación se presentaron las siguientes limitantes:

LIMITACION ACADEMICA

- No hay información suficiente sobre la temática.
- Una de las mayores dificultades es que la información sobre el tema de investigación no es precisa y el impuesto de industria y comercio, por ser un impuesto territorial presenta dificultad a la hora de determinar el municipio donde se entiende causado la actividad ocasional del transporte de carga.

LIMITACION TECNOLOGICA

- Una de las mayores dificultades es la falta de Estatutos Tributarios Municipales en las bibliotecas o en las páginas Web.

LIMITACION ECONOMICA

- Una gran dificultad en el desplazamiento a los municipios más cercanos con el fin de recolectar información sobre el manejo que se da a las actividades ocasionales del transporte de carga.

CAPITULO 1

CUMPLIMIENTO CON LA OBLIGACION DE REGISTRAR LA ACTIVIDAD OCASIONAL DEL TRANSPORTE DE CARGA EN CADA MUNICIPIO SIN LA EXISTENCIA DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DE COMERCIO

1.1 REFERENTE HISTORICO

El primer presupuesto de ingresos de la historia; producto de los primeros censos conocidos, fueron elaborados con carácter fiscal y para proceder al reclutamiento militar; el Código de Hammurabi era una colección de leyes y edictos del rey Hammurabi de Babilonia, y constituye el primer código conocido de la historia.

Para los griegos, los impuestos constituyeron el sometimiento del ciudadano a las cargas fiscales y eran considerados un auxilio al Estado en la prosecución del bien público.

“En la mente de los ciudadanos griegos no se concebía que un hombre libre estuviera sujeto por la ley a un pago de impuestos en contra de su voluntad. En otras palabras, para los griegos los impuestos personales directos iban en contra de la dignidad y de la libertad de los ciudadanos; los únicos impuestos que aceptaron fueron algunos indirectos, como los de aduana, de mercado y algunas tasas judiciales; posteriormente surgen los impuestos personales, pero no como una necesidad del bien común, sino más bien como resultado de los conflictos bélicos; se imponían como pago de altas sumas de bienes representativos de dinero para obtener libertad temporal y definitiva; se quitaban los bienes a aquellas personas que caían en desgracia por las guerras y luchas belicosas en las cuales perdían no sólo sus bienes personales, sino hasta su libertad”⁷.

⁷ <http://www.ciat.org/index.php/es/novedades/historico-de-noticias/noticia/1145-los-impuestos-en-la-antigua-grecia.html>

Se concluye que los impuestos nacieron con la misma existencia del hombre pues el que poseía la mayor fuerza bruta e intelectual a la vez, presionaba a los demás para que le entregaran bienes que satisficieran sus necesidades; luego con el nacimiento del Estado, se convirtió en una norma de obligatorio cumplimiento por parte de aquellas personas a quienes iban dirigidas esas obligaciones de tributar para el sostenimiento del señor, el rey, el César, el dictador, en general, para el sostenimiento del mandatario y su grupo de gobierno. En las guerras entre los pueblos, los vencedores se apoderan de los botines de guerra como tierras, armas, metales preciosos, esclavos, animales, lo cual es una forma de hacer imposiciones económicas a favor del vencedor.

En un principio los tributos sólo eran exigidos a ciertas clases sociales; generalmente a las menos pudientes y más necesitadas de trabajar para conseguir su sustento diario.

1.1.1 MARCO ANTONIO Y LOS ENORMES TRIBUTOS

Después de la batalla de Filipos, los ejércitos de Marco Antonio y Octaviano que vencieron a los insurgentes guerreros de la región de Siria, se apoderaron de todas las pertenencias de valor que poseían las personas vencidas, e impusieron a todos los pueblos derrotados y en desgracia elevados tributos.

1.1.2 LA SAGRADA BIBLIA CRISTIANA Y EL PAGO DE TRIBUTOS

Producto de la pregunta que los fariseos y simpatizantes de Herodes hacen a Jesucristo, respecto de si se debe pagar o no, tributos al César, es de suma importancia y tremendamente comprometedor; Jesús no dirime ninguna cuestión política, ni social, ni económica, solamente manifiesta que los ciudadanos tienen obligaciones como miembros de una sociedad y como hombres pertenecen a Dios, sea cual fuere su condición y situación como ciudadanos; de allí su expresión "dar al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios" esto es una muestra de la legalidad, necesidad y moralidad de

los impuestos. Este pasaje se localiza en la Biblia en el evangelio de San Mateo, capítulo 22, versículo 15, párrafo 21.

1.1.3 LOS TRIBUTOS IMPUESTOS POR LA CORONA ESPAÑOLA

En nuestro continente; muy especialmente en la América Hispana, los impuestos ya oficializados, datan desde el año 1492; inician con el descubrimiento de América, pues entre la Reina Isabel de Castilla y Cristóbal Colón; más tarde entre la Corona Española y todos los demás conquistadores nativos de España o dependientes del reino, adquieren compromisos impositivos con la monarquía y se firman contratos o acuerdos mediante los cuales el conquistador se obligaba y comprometía a trasladarle a la Corona Española, una gruesa cantidad de los bienes representados en oro, piedras preciosas y cualquiera otro bien, que aquel obtuviera de cualquier forma en los viajes que emprendiera hacia nuestra América. Este convenio o contrato entre la Reina y el Conquistador se conoció con el nombre de "Capitulaciones".

A su vez Cristóbal Colón y los demás conquistadores impusieron tributos, obligando a los varones de los lugares donde aquellos arribaban, a que les pagaran periódicamente y en especie, parte de lo que los indígenas de nuestros pueblos americanos obtenían con su sudor y trabajo de la tierra.

Los nativos entregaban, muy a su pesar, al conquistador de turno, tributos representados en piedras preciosas y frutos de la tierra que los indígenas cosechaban después de largas jornadas de trabajo. No obstante los historiadores dejan plasmado en sus memorias que antes de la llegada de Cristóbal Colón a nuestra América, ya los nativos pagaban tributos a sus caciques pero tales tributos representados únicamente en parte de los frutos que los indígenas obtenían al sembrar en sus parcelas y tierras aptas para ello.

1.1.4 CREACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN EL NUEVO ESTADO

En la Constitución de 1821 producida por el Congreso de Cúcuta y que habría de regir el Nuevo Estado, conformado por la Nueva Granada, Venezuela y Ecuador. En esta Constitución se consagró el principio de la obligación tributaria, que consistió en el deber que a todo ciudadano le asiste de contribuir con las cargas y gastos públicos del Estado.

En el período presidencial de José Vicente Concha: 1914-1918 se gestó la ley del impuesto a la renta, bajo la idea de que las personas nacen con la obligación de contribuir a las necesidades y gastos de todo Estado, siempre en total armonía con la capacidad económica que esa persona tenga; dicha norma fue la Ley 56 de 1918 en la cual se reafirma el impuesto sobre la renta, pensada y con lujo de detalles estudiada por su creador el doctor ESTEBAN JARAMILLO, varias veces ministro de hacienda y consultor de varios gobernantes, tanto nacionales como extranjeros de la época.

Antes de la expedición de esta ley, ya se tenía un asomo de impuesto directo sobre las personas, que también tenía como nombre, el impuesto a la renta, en cabeza de las personas; tal norma fue la ley 30 de 1821, esta norma fue suficientemente ampliada y con lujo de detalles argumentada por el profesor Esteban Jaramillo, ilustre profesional y ciudadano colombiano que con su argumento de que los más pudientes debían coadyuvar, tanto con las cargas de la Nación, como además subsidiar a aquellos que menos, o nada poseían, para atender las necesidades que a cargo del Estado se presentaban periódicamente.

1.2 TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, AVISOS Y TABLEROS, EN COLOMBIA

1.2.1 PRINCIPIOS DE LA TRIBUTACIÓN

Acorde con lo establecido por el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia de 1991, el sistema tributario se base en los principios de Equidad,

Eficiencia y Progresividad. La equidad se relaciona con la obligación que les asiste a todos los asociados para contribuir con el sostenimiento de las cargas públicas del Estado; de allí que la obligación tributaria debe fijarse según la capacidad económica que cada asociado posea. El principio de eficiencia está relacionado con la logística que el Estado debe emplear para recaudar con la oportunidad debida esos tributos y el principio de Progresividad que no es más que, según Sentencia C-364 de 1993 de la Corte Constitucional, el deber que le asiste al Estado para consultar la capacidad real de pago de los contribuyentes, a fin de garantizar la justicia y equidad fiscales.

Por su parte el concepto de justicia se basa en que el Estado, está obligado a recaudar los tributos; únicamente hasta el monto necesario para cubrir sus gastos.

En relación con el principio de legalidad, estableció la Honorable Corte Constitucional en sentencia C-369 del año 2000:

"...el principio de legalidad tributaria, comporta que no puede haber impuesto sin ley que lo establezca, vale decir, que el Congreso, en ejercicio de sus competencias, al elaborar la norma tributaria, está en la obligación de determinar con claridad los elementos de la relación tributaria, esto es, los sujetos, los hechos generadores, las bases gravables y las tarifas. Por lo tanto, la exigencia del respeto al principio de legalidad, por parte del poder público, implica que el legislador tributario, a través de las disposiciones fiscales, elimine la arbitrariedad en el cobro de impuestos inexistentes o habilite a la administración tributaria para su recaudo"⁸.

En relación con los impuestos, establece la Corte Constitucional en varias de sus sentencias una clasificación de los mismos y los denomina que ellos pueden ser directos e indirectos; ordinarios y extraordinarios; e impuestos instantáneos y de período. Dice la corte en su Sentencia C-1006 de 2003: "Son directos, aquellos que los paga la persona gravada con ellos, se establecen en virtud de hechos determinados, gravan en algunos casos, la riqueza, la renta y

⁸ http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/cc_sc_nf/2000/c-369_2000.html

los bienes de los individuos, consultan la capacidad económica para su cumplimiento, permiten exenciones, contribuyen al equilibrio de los presupuestos, y deben ser proporcionales a la riqueza pública y privada.

Hacen parte de esta clasificación: el impuesto predial unificado, el impuesto de renta y complementario, el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, la retención en la fuente del impuesto predial unificado, el impuesto de turismo, el impuesto unificado de vehículos y también los de delineación urbana, azar y espectáculos.

A su vez, los impuestos indirectos, se caracterizan por la apreciación indirecta de la capacidad contributiva, gravan manifestaciones o hechos específicos, el consumo de un producto independientemente de las circunstancias individuales de quien ejecute el acto gravado.

Es un impuesto unipersonal, grava indiscriminadamente a todo aquel que realiza el hecho previsto en la norma para que él se genere.

Dentro de esta categoría se encuentran los impuestos sobre las ventas, los de consumo, los de aduana, los de timbre y registro, el impuesto a los cigarrillos y tabacos extranjeros, impuestos a las cervezas y sifones y la sobretasa al consumo de la gasolina motor.

Entonces los impuestos directos con relación a las personas, son impuestos indirectos con relación a los bienes o cosas; por su parte los impuestos indirectos con relación a las personas, son impuestos directos con relación a los bienes o cosas.

Los impuestos se clasifican también en ordinarios y extraordinarios. Son ordinarios los de permanencia y periodicidad y extraordinarios los que no registran esa permanencia ni periodicidad; impuestos de períodos como los de renta, de industria y comercio, predial, son instantáneos es decir que se dan inmediatamente se presente el hecho generador, ejemplo los de consumo, el iva, el de las transacciones financieras, el de timbre"⁹.

⁹ <http://corte-constitucional.vlex.com.co/vid/-43620650>

En Colombia los impuestos de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, son un impuesto eminentemente territorial y dentro del concepto de territorio, sólo están autorizados por la ley para cobrar estos impuestos, los municipios y distritos; el artículo 338 de la Constitución Política de 1991 de Colombia determina que en tiempos de paz, solamente el Congreso de la República, las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales y / o Distritales, podrán imponer tributos fiscales o parafiscales.

“...El artículo 313-4 de la Carta Política determina que los concejos municipales y / o distritales, votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales....”¹⁰.

En lo referente a los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros, la Constitución Política de Colombia, como la misma ley, requieren autorización del legislativo; sea de posterior acuerdo o estatuto tributario municipal y / o distrital que lo adopte para que se dé el principio de legalidad.

Por su parte el artículo 287-4 de la citada Constitución, determina la autonomía que la misma le otorga a los entes territoriales, para la gestión, administración y establecimiento de los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones; todo ello en concordancia con la Constitución y la ley.

1.2.2 LEY DE FORTALECIMIENTO PARA LOS FISCOS TERRITORIALES

La Ley 14 de 1983, fue la norma que otorgó fortalecimiento a los Fiscos de las Entidades Territoriales; es la norma que enmarca los impuestos de Industria, comercio, avisos y tableros y otros impuestos complementarios de este tributo.

Luego fueron producidas otras normas que adicionaron, modificaron y reglamentaron la ley marco de los impuestos territoriales; tales normas entre otras fueron: Ley 55 de 1985, Ley 43 de 1987, Ley 49 de 1990 y Decreto Ley 1333 de 1986; además el Estatuto Tributario Nacional; decreto 624 de 1989, sirvió de modelo para que los municipios y distritos del país, implementaran el

¹⁰ http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/cp/constitucion_politica_1991.html

régimen sancionatorio y de procedimiento, que permitiera el cabal cumplimiento de las obligaciones tributarias en sus territorios.

1.2.3 NORMATIVA ADICIONAL Y COMPLEMENTARIA

Con posterioridad a expedición de la ley marco de los impuestos territoriales, Ley 14 de 1983, se generó por el legislativo colombiano otras normas que adicionaron y modificaron esa ley marco de los impuestos municipales y distritales; tales normas entre otras fueron: Ley 55 de 1985, norma esta que le dio facultades a los municipios para que mediante la expedición de acuerdos organizaran el efectivo control y recaudo de los impuestos de industria y comercio (artículo 62 de esta ley); además autorizó a la administración municipal y distrital para que solicitara de la Dirección General de Impuestos Nacionales, hoy DIAN, copia de las investigaciones existentes en materia de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas, que cursen en esa entidad; documentos estos con los cuales podría iniciar y ampliar investigaciones que le permitan proponer a los contribuyentes de sus territorios, tanto emplazamientos, requerimientos y liquidaciones oficiales de impuestos, relacionados con los ingresos presuntamente obtenidos en dichos municipios; y a través de tal presunción proponer también los posibles impuestos de industria y comercio que deberían declarar y pagar en esos territorios jurisdiccionales, donde supuestamente fueron obtenidos los ingresos, base de la tributación de los impuestos de industria y comercio.

Estos cruces de información entre los fiscos municipales y la Dirección General de Impuestos Nacionales, hoy DIAN, podrán servir como prueba, en lo relacionado y pertinente para la liquidación y cobro del impuesto de industria y comercio.

Le quedará pues al potencial contribuyente, la carga de la prueba para desmontar, mediante prueba en contrario, la imputación presunta que le haga el fisco municipal y distrital de ser contribuyente en ese territorio.

Deberá pues justificarse la obtención de ingresos dentro de la jurisdicción territorial y la no presentación de la declaración y pago de los tributos correspondientes a los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros.

Finalmente esos ingresos descubiertos en la operación de cruce y solicitud de información, entre los fiscos territoriales y nacionales, cuya justificación no satisfagan al auditor e investigador de las oficinas de impuestos, serán el punto de partida para la apertura del expediente y proceso, que dará comienzo a la discusión en la vía gubernativa y que le llevará al ente administrativo a proponer una liquidación de impuestos o de aforo, por los tributos en materia de industria, comercio, avisos y tableros, no declarados ni pagados.

Luego se expide la Ley 43 de 1987, cuyo contenido en esta materia fue para otorgarles facultades a los concejos municipales y distritales, para que cobraran a título de anticipo, un porcentaje que podría ser hasta del cuarenta por ciento (40%), del valor total liquidado como impuesto de industria y comercio en el período gravable; tal anticipo sería deducible en su totalidad al período gravable inmediatamente siguiente, periodo en el cual habría un nuevo anticipo que sería descontado o deducido en el siguiente y así sucesivamente.

Estas facultades las otorgó el legislativo mediante esta ley, de forma clara, directa y específica en el artículo 47.

Vino más luego la Ley 49 de 1990 en cuyo artículo 77 aclaró de manera significativa lo relacionado con el lugar o territorio donde se causa el impuestos de industria y comercio; al respecto dice el artículo 77 de la Ley 49 de 1990: "Para el pago del impuesto de industria y comercio sobre las actividades industriales, el gravamen sobre la actividad industrial se pagará en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, teniendo como base gravable los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción"¹¹. Este artículo, ha sido el elemento de mayor relevancia expuesto por las altas cortes; en especial por el Consejo de Estado, el que en sus sentencias y fallos lo presenta como argumento para determinar en qué casos

¹¹ <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6545>

se es sujeto pasivo de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros en un territorio específico y determinado.

Esta norma parece clarificar que el industrial realiza su gestión con fines comerciales y que el hecho de producir y vender; aunque realiza dos actividades casi al unísono, Industrial y comercial; esta última, es decir la actividad comercial es un paso obligado y complementario de la actividad industrial. El industrial tendrá que ejercer además la actividad comercial, para poder culminar el proceso de venta y seguir produciendo; este no produce, transforma ni fabrica, por filantropía ni por hobby, sino para hacer fortuna y crear riqueza a su favor y a favor de sus socios, empleadores y mandantes. Que dicha labor culmina con la actividad comercial, vendiendo lo producido, transformado y fabricado.

Establece la nombrada Ley 14 de 1983 en su artículo 32 que "El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos"¹².

La misma Ley 14 de 1983 en los artículos 34, 35 y 36 define las actividades industriales, comerciales y de servicios respectivamente, expresando que: "Artículo 34. Para los fines de esta Ley, se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes"¹³. Por su parte en el artículo 35 define las actividades comerciales diciendo que "Se entienden por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo

¹² http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

¹³ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

Código o por esta Ley, como actividades industriales o de servicios"¹⁴. y finalmente en el artículo 36 cita que "Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra - venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho" ¹⁵.

El Decreto Ley 1333 de 1986, que corresponde a la expedición del código de régimen municipal; dicha norma establece en el acápite de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros, las mismas definiciones, o por lo menos se coligen las mismas interpretaciones que en materia de impuestos de industria y comercio entregó la Ley 14 de 1983, lo que es apenas lógico ya que de no haber sido así, habría vulnerado y por lo tanto habría contrariado la norma superior y por ende habría sido declarado inexecutable; por ejemplo: el artículo 195 de este decreto ley establece exactamente lo mismo que dijo el legislador en el artículo 32 de la Ley 14 de 1983: "Artículo 195. El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se

¹⁴ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

¹⁵ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”¹⁶.

Este mismo decreto ley, definió en los artículos 197 y siguientes de forma casi exactamente igual a como la hizo la Ley 14 de 1983, en sus artículos 34, 35 y 36, lo que significa y comprende la actividad industrial, la actividad comercial y la actividad de servicios. Dijo al respecto:” artículo 197. Para los fines aquí previstos se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes”¹⁷. En el artículo 198 estableció que "Se entienden por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios”¹⁸. Y con respecto a la actividad de servicios determinó en el "Artículo 199. Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquería, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contenga audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho”¹⁹.

¹⁶ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

¹⁷ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

¹⁸ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

¹⁹ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

El artículo 200 de este decreto ley, impuso de forma directa un quince por ciento (15%) como impuesto de avisos y tableros, sobre el valor que se hubiese liquidado como impuesto de industria y comercio; es decir, se volvió complementario y obligatorio el impuesto de avisos y tableros por el solo hecho de tener que liquidar el impuesto de industria y comercio; no era necesario fijar o poner avisos en lugares públicos o privados, sino que este se liquidaba automáticamente.

Al respecto dijo este artículo: "Artículo 200. El impuesto de avisos y tableros, autorizado por la Ley 97 de 1913 y la Ley 84 de 1915 se liquidará y cobrará a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios, como complemento del impuesto de industria y comercio, con una tarifa de un quince por ciento (15%) sobre el valor de éste, fijada por los Concejos Municipales"²⁰.

1.2.4 CONFRONTACIÓN DE INFORMACIÓN Y CRUCES DE DATOS

Para efectos de legalizar los cruces de información entre las instituciones y entes fiscalizadores, nacionales y municipales; este decreto ley retomó lo que ya había permitido el artículo 62 de la Ley 55 de 1985 y se estableció, en el artículos 204, del Decreto Ley 1333 de 1986 el procedimiento o forma en que se podían cruzar expedientes e investigaciones que cada uno de dichos entes estuviese realizando, respecto de los sujetos pasivos.

Al respecto determinó el susodicho decreto ley:"artículo 204. Los Municipios podrán solicitar a la Dirección General de Impuestos Nacionales, copia de las investigaciones existentes en materia de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas, las cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro del impuesto de industria y comercio.

A su turno, la Dirección General de Impuestos Nacionales podrá solicitar a los Municipios, copia de las investigaciones existentes en materia de impuesto de industria y comercio, las cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente,

²⁰ http://ftp.camara.gov.co/camara/basedoc/ley/1984/ley_0014_1984.html

para la liquidación y cobro de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas"²¹.

Esta es una de las formas como los municipios y distritos se nutren de la información recogida por la DIAN, cada vez que los contribuyentes presentan sus declaraciones de renta y complementarios por cada año gravable. A la DIAN se le reporta toda la información recopilada en una sola declaración de renta por persona; a los municipios y distritos se les declara por cada actividad desarrollada en sólo esa jurisdicción territorial.

1.2.5 LA LEY MERCANTIL, EL ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL, LA NUEVA CONSTITUCION POLÍTICA Y LOS IMPUESTOS TERRITORIALES

1.2.5.1 LEY MERCANTIL, COMERCIANTE Y ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO

El Decreto Ley 410 de 1971 (Código de Comercio), en su artículo 10 establece y determina que:

"Artículo 10. Son comerciantes las personas que profesionalmente se ocupan en alguna de las actividades que la ley considera mercantiles." Dice además que "La calidad de comerciante se adquiere aunque la actividad mercantil se ejerza por medio de apoderado, intermediario o interpuesta persona." Esta parte esclarece la expresión subrayada en lo mandado por el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 respecto de "...sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente..."²².

Se interpreta entonces que es comerciante el mandante que aunque directamente no ejerce la actividad mercantil, lo hace a través de un mandatario, empleado, o tercero que solo actúa como intermediario, no obstante este último, no necesariamente tenga que ser comerciante.

²¹ <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=1234>

²² <http://www.colombiaya.com/Documentos-legislatura/Codigo-de-Comercio.pdf>

Establece también el Código de Comercio en su artículo 11 que "Las personas que ejecuten ocasionalmente operaciones mercantiles no se considerarán comerciantes, pero estarán sujetas a las normas comerciales en cuanto a dichas operaciones"²³.

Estar sujetas las operaciones a las normas comerciales, es muy distinto a concluir que la persona que realiza esa operación, necesariamente tiene que ser comerciante; situación que parece Interpretarse y deducirse por parte de la gran mayoría de las administraciones municipales y distritales, en cuanto a que la ley marco establece que el impuesto de industria y comercio recaerá sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios, bien sea que se realicen en establecimiento de comercio o sin ellos; el código de comercio define en su artículo 515 que "Se entiende por establecimiento de comercio un conjunto de bienes organizados por el empresario para realizar los fines de la empresa. Una misma persona podrá tener varios establecimientos de comercio, y, a su vez, un solo establecimiento de comercio podrá pertenecer a varias personas, y destinarse al desarrollo de diversas actividades comerciales" ²⁴.

Se define a la empresa como ese factor productivo, que se configura como una entidad independiente de los dueños (empresarios) y cuyo objetivo es la creación de valor, tanto para los grupos interesados como para la sociedad en su conjunto. La empresa es sociedad, en el sentido de que configura el tejido organizativo de ésta, y no la mera propiedad del accionista, socio o dueño.

El artículo 25 del Código de Comercio define la empresa como: "Se entenderá por empresa toda actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes, o para la prestación de servicios. Dicha actividad se realizará a través de uno o más establecimientos de comercio"²⁵.

²³ <http://www.colombiaya.com/Documentos-legislatura/Codigo-de-Comercio.pdf>

²⁴ <http://www.colombiaya.com/Documentos-legislatura/Codigo-de-Comercio.pdf>

²⁵ <http://www.colombiaya.com/Documentos-legislatura/Codigo-de-Comercio.pdf>

Nuestro Código de Comercio define en el artículo 20, para todos los efectos legales, los actos que serán considerados mercantiles; e identifica algunas de las operaciones que se consideran, hacen parte de la actividad industrial; otras muchas que hacen parte de la actividad comercial y muchas otras, que las considera y clasifica que hacen parte de la actividad de servicios; no obstante esta discriminación, no significa lo anterior que solo esas operaciones hacen parte de cada una de las actividades referidas; habrán seguramente muchas otras que en ciertos momentos, no figurando de forma expresa en el listado que nos propone el Código de Comercio, también estarán clasificadas como actividad industrial, o como actividad comercial, o como actividad de servicios.

Esta aseveración se concluye de lo estipulado por el artículo 21 de Código de Comercio, el que hace referencia a otras operaciones mercantiles que deberán hacer parte de las actividades comerciales, de servicios o industrial, al momento en que se presenten; dice el citado artículo 21 que "Se tendrán así mismo como mercantiles todos los actos de los comerciantes relacionados con actividades o empresas de comercio, y los ejecutados por cualquier persona para asegurar el cumplimiento de obligaciones comerciales"²⁶.

De lo citado y expuesto anteriormente, respecto de lo que son actos de comercio, actividades mercantiles, establecimiento de comercio y empresa comercial, es importante concluir, que para operaciones mercantiles, industriales, comerciales y / o de servicios, se requiere la existencia tanto de la persona comerciante; que además exista y haya empresa comercial; no obstante lo anterior, siempre requerirá de la intervención de al menos un establecimiento comercial que no es más que el complemento de la empresa; y algo básico, necesario y contundente, es que el acto sea oneroso, tenga ánimo de lucro, busque utilidad o plusvalía, en pro de al menos una de las partes que interviene en el acto mercantil. (No se requiere que el establecimiento de comercio tenga cuerpo tangible; muchos establecimientos de comercio son virtuales y lo virtual existe pero no es tangible).

²⁶ <http://www.colombiaya.com/Documentos-legislatura/Codigo-de-Comercio.pdf>

De lo anteriormente expuesto, se colige que faltando al menos una cualquiera de las siguientes partes o elementos en la transacción: comerciante, empresa comercial, establecimiento de comercio, el ánimo de lucro o la calidad de onerosidad; no se configurará la actividad mercantil comercial, industrial y / o de servicios; por ende no se debería generar ni configurar el hecho generador de los impuestos de industria, comercio, ni los complementarios de este impuesto.

Al respecto manifiesta el tratadista Carlos Andrés Laguado G. "La piezas normativas claves del derecho mercantil colombiano para definir la naturaleza jurídica del establecimiento son los artículos 515 10 y 516 del C.Co. El primero, el Art. 515, utiliza de manera afortunada la palabra conjunto, de la cual se concluye que el establecimiento está compuesto por una amalgama, por la unión inescindible de bienes corporales e incorporales, muebles e inmuebles, ajenos o de propiedad del comerciante. Así el establecimiento es la reunión¹¹ de diversos bienes, inclusive derechos, como se ve en la enumeración del Art. 516.¹² Tal variedad de valores, inaprehensibles materialmente, excluye la calificación del establecimiento dentro de cualquiera de las categorías de los bienes corporales y , por consiguiente, de los inmuebles. Más bien, podría ser, como afirma **FERRARA**, un bien incorporal"²⁷.

Alguna vez se sostuvo que el establecimiento era una universalidad de hecho, entendida, conforme al Art. 816 del Codice Civile de 1942 como la pluralidad de cosas que tienen un fin unitario y pertenecen a la misma persona. Como se vio, el establecimiento incluye bienes ajenos al dueño, luego, no puede, de ninguna forma enmarcarse dentro de este género.

"...el establecimiento de comercio es una universalidad compleja de bienes afectos al fin empresarial, la cual vale mucho más que las cosas materiales porque el elemento esencial de esta universalidad es la idea organizativa que la inspira, la cual tiene un valor apreciable en dinero"²⁸.

²⁷ <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41102>

²⁸ <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41102>

"En este sentido Rodière afirma que la parte fundamental "del establecimiento de comercio reside en la manera original como el comerciante organiza su empresa para producir y atraer una clientela. Esta organización constituye una creación intelectual, análoga a una creación literaria o artística y es normal que sea como estos (sic) jurídicamente protegida. Sin embargo, a diferencia de la patente de intervención o de la creación artística, no es protegida en sí misma y en abstracto, sino en relación con los elementos corporales o incorporeales del fondo que le sirvan de soporte necesario"²⁹.

"...es posible que exista el establecimiento de comercio móvil, sin asiento físico fijo, como los bateaux mouche que navegan por el río Sena ; o el establecimiento que se desplaza físicamente y que actúa siempre en el mismo lugar, como sucede con los carros que venden perros calientes en las plazas y parques ; también existe el establecimiento que tiene una estructura física muy densa y pesada pero itinerante, como acontece con los circos y con los espectáculos de magia de David Cooperfield o con los grandes conciertos de Pavarotti o de Madonna, negocios que cuentan con aviones propios, viajan por el mundo de modo itinerante, se desplazan por ciudades y países sin modificar sus elementos físicos ni sus relaciones contractuales internas o su organización administrativa y publicitaria. También pueden identificarse establecimientos que carecen de estructura física como sucede con los empresarios que son representantes exclusivos de líneas de productos especialmente valiosos, hipótesis que puede materializarse en el caso de los vendedores internacionales de aviones, armamento y equipo militar, casos en los cuales, la formalización de un contrato puede ocurrir cada dos o tres años, con suficientes beneficios económicos como para justificar una larga espera y un gran esfuerzo en la búsqueda de otro contrato semejante, sin que por ello pueda decirse que la falta de estructura física, y la falta de una clientela en sentido estricto le quite a ese establecimiento, casi inmaterial, la naturaleza que le corresponde. Téngase que no todo establecimiento ha de reunir el diverso

²⁹ Rodière, René, Droit Commercial, París. Précis Dalloz, 1970. Pág. 192

contenido al que se refiere el artículo 516 del C.Co porque puede haber establecimientos sin inventarios, sin nombre, sin cuentas por cobrar, sin empleados y sin clientela fija, pero no obstante establecimientos de comercio porque en sí mismos son organizaciones predispuestas para el logro del fin que interesa al empresario"³⁰.

1.2.5.2 ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL Y LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE 1991

El Estatuto Tributario Nacional Decreto 624 de 1989, sirvió de modelo para todos los municipios y distritos del país; los concejales y los alcaldes se valieron del contenido sustancial y muy en especialmente del contenido procedimental de este estatuto, para producir los acuerdos y decretos municipales que se convirtieron oficialmente luego en los Estatutos Tributarios Municipales y Distritales.

Del Estatuto Tributario Nacional, se tomó todo lo atinente al procedimiento y control, lo que hoy permite a los fiscos territoriales imputar responsabilidades tributarias a todo aquel que para el funcionario fiscalizador sea sujeto pasivo de tales impuestos en su municipio y distrito; de hecho, todos los Estatutos Tributarios municipales, estudiados en este trabajo, con frecuencia remiten al Estatuto Tributario Nacional para la aplicación de sanciones, procedimientos, imputaciones.

Con la expedición de la Constitución Política de 1991, se establece respecto de los tributos lo siguiente: "...el artículo 338 de la Constitución Política de Colombia determina que en tiempos de paz, solamente el Congreso de la República, las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales y, o, Distritales, podrán imponer tributos fiscales o parafiscales..."³¹.

"...A su vez el artículo 362 ibídem, reitera la protección constitucional y legal que la Carta Política le confiere a la propiedad de los entidades territoriales, en

³⁰ Rodière, René, *Droit Commercial*, París. Précis Dalloz, 1970. Pág. 192

³¹ http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/cp/constitucion_politica_1991.html

relación con sus bienes y rentas; tanto tributarias, como no tributarios; así como a las rentas provenientes de la explotación de monopolios de su propiedad...³².

“...Por su parte el artículo 150-12 de la misma obra, expone que corresponde al Congreso de la República hacer las leyes en las cuales se establezcan contribuciones fiscales y excepcionalmente parafiscales, ajustándose las mismas contribuciones, a la ley que el mismo órgano expida...³³.

“...El artículo 313-4 de la Carta Política determina que los concejos municipales y o distritales, deberán votar acorde con la Constitución y la ley los tributos locales. Por su parte el artículo 287-4 determina la autonomía que la Constitución le otorga a los entes territoriales para la gestión, administración y establecimiento de los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones; todo ello en concordancia con la Constitución y la misma ley que será fijada por el Congreso de la República...³⁴.

Ello no es más que establecer con total claridad; con arreglo a la Constitución y a la ley, de qué forma y de qué manera, deberán contribuir los ciudadanos y las personas responsables, quienes por la tenencia, manejo y explotación de una o más actividades económicas productoras de renta, previamente definidas en los estatutos o acuerdos municipales y/o distritales, produzcan ingresos por las actividades y conceptos establecidos en los hechos generadores, y de esta manera contribuir con las cargas (gastos e inversiones) del municipio y/o distrito de que se trate, y en donde ese ciudadano es responsable, por ende sujeto pasivo de dichos impuestos.

³² http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/cp/constitucion_politica_1991.html

³³ http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/cp/constitucion_politica_1991.html

³⁴ http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/cp/constitucion_politica_1991.html

CAPITULO 2

MECANISMOS DE RETENCION EN LA FUENTE DE INDUSTRIA Y COMERCIO SOBRE LAS ACTIVIDADES OCASIONALES, SE PODRIAN ENTENDER SUPLIDAS LAS OBLIGACIONES FORMALES CON CADA MUNICIPIO

2.1 LA RETENCION EN LA FUENTE Y LA CONTABILIDAD

Cuando este tributo es retenido en la fuente, quien realmente determina si la actividad se desarrolla en su jurisdicción es quien recibe el bien o servicio. Es el cliente quien establece la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio a sus proveedores al practicar rete ICA de manera casi inconsulta la mayor parte de las veces.

De esta forma, si una compañía que presta servicios tiene clientes en todo el país, pues habrá de tener tantas declaraciones de industria y comercio como municipios donde le practicaron retención por este concepto, volviéndose este tributo en un verdadero dolor de cabeza. Esto sin tener en cuenta los medios magnéticos que algunas localidades exigen.

Otra cosa es que la empresa tenga sucursales y agencias en diferentes municipios. Aquí si el reglamento de manera explícita exige registrar en su contabilidad de manera diferenciada los ingresos percibidos por cada actividad (si se trata de diferentes actividades de un mismo contribuyente) y por cada municipio.

2.2 SISTEMA DE RETENCION

Uno de los mecanismos que dentro de la técnica tributaria paulatinamente ha adquirido mayor importancia es el de retención en la fuente que viene ser no un impuesto sino un mecanismo o modalidad para recaudar el pago de los impuestos y ejercer un control efectivo sobre la evasión. Deberá practicarse en

el momento en que se realice el pago o abono a cuenta, o lo que ocurra primero.

Las retenciones de industria y comercio, serán descontadas del impuesto a cada contribuyente en su declaración privada correspondiente al mismo periodo gravable.

2.3 BASE DE LA RETENCION

“La base para la retención la constituye el valor total de los pagos que efectúe el Agente Retenedor al sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio, siempre y cuando el concepto del pago corresponda a una actividad gravable con el impuesto”³⁵.

2.4 RESPONSABILIDAD POR LA RETENCIÓN

Los agentes de retención son responsables ante el fisco por los valores que estén obligados a retener. Sin perjuicio de su derecho a exigir el sujeto pasivo de la retención el pago una vez cancele la obligación.

“Las sanciones impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes son de exclusiva responsabilidad de la Secretaría Administrativa y Financiera”³⁶.

2.5 OBLIGACIÓN DE DECLARAR Y PAGAR EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO RETENIDO

Los agentes de retención deberán declarar y pagar ya sea mensual o bimestralmente, el valor del impuesto de industria y comercio retenido, dentro

³⁵ <http://impuestosnacionales.com.co/wp-content/uploads/RETENCION-EN-LA-FUENTE-DEL-IMPUESTO-DE-INDUSTRIA-Y-COMERCIO-ICA.pdf>

³⁶ http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo/estatuto_tributario_pr019.html

de los plazos y lugares establecidos por la Secretaría Administrativa y Financiera en el calendario tributario.

Tratándose de los agentes de retención que no sean contribuyentes del impuesto presentarán la declaración de retención del impuesto en el formulario para declarar y pagar este impuesto.

2. 6 JURISDICCION

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público mediante concepto 019222 del 10 de julio de 2009 expuso algunos parámetros muy útiles para determinar la jurisdicción del impuesto de industria y comercio cuando las actividades se realizan en varios municipios.

“Según este Ministerio el impuesto de industria y comercio grava la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios que se ejerzan en la jurisdicción municipal, de manera directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio. De esta forma, independientemente de la forma como se realice la actividad, del domicilio principal del sujeto pasivo, del lugar en el cual se firme el contrato, el impuesto deberá liquidarse y pagarse en el municipio en el cual se realice efectivamente la actividad”³⁷.

Este aspecto de territorialidad ha sido reiterado por las Altas Cortes, en el sentido de afirmar que el impuesto se debe pagar en el municipio en donde se ejerza la actividad gravada. En Sentencia C-121 de 2006, Corte Constitucional, Magistrado Ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra, se lee:

“(…) De lo dispuesto por la norma que se acaba de transcribir (artículo 195 Decreto Ley 1333 de 1986) se desprende con toda facilidad lo siguiente:

- a. Que el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal. Ciertamente, dicho artículo está ubicado dentro del Capítulo II del Título X del Decreto compilador, cuyo título reza: “De los Impuestos Municipales”.

³⁷ <http://actualicese.com/normatividad/2009/07/10/concepto-019222-de-10-07-2009/>

- b. Que el hecho gravado con el impuesto de industria y comercio consiste en “las actividades comerciales, industriales y de servicio.”
- c. Que el factor territorial que determina cuál es el municipio llamado a cobrar el tributo radica en el hecho de que dichas actividades comerciales, industriales o de servicio “se ejerzan o realicen en las respectivas Jurisdicciones municipales”³⁸.

Varios elementos se deben destacar de esta posición doctrinaria. El hecho de no requerir oficina o establecimiento de comercio para prestante del servicio en la jurisdicción de sus clientes y que pueda ser directa o indirecta, permanente u ocasional. De tal forma que no interesa donde se expida la factura o se firme el contrato, el hecho relevante es el municipio donde se desarrolla la actividad. En el caso de los productores se tributan donde queda la factoría.

Para reforzar este trabajo y de acuerdo con la exposición de motivos de la Ley 14 de 1983, “Si se tiene en cuenta que el impuesto de industria y comercio técnicamente no debe recaer sobre artículos sino sobre actividades, el proyecto se refiere a las que se benefician de los recursos, la infraestructura y el mercado de los municipios y son fuente de riqueza. Consiguientemente, se sujetan al impuesto las actividades industriales y de servicios, según se las define en los artículos pertinentes del proyecto de ley.

Así pues, si la actividad comercial, industrial o de servicios se lleva a cabo dentro de la jurisdicción de un determinado municipio, éste será el sujeto activo del impuesto de industria y comercio; lo cual, a contrario sensu, significa que ningún municipio puede gravar con este impuesto actividades de tal naturaleza que se ejerzan en otras jurisdicciones municipales...”³⁹.

El mecanismo de recaudo anticipado del Impuesto de Industria y Comercio (Reteica) por tratarse de un sistema de recaudo territorial, tiene una legislación diferente en cada uno de los municipios de nuestro país.

³⁸ http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/decreto/1986/decreto_1333_1986.html

³⁹ <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=267>

Al igual que la retención en la fuente renta, básicamente consiste en un método de recaudo anticipado del impuesto de industria y comercio que deben pagar cada una de las personas que desarrollen actividades comerciales, industriales o de servicios en el respectivo municipio.

Lo deben practicar las personas jurídicas, personas naturales pertenecientes al régimen común que hayan sido catalogadas como agentes de retención renta, y las entidades públicas, por todos los pagos o abonos en cuenta que constituyan para quienes lo perciban, ingresos por actividades comerciales, industriales y de servicios, que están sometidas a impuesto en el municipio.

Las bases que se utilizan, son las mismas que aplican para la retención en la fuente renta, es decir, el valor del pago o abono en cuenta, antes de IVA, y debe efectuarse en el momento del pago o abono en cuenta.

Las tarifas que deben aplicarse para determinar el valor a retener, están establecidas en la tabla que rija para cada actividad en particular, pudiendo el agente retenedor aplicar la tarifa que corresponda de acuerdo con la actividad pública que ejecute el sujeto pasivo de la retención, por lo tanto, y para evitar confusiones, es mejor que el mismo proveedor sea quien informe en sus facturas la tarifa de Reteica que se le debe aplicar.

El Reteica, por ser un sistema de recaudo de un impuesto municipal, debe practicarse solamente a proveedores que tengan sede en el mismo municipio del agente retenedor, es decir si estoy en Pasto, y hago una compra a un proveedor que tiene sede en Bogotá, no puedo practicarle Reteica, puesto que para el retenido esa retención no tiene ninguna validez, ya que él tributa industria y comercio en Bogotá, y no puede tomar como anticipo de dicho impuesto una retención que fue practicada y consignada en un municipio diferente al suyo.

Dependiendo de la legislación de cada municipio, al igual que sucede con la

retención en la fuente renta, periódicamente se deben entregar a los retenidos los respectivos certificados de retención de Industria y Comercio, certificado que debe indicar el concepto de las retenciones practicadas en el año o periodo, la base de retención, el porcentaje a aplicar, y el valor retenido, para que este certificado sirva como soporte del anticipo del Impuesto de Industria y Comercio que ha hecho el retenido, y pueda ser descontado del respectivo pago anual.

No se debe practicar retención en la fuente cuando se efectúen pagos a entidades no sujetas al impuesto, o cuando el comprador no tenga la calidad de agente de retención.

Si se efectúan pagos por conceptos de servicios a una persona natural, y el valor del pago supera las bases para efectuar retención en la fuente, sí se debe practicar retención de industria y comercio, tenga o no establecimiento de comercio quien preste el servicio.

Si se trata de un pago por concepto de una actividad liberal, como en el caso del pago de honorarios a un contador o un abogado, no se debe practicar la retención, puesto que esta actividad no se encuentra sometida al Impuesto de Industria y Comercio; igual sucede con los pagos que se hagan por actividades consideradas como no mercantiles por el Código de Comercio (art 23), tales como pago a agricultores, ganaderos, y transportadores que no sean empresa.

CAPITULO 3

COMPETENCIAS DE LOS MUNICIPIOS PARA EJERCER FUNCIONES FISCALIZADORAS A PERSONAS JURIDICAS DEL SECTOR TRANSPORTADOR SIN ESTABLICIMIENTO DE COMERCIO EN CADA UNA DE LAS JURIDICCIONES

3.1 QUIENES SON CONTRIBUYENTES Y O RESPONSABLES DIRECTOS DE LOS TRIBUTOS

Es procedente ahora definir primeramente, en materia de tributación, quién es contribuyente, quién es responsable, quién el sujeto activo y quién es el sujeto pasivo de los impuestos.

El artículo segundo del Decreto Reglamentario 825 de 1978, ratificado por el artículo segundo del Decreto 624 de 1989 o Estatuto Tributario Nacional, estableció que "Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo, los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial"⁴⁰. Se colige pues que son sujetos pasivo de los impuestos, todos los contribuyentes y o responsables de los mismos; ellos son las personas hacia quienes van dirigidas esas responsabilidades de tributar y o pagar los impuestos, los que de acuerdo con el artículo 95 de la Constitución Política de Colombia, son además responsables de coadyuvar con el financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, siempre enmarcada esa responsabilidad dentro de los conceptos de justicia y equidad; estos contribuyentes y o responsables de sufragar y coadyuvar con las cargas del Estado, son las personas naturales, las personas jurídicas y las asimiladas a estas; las sociedades irregulares o de hecho y las sucesiones ilíquidas.

⁴⁰ <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6533>

Dentro de este grupo de personas se localizan también, las comunidades organizadas, las corporaciones y asociaciones con fines de lucro, o, sin ánimo de lucro y las fundaciones de interés privado; las entidades y organizaciones de propiedad del mismo Estado, las empresas de servicios, comerciales e industriales del Estado, en sus niveles, nacional, departamental, municipal y distrital.

Es contribuyente del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, toda aquella persona natural o jurídica sobre quien recae el hecho generador del impuesto, por el desarrollo de la actividad comercial, industrial o de servicios; y por la colocación y postura de avisos, letreros, vallas, y demás elementos u objetos visuales al público en vías de dominio público. Son responsables todas aquellas personas; también naturales o jurídicas, sobre quienes recae y tienen la obligación de declarar y pagar los tributos; no siempre el contribuyente es el responsable directo del pago de los impuestos.

Para el caso concreto relacionado con las retenciones de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros, ICA, se puede presentar que: el obligado y responsable de hacer la retención por Ica, puede o no, ser sujeto pasivo de los mismos impuestos. El contribuyente: es quien ejerce la actividad industrial, comercial y de servicios y además es a quien se le practica la retención por Ica. El primero se presume, tiene su domicilio o establecimiento en la jurisdicción territorial municipal y/o distrital de que se trate; este el responsable de practicar la retención por Ica, sobre todas las compras de bienes y/o de servicios que haya realizado; de presentar la declaración de retención de ICA y de pagar los valores retenidos ante los fiscos municipales y o distritales. Por ejemplo: Todas las entidades del Estado, en los niveles Nacional, Departamental y Municipal tienen la obligación de practicar las retenciones del ICA a todos los comerciantes que les proveen de mercancías y servicios; ellas en si mismas, no son contribuyentes de los impuestos de industria y comercio, pero están en la obligación de retener, presentar la declaración de retenciones de ICA y pagar lo retenido en el territorio municipal correspondiente, amén de expedir los certificados por los valores retenidos a cada contribuyente.

3.2 SUJETO ACTIVO Y SUJETO PASIVO DE LOS IMPUESTOS

El sujeto activo de los impuestos, es en todos los casos el Estado colombiano, representado por la Nación, los Departamentos, los Municipios y los Distritos, quienes acorde con el mandato constitucional; expresado en el "...artículo 338 de la Carta Magna de nuestro país; en tiempos de paz, sólo el Congreso de la República, las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales o Distritales, podrán fijar e imponer contribuciones fiscales y o parafiscales..."⁴¹.

Son sujetos pasivos de los impuestos en general; y en particular de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros, las personas naturales; las personas jurídicas y las asimiladas a estas; las sociedades irregulares o de hecho y las sucesiones ilíquidas; las entidades industriales y comerciales del Estado en los niveles nacional, departamental, municipal y distrital, en el territorio municipal de que se trate, por el ejercicio, desarrollo y realización del hecho generador del citado impuesto, cual es la actividad industrial, comercial y o de servicios.

En general, son sujetos pasivos de los impuestos de industria y comercio, toda persona que realice cualquiera actividad lucrativa, registrada como mercantil tanto por el Código de Comercio, como por las leyes comerciales vigentes y además debe ser reconocida expresamente también por el Estatuto Tributario del municipio o distrito del territorio donde se ejecute y lleve a cabo dicha actividad.

Determinó el artículo segundo del Decreto Reglamentario 825 de 1978, ratificado por el artículo segundo del Decreto 624 de 1989 o Estatuto Tributario Nacional, que: "Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo, los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial"⁴². Se colige pues que son sujetos pasivo de los impuestos, todos los contribuyentes y o responsables de los mismos; ellos son las personas hacia quienes van dirigidas esas responsabilidades de tributar; de acuerdo con el artículo 95 de la Constitución Política de Colombia,

⁴¹ http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/cp/constitucion_politica_1991_pr011.html#338

⁴² <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6533>

coadyuvarán para el financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, lo cual debe ser siempre enmarcado dentro de los conceptos de justicia y equidad.

3.3 ESTATUTOS TRIBUTARIOS TERRITORIALES

Conoceremos a continuación lo que determinan, en relación con los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros (sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, concepto de la actividad impositiva, base de liquidación de los impuestos y retenciones de ICA), los Estatutos Tributarios de los municipios y distritos seleccionados en la muestra, para este trabajo.

Antes de proceder a citar la normativa distrital y municipal en materia de los impuestos de industria y comercio y complementarios, es absolutamente importante y necesario citar, que el párrafo primero del artículo 33 de la Ley 14 de 1983, otorgó la facultad a los concejos municipales y distritales para que con base en la ley y la Constitución Política de Colombia, produjeran las normas relativas a dichos impuestos, enmarcando tales tributos dentro de la normativa superior.

3.4 DEFINICIÓN DE IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES

En varios de los Estatutos Tributarios estudiados, se nos presentan los conceptos de impuesto, tasa y contribución; al respecto traemos lo que establece la jurisprudencia respecto de cada uno de esos términos:

El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Expediente 1701-23-31-000-1998-0612-02 812232), octubre 5 de 2001, establece que:

"La Sala precisa respecto a los conceptos de impuesto y tasa que el "impuesto" es un gravamen que surge unilateral, obligatoria y coactivamente del solo hecho de la sujeción del contribuyente o responsable al poder de imposición del Estado, sin que exista contraprestación o equivalencia individual ni directa a favor de los mismos. Mientras que la "tasa" tiene como hecho generador la prestación concreta e individualizada de un servicio público en la cual existe una contraprestación, siendo su pago voluntario en la medida que sólo se hace

exigible en el evento en que el particular haga uso del servicio público correspondiente"⁴³.

La anterior definición nos lleva a interpretar que los impuestos son tributos de carácter unilateral que no constituyen remuneración por prestaciones determinadas; son de carácter general y obligatorio; carecen de destinación específica, la tarifa es definida por autoridad competente y de representación popular, los impuestos hacen parte del presupuesto; se someten a control fiscal, su cuantía es la necesaria para el cubrimiento de los gastos públicos y son administrados por el ejecutivo en sus niveles nacional, departamental y municipal o distrital.

Las tasas son prestaciones pecuniarias que constituyen remuneraciones de los particulares por los servicios prestados por el Estado en desarrollo de su actividad, sus tarifas son fijadas por autoridades administrativas, ellas no necesariamente comprenden el valor total del servicio prestado, hacen parte del presupuesto, se someten a control fiscal, su cuantía es proporcional al costo del servicio y son administrados por el Estado.

Las contribuciones parafiscales son gravámenes obligatorios que no tienen el carácter de remuneración de un servicio prestado por el Estado, no afectan a todos los ciudadanos sino únicamente a un grupo económico determinado, tienen una destinación específica en cuanto se utilizan para el beneficio del sector económico que soporta el gravamen, no se someten a las normas de ejecución presupuestal y son administrados por órganos que hacen parte de ese mismo renglón económico.

Al respecto el Consejo de Estado, en sentencia 15498 de junio 12 de 2008, Expediente radicación 7301123310002004002921, citó la definición que de manera doctrinal presenta el Código Tributario para América Latina:

"De la definición de contribución del Código Tributario para América Latina(1), la doctrina extrae como elementos del tributo los siguientes:

a) Constituye un ingreso tributario.

⁴³ El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Expediente 1701-23-31-000-1998-0612-02 812232), octubre 5 de 2001

b) Tiene como causa la percepción por el contribuyente de un beneficio genérico para un grupo de personas.

c) Su producto debe estar destinado a una obra pública o a la prestación de un servicio público.

De acuerdo con lo anterior, la contribución se paga proporcionalmente al beneficio obtenido y su producto está destinado a la financiación de las obras o actividades.

Los impuestos, por su parte, son generales, lo que significa que se cobran indiscriminadamente a quienes se encuentren dentro del hecho generador y no con llevan contraprestación, retribución o beneficio directo e inmediato⁴⁴.

La misma Corporación en Sentencia, C - 577 de 1995, dijo al respecto:

"El pago de la contribución otorga al contribuyente el derecho a percibir los beneficios provenientes del servicio, pero la tarifa del ingreso parafiscal no se fija como una contraprestación equivalente al servicio que se presta o al beneficio que se otorga. Los ingresos parafiscales tienen una específica destinación y, por lo tanto, no entran a engrosar el monto global del presupuesto Nacional"⁴⁵.

3.5 HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO.

El legislador determinó que el hecho generador estaría constituido por los elementos, conceptos y definiciones de ingresos o rentas, que se estipulan en la ley; ley que no podrá ser rebasada, por los acuerdos de los concejos municipales o distritales, ni por los decretos del ejecutivo municipal, por encima de la limitación superior establecida; no obstante lo determinado por la Constitución Política en sus artículo 313-4, 362 y 150-12, la garantía contenida en la primera de las normas citadas, no limita la competencia del legislador para modificar o derogar tributos de las entidades territoriales sobre los cuales

⁴⁴ Consejo de Estado, en sentencia 15498 de junio 12 de 2008, Expediente radicación 7301123310002004002921

⁴⁵ Consejo de Estado, en sentencia C - 577 de 1995

habrá de recaer las tarifas o tasas porcentuales, con las cuales se liquidará la imposición tributaria.

Lo anteriormente expuestos, significa ni más ni menos, que los municipios y distritos, a través de sus concejos y alcaldes, no posean total autonomía en cuanto al establecimiento y regulación de los tributos, no siendo admisible el argumento de la apelación sobre la nueva autonomía en ejercicio de la actividad impositiva, pues en todo caso esta debe ejercerse de conformidad con la ley.

Es en la definición del hecho generador, donde se presenta hoy en día la mayor polémica, puesto que valiéndose de lo definido por el legislador en la Ley 14 de 1983 en su artículo 32, que determinó que "El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos" ⁴⁶. Resaltado fuera del texto original;

Es que los concejos y la administración municipal, a través de los acuerdos o los Estatutos Tributarios de esos entes territoriales, han generado la confusión que lleva en casos a creer que efectivamente existe la doble tributación en materia de los impuestos de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros.

Veamos por ejemplo que nos dicen los acuerdos y o los estatutos tributarios de los municipios de la muestra:

3.5.1 BOGOTÁ DISTRITO CAPITAL

El artículo 40 del Estatuto Tributario (Decreto 352 de 2002) determina que "El Distrito Capital de Bogotá es el sujeto activo del impuesto de industria y comercio que se cause en su jurisdicción, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión,

⁴⁶ <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=267>

recaudo, devolución y cobro." A su vez establece en el artículo 41 del mismo Estatuto Tributario que "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"⁴⁷.

El artículo 32 del Decreto 352 de 2002 o Estatuto Tributario del Distrito Capital, define al hecho generador del impuesto de industria y comercio diciendo que el mismo se halla constituido por 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 de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.

El artículo 33 de la misma norma establece que 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 dicho proceso sea. El artículo 34 define la actividad comercial como aquella actividad destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, tanto al por mayor como al menudeo 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; a su vez define en el artículo 35 que es actividad de servicios, 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.

En cuanto a la percepción del ingreso, establece el artículo 37 de este Estatuto tributario que se entienden percibidos en el Distrito Capital, como ingresos originados en la actividad industrial, los generados en la venta de bienes producidos en el mismo, sin consideración a su lugar de destino o a la

⁴⁷ http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo/estatuto_tributario.html

modalidad que se adopte para su comercialización. Es decir que todo bien producido en Bogotá D.C. sin consideración al lugar del destino en la venta, la sola venta del mismo genera la obligación tributaria y por ende el impuesto de industria y comercio a favor del Distrito Capital.

Dice también este mismo "...artículo 37 que se consideran percibidos en el Distrito Capital, los ingresos originados en actividades comerciales o de servicios, cuando tales ingresos no se realizan y prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que a su vez tributen en él..."⁴⁸. Es claro entonces, que si los ingresos comerciales o de servicio se generan desde un establecimiento de comercio ubicado en Bogotá, incluso si se generan en otro municipio pero en aquél no se cumple con el deber de tributar, el Distrito Capital se hace acreedor de ese derecho y por ende obligará a aquel remiso a que declare y pague en el territorio del Distrito Capital.

En el artículo 57 del mismo estatuto, y como complementario del impuesto de industria y comercio, se determina que son hechos generadores del impuesto de avisos y tableros, la colocación de vallas, avisos y tableros y emblemas en la vía pública, en lugares públicos o privados visibles desde el espacio público y la colocación de avisos en cualquier clase de vehículos.

No obstante esta clara definición del impuesto de avisos y tableros; si no se tiene exhibidos, emblemas, avisos, vallas, pancartas, puestas en lugares públicos, o privados; que sean visibles desde el espacio público; ni en vehículo alguno se fija, registra o exhibe publicidad visual alusiva a su empresa, procesos, productos y servicios que comercializa o satisface necesidades, relacionados con el sujeto pasivo; no le obliga tener que declarar, liquidar ni pagar ese impuesto complementario del de industria y comercio denominado avisos y tableros.

La costumbre es que la casi totalidad de sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, en el Distrito Capital de Bogotá, liquidan y pagan como impuesto de avisos y tableros un quince por ciento (15%), del total del impuesto

⁴⁸ http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo/estatuto_tributario.html

de industria y comercio, independientemente que tengan o no publicitados esos avisos como parte del hecho generador.

Respecto de la retención en la fuente por los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros, el artículo 127 comprendido hasta el 127-15 y artículos 128 y 129 del decreto 807 de 1993 determina que, obliga practicar retenciones en la fuente por impuestos de industria y comercio "reteica" tanto para el sujeto de retención (sujeto pasivo de los impuestos), como para el agente retenedor y que la misma se causará en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta; lo que primero ocurra. Expresa además en el artículo 127-7 que operará la reteica siempre que en la operación económica se cause el impuesto de industria y comercio en la jurisdicción del Distrito Capital; es decir que si hay sujeto pasivo del impuesto, en la operación comercial efectuada, implica que sobre el pago o abono en cuenta que se le realice, debe aplicarse la retención en la fuente por ica.

3.5.2 MUNICIPIO DE MEDELLÍN

El Estatuto Tributario del Municipio de Medellín, acuerdo 057 de 2003 registra en su artículo 25. "El Municipio de Medellín es el Sujeto Activo del Impuesto de Industria y Comercio que se genere dentro de su jurisdicción, sobre el cual tendrá las potestades tributarias de administración, determinación, control, fiscalización, investigación, discusión, liquidación, cobro, recaudo, devolución e imposición de sanciones." y en el artículo 26 del mismo estatuto, determina que "son sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio las personas naturales o jurídicas, sociedades de hecho, comunidades organizadas, sucesiones ilíquidas, los consorciados, los unidos temporalmente, patrimonios autónomos, establecimientos públicos y empresas industriales y comerciales del orden Nacional, Departamental y Municipal, las sociedades de economía mixta de todo orden, las unidades administrativas con régimen especial y demás entidades estatales de cualquier naturaleza, el Departamento de Antioquia, la Nación y los demás sujetos pasivos, que realicen el hecho generador de la obligación tributaria, consistente en el ejercicio de actividades

industriales, comerciales, de servicios y financieras en la jurisdicción del Municipio de Medellín”⁴⁹.

El Estatuto Tributario del municipio de Medellín, acuerdo 057 de 2003, que registra toda la normatividad sustancial, establece en su artículo 23 como hecho imponible que el impuesto de Industria y Comercio es un gravamen de carácter obligatorio, el cual recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras, que se ejerzan o realicen dentro de la jurisdicción del Municipio de Medellín, que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimiento de comercio o sin ellos. A su vez en el artículo 24 expone que el hecho generador lo constituye y lo genera, la realización y/o desarrollo de actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras, en forma directa o indirecta en jurisdicción del Municipio de Medellín. En el artículo 28 concluye que se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, maquila, transformación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes por venta directa o por encargo, y en general cualquier proceso por elemental que este sea y las demás descritas como actividades industriales en el Código de Identificación Internacional Unificado (CIIU). “...El artículo 29 del mismo Estatuto definió a la actividad comercial diciendo que, se entiende por actividad comercial la destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales en el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por el mismo código o por las leyes vigentes, como actividades industriales o de servicios, y las demás descritas como actividades comerciales en el Código de Identificación Internacional Unificado (CIIU)”⁵⁰.

A su vez en el “...artículo 30 dice que son actividades de servicios, toda tarea, labor o trabajo dedicado a satisfacer necesidades de la comunidad, ejecutado

⁴⁹<http://www.medellin.gov.co/irj/portal/ciudadanos?NavigationTarget=navurl://94e9550ed9ea3ee0ae67a3eb96190478>

⁵⁰

<http://www.medellin.gov.co/irj/portal/ciudadanos?NavigationTarget=navurl://94e9550ed9ea3ee0ae67a3eb96190478>

por persona natural o jurídica, por sociedad de hecho o cualquier otro sujeto pasivo, 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, mediante la realización de una o varias de las siguientes actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles amoblados, transportes y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles; servicio de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, servicio de portería y vigilancia, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, auto mobiliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, casas de cambio de moneda nacional o extranjera, salas de cines y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, casas de empeño o compraventa, los servicios profesionales prestados a través de sociedades regulares o de hecho, servicios de salud y seguridad social integral, servicios públicos básicos, servicios públicos domiciliarios, telecomunicaciones, computación y las demás descritas como actividades de servicios en el Código de Identificación Internacional Unificado (CIU) y demás actividades análogas”⁵¹.

El párrafo único del artículo 32 de este acuerdo, habla sobre las bases gravables a utilizar para liquidar los impuestos de comercio y de servicios, determina que en aplicación de lo dispuesto en este artículo, y en los artículos 35 y 36 de este Estatuto, se tendrá presente que los contribuyentes que obtengan ingresos no operacionales en el respectivo período, se gravarán con la tarifa de la actividad principal. Se entenderá por actividad principal, aquella que, entre las actividades gravadas, genere el mayor valor de ingresos.

51

<http://www.medellin.gov.co/irj/portal/ciudadanos?NavigationTarget=navurl://94e9550ed9ea3ee0ae67a3eb96190478>

El artículo 48 de este acuerdo municipal establece que el hecho generador del impuesto de avisos y tableros lo constituye la colocación efectiva de los avisos y tableros; este impuesto de avisos y tableros, complementario del de industria y comercio, se generará para todos los establecimientos del contribuyente por la colocación efectiva de avisos en alguno de ellos.

El hecho generador del anterior impuesto, también lo constituye la colocación efectiva de avisos y tableros en centros y pasajes comerciales, así como todo aquel que sea visible desde las vías de uso o dominio público y los instalados en los vehículos o cualquier otro medio de transporte. Para la liquidación y pago del impuesto de avisos y tableros, la base gravable será el total del impuesto de Industria y comercio.

En el Decreto 011 de enero de 2004, Estatuto Tributario del municipio de Medellín, parte procedimental, se establece en el "...artículo 34 la operatividad del sistema de retención en la fuente por impuestos de industria y comercio y avisos y tableros..."⁵². Este artículo estipula que son agentes de retención del ica, los establecimientos públicos del orden nacional, departamental y municipal, que los son también las empresas industriales y comerciales del orden nacional, departamental y municipal; las sociedades de economía mixta de todo orden y las unidades administrativas con régimen especial; la Nación, el Departamento de Antioquia, el Municipio de Medellín y demás entidades estatales de cualquier naturaleza jurídica con jurisdicción en el municipio de Medellín.

"...En el párrafo único de este artículo se establece que también son agentes retenedores los contribuyentes con actividad de transporte, que presten su servicio bajo la modalidad de encargo para terceros, quienes deberán retener el seis (6) por mil del total de los pagos que efectúen a los propietarios de los vehículos, cualquiera que sea la cifra pagada..."⁵³.

⁵²

<http://www.medellin.gov.co/irj/portal/ciudadanos?NavigationTarget=navurl://94e9550ed9ea3ee0ae67a3eb96190478>

⁵³

<http://www.medellin.gov.co/irj/portal/ciudadanos?NavigationTarget=navurl://94e9550ed9ea3ee0ae67a3eb96190478>

Por su parte, en el "...artículo 35 de misma norma procedimental se determina que, se deberá hacer la retención a todos los sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio y de Avisos; esto es, a los que realizan actividades comerciales, industriales, de servicios, financieras, y en general, las que reúnen los requisitos para ser gravadas con este impuesto que se encuentre en la jurisdicción del Municipio de Medellín, directa o indirectamente, sea persona natural o jurídica o sociedad de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, con establecimientos de comercio o sin ellos..."⁵⁴.

También son sujetos de retención en la fuente de ICA, por el valor del impuesto de Industria y Comercio correspondiente: los constructores al momento de obtener el paz y salvo para la venta del inmueble. La base para la retención será el total de los pagos que efectúe el Agente Retenedor, siempre y cuando el concepto del pago corresponda a una actividad gravable con el impuesto de Industria y Comercio, sin incluir en la base gravable otros impuestos diferentes al de industria y comercio. Se aplicará retención por ICA a las personas naturales o jurídicas que aunque no realicen actividad gravable en forma permanente en el Municipio de Medellín, lo hagan en forma ocasional mediante la ejecución de un contrato adjudicado por licitación pública o contratación directa para suministrar bienes o servicios a las entidades oficiales de cualquier orden.

En los casos en que exista contrato de mandato comercial, con o sin representación, donde el mandante sea uno de los agentes retenedores enunciados en este artículo, el mandatario tendrá la obligación de cumplir con todas las obligaciones formales establecidas para los agentes de retención.

No se efectuará retención por ICA, cuando se trate de adquisición de bienes o servicios por intermedio de cajas menores o fondos fijos, siempre que el valor de la transacción no supere el equivalente a tres (3) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV.).

54

<http://www.medellin.gov.co/irj/portal/ciudadanos?NavigationTarget=navurl://94e9550ed9ea3ee0ae67a3eb96190478>

Se excluyen de la retención los contratos de prestación de servicios realizados por personas naturales en forma individual.

Lo resaltado adelante, en relación con lo estipulado por el artículo 35 del Decreto 011 de 2004, se trae a colación para explicar la aparente contradicción existente con la norma sustancial, acuerdo 057 de 2003, el que en su artículo 48 claramente establece que el hecho generador del impuesto de avisos y tableros lo constituye la colocación efectiva de avisos. Que se generará dicho impuesto en su totalidad, por el solo hecho de que se instale(n), ponga(n) o exhiba(n) tal(es) aviso(s), en uno solo de los varios establecimientos de comercio que el sujeto pasivo tenga como de su propiedad; que el hecho generador también lo constituye la colocación efectiva de avisos y tableros en centros y pasajes comerciales, así como todo aquel que sea visible desde las vías de uso o dominio público y los instalados en los vehículos o cualquier otro medio de transporte.

Como se aprecia, la norma sustancial determina que ese impuesto se causa siempre que se incurra en la puesta, exhibición o colocación de avisos en lugares públicos o privados, visibles desde lugares de dominio públicos; es decir si no se ponen ni exhibe avisos o publicidad alguna, no se es sujeto pasivo del impuesto de avisos y tableros. No obstante esto, la norma procedimental determina que por el solo hecho de ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, ya se es sujeto pasivo también del impuesto de avisos y tableros, eso es lo que se desprende de la lectura y análisis del artículo 35 del Decreto 011 de 2004 expedido por el Alcalde municipal de Medellín.

3.5.3 DISTRITO ESPECIAL INDUSTRIAL Y PORTUARIO DE BARRANQUILLA

(Acuerdo 022 de 2004), Expresa en su artículo 40 que el DISTRITO ESPECIAL INDUSTRIAL Y PORTUARIO de BARRANQUILLA es el sujeto activo de los Impuestos de Industria y Comercio, que se cause en su jurisdicción y en él radican las potestades tributarias de administración, control, recaudo,

fiscalización, liquidación, discusión, devolución y cobro; a su vez el artículo 41 del mismo estatuto dice que son sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio y, como tales, responsables del tributo, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho, sucesiones ilíquidas, empresas unipersonales, patrimonios autónomos a través del fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios, y demás entidades de derecho público o privado, incluidas las entidades que conforman el sistema financiero y asegurador, que realicen el hecho generador del impuesto.

“...En su artículo 33 constituye el hecho generador del impuesto de industria y comercio, en este distrito, y dice al respecto que el hecho generador del impuesto de industria y comercio lo constituye el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de prestación de servicios, incluidas las actividades financieras, dentro de la jurisdicción del DISTRITO ESPECIAL INDUSTRIAL Y PORTUARIO DE BARRANQUILLA, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos; allí mismo define que se consideran actividades industriales y explica que la constituya toda actividad relacionada con la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes...”⁵⁵.

“...En el artículo 34 define las actividades comerciales como toda actividad 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...”⁵⁶. En el siguiente artículo de este acuerdo define y delimita las actividades de servicios expresando que es 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

⁵⁵ <http://www.centrodecontadores.org/index.php/impuestos-locales/194-decreto-0924-de-2011-estatuto-tributario-distrital>

⁵⁶ <http://www.centrodecontadores.org/index.php/impuestos-locales/194-decreto-0924-de-2011-estatuto-tributario-distrital>

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 intelectual o material.

Respecto de la percepción del ingreso, el artículo 36 define reglas especiales sobre la territorialidad del impuesto de industria y comercio así: "...Artículo 36. Reglas especiales sobre la territorialidad del impuesto para industriales. Para el pago del impuesto de industria y comercio sobre actividades industriales, el gravamen sobre la actividad industrial se pagará en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, teniendo como base los ingresos provenientes de la comercialización de la producción. Si el industrial ejerce simultáneamente la actividad de comercio en el Distrito de Barranquilla, sobre los bienes por él producidos y vendidos al detal en esta jurisdicción, tributará solamente una vez sobre dichos ingresos, como actividad comercial..."⁵⁷.

Para dar mayor claridad y reafirmar lo resaltado, en el artículo 38 de dicho acuerdo, amplía el espectro de lo que se entiende por actividades desarrolladas en el territorio del Distrito de Barranquilla confirmando que: "Entiéndase por actividades realizadas en esta jurisdicción, las operaciones económicas de enajenación de bienes y prestación de servicios que se verifiquen en esta jurisdicción, a cualquier título, con o sin establecimiento de comercio, con o sin inventario en la ciudad, por intermedio de oficina, agencia, sucursal, principal, subsidiaria o cualquier otra figura comercial establecida en el Código de Comercio, o a través de agentes vendedores o viajeros, independientemente de su vinculación o utilizando sistemas informáticos, medios magnéticos, electrónicos, telemáticos, televentas o cualquier valor agregado de tecnología"⁵⁸.

Es dable concluir entonces, que por el solo hecho de prestar un servicio dentro del territorio del Distrito Industrial Turístico y Portuario de Barranquilla, se

⁵⁷ <http://www.centrodecontadores.org/index.php/impuestos-locales/194-decreto-0924-de-2011-estatuto-tributario-distrital>

⁵⁸ <http://www.centrodecontadores.org/index.php/impuestos-locales/194-decreto-0924-de-2011-estatuto-tributario-distrital>

ocasiona la actividad comercial y/o la actividad de servicio; independientemente que se tenga o no establecimiento de comercio; que se genera la responsabilidad de ser sujeto pasivo de los impuestos de industria y comercio, por ende se tiene la obligación de declarar y pagar los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros.

En el artículo 43 del acuerdo en cita, se ilustra acerca de lo que constituye la base gravable y expresa que la misma está constituida por la totalidad de los ingresos brutos ordinarios y extraordinarios, obtenidos en el respectivo periodo gravable, en el ejercicio de actividades gravadas, detrayendo al momento de declarar, los correspondientes a actividades exentas, excluidas o no sujetas, y manifiesta que lo serán la venta de activos fijos, subsidios, exportaciones, así como las devoluciones, rebajas y descuentos en ventas, de conformidad con lo establecido en el presente Estatuto Tributario y en las normas reguladoras de este tributo. Dice además que los rendimientos financieros obtenidos ejerciendo la actividad comercial o de servicios, forman parte de la base gravable y se les aplicará la tarifa correspondiente a la actividad de la que se deriven.

Como actividades excluidas del impuesto de industria y comercio, determina en el artículo 54 de la misma obra que lo son: La producción agrícola primaria, ganadera y avícola siempre y cuando sea realizada en predios rurales, sin que se entiendan dentro de ésta la fabricación de productos alimenticios o de toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea, el tránsito de mercancías, los ingresos provenientes de exportaciones, los ingresos generados por la explotación de canteras y demás actividades de extracción de minerales en el cual las regalías o participaciones percibidas sean iguales o superiores al impuesto. Como actividades no sujetas al impuesto de industria y comercio, relaciona en el mismo artículo, que lo son todas aquellas actividades realizadas por no contribuyentes del impuesto de industria y comercio y cita entre otros los establecimientos de educación pública, debidamente reconocidos; las entidades sin ánimo de lucro dedicadas a obras de beneficencia, las asociaciones gremiales y sindicales, los partidos políticos reconocidos por el Consejo Nacional Electoral, los hospitales del

sector público, cuando su patrimonio sea propiedad de un ente territorial, la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal en relación con las actividades propias de su objeto social, los juegos de suerte y azar en los términos establecidos en el artículo 49 de la Ley 643 de 2001.

Los anteriores no contribuyentes, serán gravados con el Impuesto de Industria y comercio, cuando realicen actividades industriales, comerciales, financieras o de servicios, distintas a la de su propia naturaleza, respecto de los ingresos provenientes de tales actividades gravadas.

Se observa que no se depura, ni se excluye en ningún momento los ingresos extraordinarios denominados, "recuperación de deducciones" que son otros ingresos sólo para fines contables y para todos los efectos del impuesto de renta y complementario, pero no lo serían para ningún otro impuesto, pues este "ingreso" primeramente no está expresamente identificado por Código de Comercio como actividad mercantil y además, en la realidad industrial, comercial o de servicio, no corresponde a un ingreso, sino a un menor costo o gasto de años y periodos contables ya fenecidos.

En relación con los impuestos complementarios de avisos y tableros, el artículo 58 del susodicho acuerdo distrital, establece que el impuesto de avisos y tableros, autorizado por la Ley 97 de 1913 y la Ley 84 de 1915 se liquidará y cobrará a todas las actividades industriales comerciales y de prestación de servicios, como complemento del impuesto de industria y comercio; es decir, por el hecho de ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio. Esta sola responsabilidad, ya le convierte también, en sujeto pasivo del impuesto de avisos y tableros, no obstante que en el artículo 59 de este mismo acuerdo se establezca que el hecho generador lo constituye la colocación visible al público de avisos y o tableros.

El sistema de retenciones en la fuente por impuestos de industria y comercio, avisos y tableros inicia con el artículo 387 y va hasta el artículo 416 de este mismo Estatuto. El artículo 387 explica cómo se rige; el artículo 388 clasifica cuales son los agentes de retención, determinando que son dos tipos de agentes de retención: unos permanentes y otros ocasionales; los dos artículos

siguientes establecen tanto los permanentes como los ocasionales: “El artículo 389 dice que son permanentes:

1. Entidades de derecho público: La Nación, el Departamento del Atlántico, el Distrito Especial de Barranquilla, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria cualquiera que sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles y en general los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos.

2. Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

3. Los que mediante resolución del Jefe del Departamento de Impuestos Distritales se designen como agentes de retención en el impuesto de industria y comercio.

4. Los intermediarios o terceros que intervengan en las siguientes operaciones económicas en las que se generen ingresos en actividades gravadas para el beneficiario del pago o abono en cuenta:

a) Cuando las empresas de transporte terrestre, de carga o pasajeros, realicen pagos o abonos en cuenta a sus afiliados o vinculados, que se generen en actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio, producto de la prestación de servicios de transporte que no hayan sido objeto de retención por el cliente del servicio, efectuarán la retención del impuesto de industria y comercio sin importar la calidad del contribuyente beneficiario del pago o abono en cuenta.

b) En los contratos de mandato, incluida la administración delegada, el mandatario practicará al momento del pago o abono en cuenta todas las retenciones del impuesto de industria y comercio, teniendo en cuenta para el

efecto la calidad del mandante. Así mismo, cumplirá todas las obligaciones inherentes al agente retenedor.

El mandante declarará según la información que le suministre el mandatario, el cual deberá identificar en su contabilidad los ingresos recibidos para el mandante y los pagos y retenciones efectuadas por cuenta de éste. El mandante practicará la retención en la fuente sobre el valor de los pagos o abonos en cuenta efectuados a favor del mandatario por concepto de honorarios.

5. Las entidades emisoras de tarjetas de crédito y/o de tarjetas débito, sus asociaciones, y las entidades adquirentes o pagadoras, cuando realicen pagos o abonos en cuenta a las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho afiliadas⁵⁹.

Por su parte el artículo 390 “define quiénes son agentes de retención del impuesto de industria y comercio ocasionales y dice que son:

1. Los responsables del régimen común, cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados de personas que pertenezcan al régimen simplificado.
2. Quienes contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país, la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos.
3. Los contribuyentes del régimen común cuando adquieran bienes de distribuidores no detallistas o servicios, de personas que no estén inscritas en el régimen común⁶⁰.

El artículo 394 de esta norma, establece el momento en que se debe causar la retención en la fuente por los impuestos de industria y comercio, diciendo que se causará en el momento del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero y siempre y cuando, en la operación económica se cause el impuesto de

⁵⁹ <http://www.centrodecontadores.org/index.php/impuestos-locales/194-decreto-0924-de-2011-estatuto-tributario-distrital>

⁶⁰ <http://www.centrodecontadores.org/index.php/impuestos-locales/194-decreto-0924-de-2011-estatuto-tributario-distrital>

industria y comercio en la jurisdicción del Distrito Especial Industrial y Portuario de Barranquilla.

3.5.4 MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI

El Estatuto Tributario del Municipio de Cali se halla condensado en varios acuerdos y decretos entre los que se traen a colación los artículos de las normas que tratan el tema de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros, así:

Los sujetos activo y pasivo de estos impuestos se encuentran descritos en los artículos 1 del acuerdo 035 de 1985; artículo 1 del acuerdo 016 de 1996; artículo 36 del decreto 523 de 1999 y artículo 2 del decreto 833 de 1997. El sujeto activo que lo es el municipio de Cali, y los sujetos pasivos que lo son las personas naturales, las personas jurídicas y las sociedades irregulares o de hecho, no distan en nada de lo que nos han presentado en esta misma materia los demás Estatutos Tributarios de los entes municipales y distritales que hemos presentado en la muestra.

El Acuerdo 035 de 1985 y el Estatuto Tributario del Municipio de Santiago de Cali que se encuentra consignado en el decreto 523 de 1999 establecen que:

El Impuesto de Industria y Comercio y su Complementario de Avisos y Tableros recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen directa o indirectamente, en el Municipio de Santiago de Cali, por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sean que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Define a qué corresponde cada una de las actividades industriales, comerciales y de servicios citando y estableciendo que: la actividad industrial está compuesta por todas aquellas que se dediquen a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufacturación y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes; por

su parte nos dice que son actividades comerciales destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código del Comercio; siempre y cuando no estén consideradas por el mismo código o la ley, como actividades industriales o de servicios; finalmente nos dice que las actividades de servicio, son todas aquellas que están dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: el expendio de comidas y bebidas, servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, casas o apartamentos amoblados para rentar, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra-venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contenga audio y video y los servicios de consultaría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.

Nos reporta que no son gravables con el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros: la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan la fabricación de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea; la producción nacional de artículos destinados a la exportación; la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio; las actividad educativa, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de salud; la primera etapa de transformación realizada en predios rurales, cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde

haya una transformación por elemental que ésta sea; el ejercicio de las profesiones liberales y artesanales no estará sujeto a este impuesto, siempre y cuando no involucren almacenes, talleres, oficinas de negocios comerciales o sociedades regulares o de hecho; el tránsito de artículos de cualquier género por el municipio de Santiago de Cali con destino a un lugar diferente de éste.

Determina que cuando una empresa industrial tenga su planta de producción o fabricación ubicada en Cali y venda su producción para Cali y o en cualquiera otros territorios, se aplicará la tarifa industrial correspondiente, sobre el promedio mensual de ingresos brutos totales. Se tendrá en cuenta para ello, el valor total anual de ingresos propios de la actividad, de acuerdo con su objeto social y los ingresos generados en el giro ordinario de sus negocios, sin importar el lugar donde se haga la venta, ni a quien se haga la venta, ni quien haga la venta, o a donde se destine la venta.

Determina que cuando una empresa comercial o de servicios ubicada en Cali, obtenga ingresos en Cali y otros territorios diferentes del Municipio de Santiago de Cali, se aplicará la tarifa correspondiente sobre el promedio mensual de los ingresos brutos.

Los ingresos obtenidos en otros territorios diferentes del Municipio de Cali, se deducirán y se deberá acreditar haber pagado los impuestos municipales de industria y comercio fuera de Cali, cada vez que sea requerido para esa comprobación.

El artículo 35 del acuerdo 035 de 1985. “Establece el procedimiento para la liquidación de los impuestos de avisos y tableros, manifestando que dicho impuesto, se liquidará y cobrará en el Municipio de Santiago de Cali a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complemento del impuesto de industria y comercio, con una tarifa del 15% sobre el valor de valor declarado y liquidado como impuesto de industria y comercio”⁶¹.

⁶¹ <http://www.cali.gov.co/publicaciones.php?id=2256>

Es decir, se colige que el hecho generador del impuesto de avisos y tableros lo constituye el hecho de ser sujeto pasivo de los impuestos de industria y comercio en el territorio del municipio de Santiago de Cali.

Se establece el sistema de retención en la fuente por impuestos de industria y comercio, en el Municipio de Santiago de Cali, mediante el acuerdo 016 de 1996, artículos 1 á 19 y se reglamenta tal retención por ICA a través del decreto 833 de 1997 artículos 1 a 11. Se establece la obligación de efectuar retención por impuestos de industria y comercio, sobre las compras de bienes y servicios gravados, en el territorio del municipio de Cali; para esclarecer ese sistema de retención determina que las personas jurídicas con domicilio en el municipio de Cali y las entidades públicas están obligadas a efectuar retención en la fuente a título del impuesto de industria y comercio, sobre todos los pagos o abonos en cuenta que constituya para quien los percibe, ingresos, por el desarrollo de actividades industriales, comerciales y de servicios, que se encuentren sometidos al impuesto de industria y comercio en el Municipio de Santiago de Cali.

“Dice que se entienden como entidades públicas, la Nación, el departamento del Valle del Cauca, el municipio de Cali, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del estado, las sociedades de economía mixta, en las cuales el estado tenga una participación superior al 50%, así como las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria, cualquiera que sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes territoriales y niveles en general, todos los organismos del estado a los cuales la ley les otorgue la capacidad de celebrar contratos, sea que los hagan directamente o por interpuesta persona”⁶².

La Base sobre la cual se aplicará la retención por impuestos de industria y comercio será el valor total del pago o abono en cuenta, lo que primero ocurra, y se deberá excluir el valor liquidado por impuesto de ventas en la operación comercial.

⁶² <http://www.cali.gov.co/publicaciones.php?id=2256>

El párrafo único del artículo 3 del Acuerdo 016 de 1996 manda que la retención del impuesto de industria y comercio, también es aplicable cuando se trate de actividades gravadas prestadas dentro de la jurisdicción del municipio de Cali por personas o entidades no domiciliadas o residenciadas en Cali.

3.5.5 CARTAGENA DE INDIAS, DISTRITO TURÍSTICO Y CULTURAL

El Estatuto Tributario de Cartagena D. T y C (Acuerdo 041 de 2006), establece en su artículo 36 que Cartagena D. T y C. es el sujeto activo de todos los impuestos que se causen en su jurisdicción y en él radican las potestades tributarias de administración, gestión, control, fiscalización, investigación, liquidación, discusión, recaudo, devolución, compensación, cobro e imposición de sanciones de los mismos y en general de administración de las rentas que por disposición legal le pertenecen y en el artículo 37 determina que es sujeto pasivo de los impuestos Distritales, la persona natural o jurídica, sociedad de hecho, la sucesión ilíquida o las demás señaladas específicamente en este estatuto, sobre quien recaiga la obligación formal y material de declarar y pagar dicho impuesto, sea en calidad de contribuyente o responsable.

El mismo estatuto tributario, en materia de industria y comercio establece en el artículo 96 que Cartagena D.T y C. “es el sujeto activo del impuesto de industria y comercio que se cause en su jurisdicción, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro; a renglón seguido estipula en el artículo 97 que 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”⁶³.

También son contribuyentes del impuesto de industria y comercio, por ende sujetos pasivos de tales impuestos, las sociedades de economía mixta y las empresas industriales y comerciales del Estado del orden Nacional, Departamental, municipal y Distrital.

⁶³ <http://www.cartagena.gov.co/SecHacienda/Documentos/EstatutoTributario.pdf>

En su artículo 87 define como “hecho generador del impuesto de industria y comercio al 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 A su vez en el artículo 88 dice que la actividad industrial será la relacionada con 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. En el artículo 89 del mismo acuerdo, establece que la actividad comercial es la destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes y/o mercancías, tanto al por mayor como al menudeo y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley o el mismo código, como actividad industrial o de servicios. De igual manera en el artículo 90 del referido acuerdo, determina que serán actividades 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”⁶⁴.

Respecto a la percepción del ingreso, establece el artículo 93 del acuerdo en estudio, que son percibidos en Cartagena D. T y C. como ingresos originados en la actividad industrial, los generados en la venta de bienes producidos en el mismo Distrito, sin consideración a su lugar de destino o a la modalidad que se adopte para su comercialización; que se considerarán percibidos en Cartagena D. T y C. los ingresos originados en actividades comerciales o de servicios, cuando no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él.

Se interpreta de la lectura de la percepción del ingreso, que toda venta o prestación de servicios que se dé en este Distrito, y que no medie

⁶⁴ <http://www.cartagena.gov.co/SecHacienda/Documentos/EstatutoTributario.pdf>

establecimiento de comercio establecido en el territorio de Cartagena D. T y C, no será sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en este territorio, no obstante la definición del hecho generador establecido en el artículo 87, donde se deduce que contradice lo anterior pues allí determina que el hecho generador del impuesto de industria y comercio está dado por la 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"⁶⁵.

En cuanto a la base gravable establece el artículo 98 de esta norma que lo serán los ingresos brutos del contribuyente obtenidos durante el período gravable; tanto ingresos ordinarios como extraordinarios expresados en moneda nacional y que de tal base gravable sólo se podrá restar los ingresos correspondientes a actividades exentas (todas aquellas que tienen relación directa con exportaciones y o venta a compañías de comercialización internacional las que efectiva y realmente tienen que exportar tales bienes) y actividades no sujetas, como las devoluciones, rebajas y descuentos; la venta de activos fijos y los ingresos obtenidos en otra jurisdicción municipal, diferente al territorio de Cartagena D. T y C.

En relación con el impuesto de avisos y tableros, el artículo 111 del mismo acuerdo, reza que "El impuesto de avisos y tableros deberá ser liquidado y pagado por todas las actividades industriales, comerciales y de servicios, como complemento del impuesto de industria y comercio, a la tarifa del 15% sobre el valor de dicho impuesto. Para liquidar el impuesto complementario se multiplicará el impuesto de industria y comercio por el 15%. (Ley 14 de 1983).

PARAGRAFO.- Cuándo no exista el hecho generador, el contribuyente no está obligado a declarar ni pagar el impuesto complementario de avisos y tableros, o

⁶⁵ <http://www.cartagena.gov.co/SecHacienda/Documentos/EstatutoTributario.pdf>

cuando su base gravable sea igual a cero, es decir no tenga impuesto de Industria y comercio a cargo"⁶⁶.

Se refiere al hecho generador del impuesto de industria y comercio, pues el acuerdo 041 de 2006 de Cartagena D. T y C. no define de forma expresa cual es el hecho generador del impuesto de avisos y tableros, por ende se debe asumir que el hecho generador es el establecido en el artículo 111 de dicho acuerdo o sea el valor liquidado como impuesto de industria y comercio, según la actividad desarrollada.

El sistema de retención en la fuente sobre los impuestos de industria y comercio, inicia en el "...artículo 119 del citado acuerdo diciendo que "Los agentes retenedores están obligados a efectuar Retención en la Fuente a título del Impuesto de Industria y Comercio, sobre todos los pagos o abonos en cuenta que constituyan para quien los percibe, ingresos por actividades industriales, comerciales y de servicios, sometidos al impuesto de industria y comercio en el Distrito de Cartagena, expresa además que la Retención en la Fuente debe efectuarse en el momento del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero..."⁶⁷.

El artículo 121 dice que son agentes de retención en la fuente sobre los impuestos de industria y comercio todas las personas jurídicas individuales y colectivas y sus asimiladas; las entidades públicas que realicen pagos o abonos en cuenta en el Distrito o por operaciones realizadas en el mismo, bien sea que tengan domicilio, sucursal, agencia, establecimiento o representante que efectúe el pago y en general todo aquél que ante los impuestos de renta nacional, sean agentes de retención del impuesto.

3.5.6 MUNICIPIO DE PEREIRA

Acuerdo diecisiete (17) de 2002, por medio del cual se adicionó el Código de Rentas Municipales de Pereira, Decreto 301 de 1996, establece que para el municipio de Pereira, el sujeto activo será el ente Municipal como acreedor de

⁶⁶ <http://www.cartagena.gov.co/SecHacienda/Documentos/EstatutoTributario.pdf>

⁶⁷ <http://www.cartagena.gov.co/SecHacienda/Documentos/EstatutoTributario.pdf>

todos los tributos que se regulan en éste estatuto; en tal virtud, tiene la potestad de establecer, recaudar, sancionar y en general, regular y administrar las rentas que le pertenecen. Por su parte determinó que el sujeto pasivo es la persona natural y/o jurídica, la sociedad de hecho la sucesión ilíquida o la entidad responsable del cumplimiento de la obligación de cancelar el impuesto o la contribución bien, sea en calidad de contribuyente responsable o perceptor.

Aclaró también que son contribuyentes las personas respecto de las cuales se realiza el hecho generador de la obligación tributaria, igualmente son responsables o perceptores, las personas que sin tener el carácter de contribuyentes, por disposición expresa de la ley, deben cumplir las obligaciones atribuidas a éstos.

El Estatuto Tributario del Municipio de Pereira determina que el “impuesto de industria y comercio recaerá, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en la jurisdicción del territorio municipal, bien sea de forma directa o indirecta, que tales actividades sean realizadas por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, bien sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”⁶⁸. Define también este estatuto las actividades económicas y dice que “son industriales, todas las actividades dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, reparación, manufactura, ensamble, de cualquier clase de bienes materiales”⁶⁹. Y en general todo proceso de transformación por elemental que éste sea. Define que son actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás definidas como tales por el código de comercio, siempre y cuando, no estén consideradas por el mismo código de comercio, por la ley o

⁶⁸

<http://www.pereira.gov.co/docs/2008/secretarias/hacienda/Codigo%20de%20Rentas%20Actualizado%20Enero%202009.pdf>

⁶⁹

<http://www.pereira.gov.co/docs/2008/secretarias/hacienda/Codigo%20de%20Rentas%20Actualizado%20Enero%202009.pdf>

por este acuerdo, como actividad industrial o de servicios. Finalmente expresa que son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer las necesidades de la comunidad, mediante la realización de una o varias de las actividades o análogas a estas, a saber: el expendio de bebidas y comidas, servicio de restaurante, cafés, hoteles, casa de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles, servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, servicio de portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine, arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y video, negocio de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.

“Establece que el impuesto de avisos y tableros lo constituye, como hecho generador, el ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio y su tarifa corresponderá a un quince por ciento (15%) del valor liquidado como impuesto de industria y comercio”⁷⁰.

No se requiere poner, exhibir, fijar avisos, vayas, y demás elementos visuales al público; estos elementos se cobrarán como impuesto adicional de vayas publicitarias y su cobro dependerá de los tamaños de esos avisos publicitarios; en todo caso por concepto de avisos y tableros, todo contribuyente declarante del impuesto de industria y comercio, en el Municipio de Pereira, deberá liquidar como complementario un quince por ciento por el concepto de avisos y tableros los que se deberán declarar y pagar dentro de la misma declaración de los impuestos de industria y comercio.

El sistema de retenciones en la fuente fue actualizado mediante la expedición del acuerdo 68 de 2006 el cual definió en su artículo único que los agentes retenedores están obligados a efectuar retención a título del impuesto de

⁷⁰

<http://www.pereira.gov.co/docs/2008/secretarias/hacienda/Codigo%20de%20Rentas%20Actualizado%20Enero%202009.pdf>

industria y comercio, sobre todos los pagos o abonos en cuenta que efectúen y que constituyan para quien los percibe, ingresos; bien por actividades industriales, bien por actividades comerciales, bien por actividades de servicios, o bien por la mezcla de actividades y operaciones económicas sometidos al Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Pereira.

La base sobre la cual se efectúa la retención será el valor total del pago o abono en cuenta, excluido el IVA facturado. “La retención a título del impuesto de industria y comercio deberá efectuarse en el momento del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero. Determinó también que son agentes de retención a título del Impuesto de industria y comercio:

a) Todas las entidades públicas que realicen pagos o abonos en cuenta en el municipio de Pereira o por operaciones realizadas en el territorio y jurisdicción municipal, bien sea que tengan domicilio, sucursal, agencia, establecimiento o representante que efectúe el pago. Para efectos de la obligación se entienden como entidades públicas: la Nación, los Ministerios, Superintendencias, Unidades Administrativas Especiales, las Contralorías, Procuradurías, Personerías, Fiscalías, Defensorías, los Departamentos, Municipios, los Establecimientos Públicos, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado de todos los niveles territoriales, las Sociedades de Economía Mixta en las cuales el Estado tenga una participación superior al 50%, así como las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria, cualquiera que sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes territoriales y niveles y en general todos los organismos del Estado a los cuales la Ley les otorgue la capacidad de celebrar contratos, sea que los hagan directamente o por interpuesta persona.

b) Todas las personas jurídicas y sus asimiladas que realicen pagos o abonos en cuenta en el Municipio de Pereira o por operaciones realizadas en el mismo, bien sea que tengan domicilio, sucursal, agencia, establecimiento o representante que efectúe el pago.

c) Las personas jurídicas que tengan la calidad de no sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio.

d) Las personas naturales que tengan la calidad de comerciantes y que sean agentes de retención en la fuente para la DIAN.

e) Las sociedades fiduciarias por los pagos o abonos que efectúen en desarrollo de los contratos y encargos fiduciarios que constituyan para sus beneficiarios ingresos gravados con el impuesto de industria y comercio y los agentes intermediarios.

f) Los consorcios y uniones temporales cuando realicen pagos o abonos en cuenta en el Municipio de Pereira.

g) Agentes Intermediarios: son agentes intermediarios para efectos de la obligación de retener, las agencias de publicidad, las agencias de viajes, las administradoras y corredoras de bienes inmuebles, las corredoras de seguros, las sociedades de intermediación aduanera, los concesionarios de vehículos, los administradores delegados en las obras de construcción, los mandatarios deberán efectuar retención del impuesto de industria y comercio, en las operaciones en las cuales actúan en nombre propio o representación de terceros. En tal caso deben identificar en la contabilidad y con los soportes respectivos los beneficiarios de los ingresos sobre los cuales realicen las retenciones. Las responsabilidades como agente retenedor son del intermediario, salvo cuando dicho intermediario sea persona natural, en cuyo caso será la persona jurídica que efectúa el pago o abono quien efectuará la retención.

h) Empresas de Transporte de Carga y Pasajeros Están obligadas a efectuar retención sobre los ingresos de los propietarios de los vehículos, naves o aeronaves siempre que estén sometidos al impuesto de industria y comercio en el municipio de Pereira las empresas de transporte de carga y de pasajeros con domicilio, sucursal, agencia o establecimiento en Pereira.

Estableció también que no estarán sujetos a retención a título del impuesto de industria y comercio:

- a) Los pagos o abonos que se efectúen a entidades no sujetas al impuesto o exentas del mismo, conforme a los Acuerdos Municipales, para lo cual se deberá acreditar tal calidad ante el agente retenedor.
- b) Cuando la operación no esté gravada o no se presuma gravada con el impuesto de industria y comercio, conforme con la ley o el presente Estatuto.
- c) Cuando la actividad no se realice o se presuma no realizada en el Municipio de Pereira conforme al presente Estatuto.
- d) Cuando quien realice el pago o abono no sea agente de retención”⁷¹.

3.5.7 MUNICIPIO DE DOSQUEBRADAS RISARALDA

El acuerdo 037 de 2002, emitido por el Concejo del Municipio de Dosquebradas en su artículo 13 definió tanto al sujeto activo como al sujeto pasivo de los impuestos en el territorio del municipio así: el sujeto activo es el Municipio de Dosquebradas, como acreedor de todos los tributos que se regulan en el estatuto; en tal virtud, tiene la potestad de establecer, recaudar, sancionar y en general, regular y administrar las rentas que le pertenecen. Por su parte determinó que “el sujeto pasivo es la persona natural y/o jurídica, la sociedad de hecho, la sucesión ilíquida y/o la entidad responsable del cumplimiento de la obligación de cancelar el impuesto, la tasa o la contribución, bien sea en calidad de contribuyente responsable o perceptor”⁷².

Define que son contribuyentes las personas respecto de las cuales se realiza el hecho generador de la obligación tributaria, igualmente son responsables o perceptores, las personas que sin tener el carácter de contribuyentes, por disposición expresa de la ley, deben cumplir las obligaciones atribuidas a éstos.

En su artículo 44 manifiesta que el hecho generador del impuesto de industria y comercio se constituye de la siguiente forma: “El impuesto de industria y

⁷¹

<http://www.pereira.gov.co/docs/2008/secretarias/hacienda/Codigo%20de%20Rentas%20Actualizado%20Enero%202009.pdf>

⁷²

http://www.dosquebradas.gov.co/docs/332_ESTATUTO%20DE%20RENTAS%20Y%20TRIBUTOS%20MUNICIPALES.pdf

comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en la jurisdicción del territorio municipal, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. En el artículo 57 define las actividades económicas y dice que son industriales, todas aquellas actividades dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, reparación, manufactura, ensamble, de cualquier clase de materiales o bienes y en general todo proceso de transformación por elemental que éste sea; que son actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando, no estén consideradas por el mismo código o por este acuerdo, como actividad industrial o de servicios y que son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer las necesidades de la comunidad, mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: el expendio de bebidas y comidas, servicio de restaurante, cafés, hoteles, casa de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles, servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, servicio de portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine, arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y video, negocio de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho”⁷³.

En el artículo 46 de este acuerdo se precisa que “el impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año

73

http://www.dosquebradas.gov.co/docs/332_ESTATUTO%20DE%20RENTAS%20Y%20TRIBUTOS%20MUNICIPALES.pdf

inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho sujetos del impuesto, con exclusión de las devoluciones; los ingresos provenientes de venta de activos fijos (se entiende los activos fijos aquellos que no se enajenan dentro del giro normal de los negocios) y las ventas relacionadas con exportaciones; recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el estado; igualmente la percepción de subsidios⁷⁴.

En el artículo 52 se especifica que cuando la sede fabril se encuentre ubicada en el Municipio de Dosquebradas, la base gravable para liquidar el impuesto de industria y comercio está constituida por el total de los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción. Se entiende que la actividad es industrial cuando el fabricante vende directamente desde la fábrica los productos al consumidor final; en el párrafo uno de este artículo se esclarece que las demás actividades de comercio y de servicios que realice el empresario industrial, tributarán sobre la base gravable establecida para cada actividad. Continúa diciendo este artículo que "Aquellos sujetos pasivos que registran actividades económicas en más de un municipio o distrito, a través de sucursales y o agencias, o de establecimientos de comercio debidamente inscritos, deberán registrar su actividad en cada municipio y llevar registros contables que permitan la determinación del volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en dichos municipios"⁷⁵.

Con lo preceptuado por el artículo 52 de este estatuto tributario, más lo señalado y resaltado de la misma norma, se tendrá que interpretar que quien sea productor y venda sus productos a través de sucursales, agencias y en general a través de establecimientos de comercio; así sean de su propiedad; deberá declarar, liquidar y pagar doble impuesto por industria y comercio: el que debe legalmente al municipio donde hace la transformación de las materias primas e insumos en nuevos bienes, y el que este estatuto le dice que debe

74

http://www.dosquebradas.gov.co/docs/332_ESTATUTO%20DE%20RENTAS%20Y%20TRIBUTOS%20MUNICIPALES.pdf

75

http://www.dosquebradas.gov.co/docs/332_ESTATUTO%20DE%20RENTAS%20Y%20TRIBUTOS%20MUNICIPALES.pdf

tributar por tener esos establecimientos de comercio dentro del territorio de la jurisdicción de Dosquebradas.

Se especifica en el artículo 54 de este estatuto, cuáles actividades no son objeto de declarar, liquidar, y pagar el impuesto de industria y comercio. De lo allí relacionado se colige que las que no figuren en este listado, serán objeto de declarar, liquidar y pagar el correspondiente impuesto y los complementarios al mismo. Dice el artículo 54 que no están gravados con el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros las siguientes actividades:

La producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, con excepción de las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea.

La producción nacional destinados a la exportación; entendiéndose que la exportación debe hacerse directamente por el productor.

La explotación de canteras y minas diferentes a las de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio.

Los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, salvo lo dispuesto en este estatuto.

La primera etapa de transformación realizada en predios rurales cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea; y

Las actividades del Instituto de Mercadeo Agropecuario, IDEMA.

El ejercicio de profesiones liberales no será sujeto al impuesto de industria y comercio siempre y cuando no involucre almacenes, talleres, oficinas de negocios comerciales, o sociedades irregulares o de hecho.

El tránsito de mercancías de cualquier género, por el territorio y jurisdicción del municipio de Dosquebradas, con destino a un lugar diferente.

Este literal, como en la gran mayoría de los acuerdos o estatutos municipales analizados, que establecen y rigen las rentas e ingresos del municipio y/o distrito, sólo deja la posibilidad de excluir las actividades económicas de tránsito por el territorio del municipio o distrito.

Como no se excluyen expresamente las actividades por ventas realizadas por proveedores, sin establecimiento comercial dentro de la jurisdicción municipal del domicilio de los compradores, consumidores o distribuidores, pareciera ser que tales ventas están gravadas con el impuesto de industria y comercio en el municipio o distrito de ese comprador, distribuidor o consumidor final; independientemente que el proveedor de las mercancías o servicios, tenga su planta de producción y o su establecimiento comercial o de servicios, en otro territorio municipal o distrital, donde sí es sujeto pasivo de los impuestos referenciados.

Establece esta misma norma que, cuando las actividades desarrolladas por los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, sean comerciales o industriales, serán sujetos del impuesto de industria y comercio en lo relativo a tales actividades.

Tampoco son objeto de los impuestos de industria y comercio las actividades relacionadas con los contratos de trabajo o de prestación de servicios que realicen personas naturales o jurídicas con el municipio y/o los entes descentralizados del orden nacional, departamental o municipal cuyo objeto deba cumplirse en el municipio. Los demás contratos serán gravados aplicando las tarifas correspondientes.

En cuanto a la retenciones del impuesto de industria y comercio, lo que se trata en los artículos 63 a 68 de este acuerdo, define tanto al obligado o responsable de practicar la reteica, como al sujeto pasivo de dicha retención, estableciendo que la retención del impuesto de industria y comercio - retica- se aplica a todas

aquellas personas naturales o jurídicas sujetas o no del impuesto de industria y comercio, que celebren cualquier tipo de contratación con la Administración Municipal, y aclara que se debe entender por administración municipal, al Ente Central, los Institutos Descentralizados, la Empresa Industrial y Comercial del Estado.

Los sujetos pasivos en la retención en la fuente del impuesto de industria y comercio son las personas naturales o jurídicas que celebren cualquier tipo de contrato o presten algún tipo de servicio a la Administración Municipal de Dosquebradas.

En los artículos 83 a 89 de la norma en cita, se definen los impuestos de avisos y tableros autorizado por la Ley 97 de 1913, y la Ley 84 de 1915; como un impuesto indirecto de carácter complementario al de industria y comercio y que de conformidad con el Artículo 37 de la Ley 14 de 1983, se liquida y cobra a todas las actividades industriales, comerciales y/o de servicios ejercidas en la jurisdicción del Municipio de Dosquebradas.

El hecho generador del impuesto de avisos y tableros lo establece en el artículo 84 de esta norma, manifestándose que lo constituye la colocación física de avisos, tableros o vallas, en el espacio público o con vista al público, para difundir la buena fama o nombre comercial de que disfruta la actividad, el establecimiento o los productos, independientemente de que el establecimiento o actividad, se encuentre exonerado del impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Dosquebradas.

El sujeto pasivo de este impuesto será la persona natural, y o jurídica, incluidas las personas de derecho público, las sociedades irregulares o de hecho, las comunidades organizadas, las sucesiones ilíquidas, los consorcios, las uniones temporales, los patrimonios autónomos; que realicen el hecho generador de la obligación tributaria.

La base gravable de este impuesto la constituye el impuesto de industria y comercio a cargo, determinado en cada período fiscal en la correspondiente declaración privada de ingresos.

El artículo 107 del Estatuto de rentas municipales de Dosquebradas expone las obligaciones que les compete a todos los sujetos pasivos de los impuestos de industria y comercio que realizan actividades gravadas con dicho impuesto en más de un municipio o distrito y expresa: Los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en Dosquebradas y otros municipios a través de sucursales o agencias constituidas de acuerdo con lo definido en los artículos 263 y 264 del Código del Comercio o establecimientos debidamente inscritos, deberán registrar su actividad en la Secretaría de Administrativa y Financiera de Dosquebradas y llevar registros contables que permitan determinar el volumen de ingresos brutos obtenidos por las operaciones realizadas en dichos municipios, esos ingresos constituirán la base gravable (Dec. 3070 de 1983); esta obligación se extiende aún a las actividades exentas del pago del impuesto de industria y comercio.

En el artículo 108 de la norma estudiada, se complementa la anterior imposición diciendo que las bodegas, los depósitos o centros de acopio que no generen ingresos y demuestren ser de uso exclusivo de la actividad ya matriculada, no estarán sujetos a esta obligación

CONCLUSIONES

- Se determina que la actividad mercantil por servicios en algunos estatutos tributarios como, Sibaté, Tello, Neiva, entre otros, se entenderá realizada en el lugar donde inicie o preste la actividad de servicios.
- Los ingresos originados en actividades comerciales o de servicios, que se consideran percibidos en el Distrito Capital cuando tales ingresos no se realizan y prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que a su vez tributen en él.
- La actividad de servicios se debe considerar realizada en el lugar donde efectiva y realmente se presta el servicio; independientemente que el acuerdo de voluntades se haya realizado en otra jurisdicción municipal o distrital; de igual forma, quien de manera organizada presta servicios, debe inscribirse en el municipio donde posee su establecimiento comercial y allí debe presentar la declaración y pagar los correspondientes impuestos de industria y comercio por la actividad servicial prestada, desde su ámbito o domicilio social; así establecido la jurisdicción donde se presta y recibe el servicio, este entonces deberá ser el lugar territorial donde se debe presentar la declaración y pagar el correspondiente tributo sobre la actividad de servicios.
- No en todos los municipios y distritos de Colombia, los responsables de retener por impuestos de industria y comercio, son las mismas personas; en algunos municipios y/o son sólo las entidades del Estado en todos sus órdenes: Nacional, Departamental, Municipal y Distrital; en otras jurisdicciones territoriales, son además de los anteriores, los Grandes Contribuyentes así declarados por la Dirección de Impuestos Nacionales DIAN y los terceros, que por resolución administrativa, haya así definido el ejecutivo municipal y distrital.

- Todo tercero, a quien el responsable de retener, le esté aplicando y practicando retenciones por ICA, sin que tal tercero realice la actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción municipal o distrital donde se le está reteniendo; debe y puede hacer la correspondiente reclamación al responsable para que éste se abstenga de continuar aplicando y practicando tales retenciones; para ello le debe comunicar por escrito, adjuntando evidencias probatorias que él no es sujeto pasivo de los impuestos de industria y comercio en ese territorio y que por esa causa no es sujeto responsable; por ende no es contribuyente de los impuestos de ICA en esa jurisdicción; por consiguiente tampoco se le debe practicar retenciones por ICA.
- Si el obligado o responsable de practicar las retenciones aduce que le está dando cumplimiento a lo mandado por el acuerdo o decreto municipal que ordena retener sobre toda operación comercial que él realice, una vez habiéndosele practicado las retenciones por ICA, el retenido debe solicitar del retenedor, de cada jurisdicción territorial donde se hayan practicado dichas retenciones, le expida los certificados de retención, que por ICA le ha practicado, en los períodos gravables correspondientes; con dichos certificados podrá solicitar al correspondiente municipio o distrito, se le autorice la devolución del dinero retenido por los agentes retenedores.

RECOMENDACIONES

- Reconocer que no todas las actividades ocasionales en el transporte de carga son declaradas en el municipio donde se realizan, por lo tanto es necesario por parte de las Secretarías de Hacienda Municipales tomar medidas para controlar la aparente evasión de dicho impuesto.
- Optimizar los procesos en el registro de actividades ocasionales en el transporte de carga sin establecimiento de comercio, solo se declararan los ingresos mas no se realizara un registro de una actividad que no se volverá a realizar en dicha jurisdicción.
- Impulsar en cuanto al Impuesto de Industria y comercio y el Impuesto de retención en la fuente de Industria y Comercio (Rte ICA) aplicados al transporte de carga, en la elaboración de una norma legal de ámbito general que reglamente el manejo que se debe dar en este tema y el mismo sea transcrito en todos los Estatutos Municipales a Nivel Nacional.
- Distinguir en el momento en el cual se realice una actividad ocasional en un municipio, se verifique la probabilidad de que pase a ser constante y en este caso lo mejor es registrarse sin establecimiento de comercio en dicho municipio y así cumplir con todas las formalidades establecidas; si por el contrario la actividad se realizara una sola vez se declararía en el municipio donde se realice la actividad principal para no incurrir en errores y todos los ingresos queden declarados.

BIBLIOGRAFIA

- Historia de los Impuestos en Colombia, Alcaldía de Medellín, Secretaría de Hacienda. cartilla No 2.
- Carlos Andrés Laguado Giraldo, El Concepto de Establecimiento de Comercio en el Código Treinta Años Después de su Expedición.
- Ley 4 de 1913, Sobre Régimen Político y Municipal, Diario Oficial No. 14.974, del 22 de agosto de 1913.
- Ley 97 de 1913, Que da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales, Diario Oficial No. 15.062, de 4 de diciembre de 1913.
- Ley 84 de 1915, por la cual se reforman y adicionan las Leyes 4 y 97 de 1913, Diario Oficial No. 15.667, de 13 de diciembre de 1915.
- Ley 14 de 1983, por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones, Julio 6.
- Ley 55 de 1985, Por medio de la cual se dictan normas tendientes al ordenamiento de las finanzas del Estado y se dictan otras disposiciones, Diario Oficial número 37029 de junio 26 de 1985.
- Ley 75 de 1986, Por la cual se expiden normas en materia tributaria, de catastro, de fortalecimiento y democratización del mercado de capitales, se conceden unas facultades extraordinarias y se dictan otras disposiciones, Diciembre 23.
- Ley 43 de 1987, Por la cual se regulan varios aspectos de la Hacienda Pública en materia de presupuesto, crédito público interno y externo, impuestos directos e indirectos, se conceden y precisan unas facultades extraordinarias, se establece una inversión forzosa y se dictan otras disposiciones, Noviembre 30.
- Ley 49 de 1990, por la cual se reglamenta la repatriación de capitales, se estimula el mercado accionario, se expiden normas en materia tributaria, aduanera y se dictan otras disposiciones, Diciembre 28.

- Decreto 1333 de 1986, por el cual se expide el Código de Régimen Municipal, Abril 25.
- Decreto 624 de 1989, por el cual se expide el estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, Marzo 30.
- Sentencias y Jurisprudencias de las Cortes y del Consejo de Estado, relacionadas con los temas de impuestos de industria, comercio, avisos y tableros, las mismas que se reportan en cada momento en que traen y citan.
- Estatutos Tributarios Territoriales de los Municipios y Distritos, de la muestra estudiada: Bogotá, Barranquilla, Cartagena; Pereira, Medellín, Cali, Dosquebradas, entre otros.
- <http://www.defensorialg.com.co/pdf/Establecimiento.pdf>
- <http://www.noticieroficial.com/>
- <http://www.eumed.net/tesis/2006/flsp/index.htm>
- <http://www.banrep.gov.co/docum/ftp/borra175.pdf>
- http://www.banrep.org/publicaciones/pub_ec_reg8.htm
- www.shd.gov.co/portal/page?_pageid=237,3567612&_dad=portal&_schema=PORTAL
- http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibVirtual/Tesis/Human/Acosta_I_V/comparado.htm#BOL

ANEXOS

JURISPRUDENCIA, DOCTRINA Y HERMENEUTICA

A continuación se presentan dos extractos de Jurisprudencia y doctrina, expuestas por las Altas Cortes y algunos doctrinantes, respecto de lo que a su buen criterio ocurre en la materia de aplicación e interpretación por los Concejos, Alcaldes y funcionarios fiscalizadores, en los territorios en los cuales tienen aplicación los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros, al igual que las retenciones en la fuente por ICA que mediante el sistema de retención en tales territorios se han implementado.

ANEXO A

“DIRECCION DISTRITAL DE IMPUESTOS JEFATURA JURIDICA TRIBUTARIA

Santa Fe de Bogotá, D.C. Septiembre 23 de 1996

Concepto No. 498

Doctor

DIEGO FERNANDO SALAZAR V.

Calle 71 No.13-23 piso 2º

La Ciudad

Ref: Consulta No.7658 mayo 30
de 1996

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Hecho generador actividad de Transporte

De conformidad con el artículo 45 del Decreto Distrital 838 de 1993, compete a este Despacho la interpretación y aplicación general y abstracta de las normas tributarias distritales, manteniendo la unidad doctrinal de la Dirección Distrital de Impuestos.

Consulta:

1. El servicio de Transporte terrestre de carga por su naturaleza se origina en un municipio, se desarrolla en las vías de otros varios y eventualmente se factura en otro municipio diferente a los anteriores.

¿En qué lugar se debe entender realizada la actividad transportadora, cuando alguno de esos puntos (origen destino, uno intermedio o lugar de facturación) es Santa Fe de Bogotá y en el cual debe declararse el impuesto de Industria y comercio sobre los ingresos fruto de tal actividades?

2. Un agente retenedor en Bogotá, efectúa retenciones indebidamente a un contribuyente del régimen común, por pagos de operaciones realizadas en un lugar diferente a la jurisdicción del Distrito Capital. ¿Es posible para este contribuyente del régimen común descontar en la declaración bimestral del Distrito Capital tales retenciones, habiendo declarado y pagado el impuesto de Industria y comercio en el municipio donde realizó las operaciones en mención?

Respuesta:

El hecho generador del Impuesto de Industria y Comercio está expresamente señalado por el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 1 del Acuerdo 21 del mismo año, cuando disponen que el hecho imponible del Impuesto recae sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados con establecimientos de comercio o sin ellos.

El numeral 3o del Decreto 1421 de 1993, señala que: "Se entienden percibidos en el Distrito los ingresos de actividades comerciales o de servicios cuando no se realicen o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él."

El numeral 4o del Decreto 1421 de 1993 define la actividad de servicios como "...todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer, sin importar que en ellos predomine el factor material o intelectual."

El Consejo de Estado en sentencia de junio 22 de 1990 expediente 2180, al declarar la nulidad del párrafo 4o del Acuerdo 21 de 1983 expedido por el Concejo del Distrito Especial de Bogotá, señaló con respecto a la territorialidad del tributo:

"Evidentemente, el concepto de ejercicio de actividad consagrado en el párrafo 4º está basado en "el acto de venta de los productos o servicios o la suscripción del contrato respectivo", ambos inaceptables dentro del contexto de la ley: el primero por su ambigüedad y porque mira más a la realización de la base gravable que del hecho imponible y el segundo porque trata de adoptar un criterio jurídico que no concuerda con la realidad.

Ya al resolver casos particulares, la Sala ha tenido oportunidad de manifestarse en contra del criterio que informa el párrafo 4º acusado, con la consideración que siendo la materia imponible de este impuesto la actividad comercial, industrial o de servicios, lo relevante es determinar en dónde realiza esa actividad el sujeto gravado, no en dónde se entiende realizada la venta. Porque la venta es el hecho generador o manifestación externa del hecho imponible, no del hecho o base gravable." (Se subraya).

De lo anterior tenemos que para efectos de establecer la jurisdicción en la cual se genera el tributo cuando un agente económico ejecuta una actividad de servicios, se debe determinar el lugar o jurisdicción en la cual se manifiesta la realización del hecho imponible, que en el impuesto de Industria y comercio es en donde se lleva a cabo, ejecuta o realiza la actividad de prestación de servicios.

Para el caso de la actividad de transporte, como su ejecución se desarrolla en diferentes lugares o jurisdicciones municipales, para determinar dónde se genera el Impuesto de Industria y comercio, debemos tener en cuenta la

definición que el Código de Comercio da al contrato de Transporte en el artículo 981:

"El Transporte es un contrato por medio del cual una de las partes se obliga para con la otra, a cambio de un precio a conducir de un lugar a otro, por determinado medio y en el plazo fijado, personas o cosas y entregar éstas al destinatario." (Se subraya)

También debemos analizar la naturaleza del citado impuesto, para lo cual acudimos a la exposición de motivos de la ley 14 de 1983, presentada por los Ministros de Gobierno y de Hacienda y Crédito Público al Congreso de la República, ya que es por medio de ésta que se da la estructura legal del impuesto municipal de Industria y Comercio, en donde señala:

"Si se tiene en cuenta que el impuesto de industria y comercio técnicamente no debe recaer sobre artículos ni sobre actividades, el proyecto se refiere a las que benefician de los recursos, la infraestructura y el mercado del municipio y son fuente de riqueza. Consiguientemente, se sujetan al impuesto las actividades Industriales, comerciales y de servicios, según se las define en los artículos pertinentes del proyecto ley." (se subraya).

Situación esta que ha sido confirmada por el Consejo de Estado, expediente 4351 en sentencia del 11 de diciembre de 1996, cuando toma los alegatos de conclusión presentados por el Distrito Especial de Santa Fe de Bogotá, para determinar con base en ellos dónde se genera el Impuesto de Industria y comercio de la Empresa de Transporte aéreo, cuando afirma:

"Así mismo destaca que no se evidencia ninguna infracción a los artículos 32 y 33 de la Ley 14 de 1983, y menos aún a las normas del Acuerdo 21 de 1983. Puntualiza que en este caso no se discute que la sociedad actora desarrolla, tomando como base la ciudad de Bogotá, una actividad de transporte aéreo internacional, de la cual obtiene prácticamente el cien por ciento (100%) de sus ingresos (art.21 del Acuerdo 21/83), para el cual se sirve de la totalidad de la infraestructura instalada de servicios, instalaciones, amoblamiento urbano de la ciudad de Bogotá, tales como agua, luz, teléfono, comunicaciones, calles, vías de acceso al primer aeropuerto del país, además de los servicios complementarios, sucursales bancarias, servicios de tarjeta de crédito, que

hacen que personas naturales o jurídicas utilicen los servicios de la compañía demandante. (Se subraya)"

Por consiguiente, tenemos que para el caso de la presentación del servicio de transporte, su finalidad como lo señala la definición dada por el Código de Comercio, es que se conduzcan de un lugar a otro, bien sea personas o cosas; para poder llevar a cabo este servicio es necesario que el transportador fije en la jurisdicción municipal un lugar de despacho de las mercancías, que hace posible y viable que se de inicio al contrato mismo, independientemente del lugar de su celebración, de su pago, o su destino.

Siendo el lugar de despacho de la mercancía, aquel en donde se genera el impuesto de Industria y Comercio porque la realización de la actividad de transporte, sólo es posible llevarla a cabo con la infraestructura que le presta el municipio en donde se despachan los efectos por el transportador para trasladarlos de esa jurisdicción municipal a otra.

Ahora en cuanto se refiere al segundo cuestionamiento, es preciso señalar que el Decreto Distrital 053 de 1996, por medio del cual se reglamentó el sistema de retenciones del Impuesto de Industria y Comercio, en el capítulo atinente a la Retención por compras, artículo 13, numeral 3, señala que la operación no está sujeta a la retención cuando ésta no se realice en la jurisdicción del Distrito Capital.

Así mismo los artículos 8o y 17o dispusieron:

ARTICULO 8o.- PROCEDIMIENTO CUANDO SE EFECTUAN RETENCIONES DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO POR MAYOR VALOR.

Cuando se efectúen retenciones del impuesto de industria y comercio por un valor superior, siempre y cuando no se trate de aplicación de tarifa en los casos que no se informe la actividad, el agente retenedor reintegrará los valores retenidos en exceso previa solicitud escrita del afectado con la retención, acompañando las pruebas cuando a ello hubiere lugar.

ARTICULO 17o. TARIFAS DE RETENCION.

...Es responsabilidad del proveedor suministrar en la factura o en documento escrito la actividad económica, la calidad de agente de retención o la calidad de exento o no sujeto del impuesto. El proveedor responderá por el mayor de las

retenciones y las sanciones correspondientes cuando informe una actividad diferente a la real y que haya generado un menor valor en la retención.

De lo anterior tenemos que es responsabilidad del proveedor del bien o servicio informar en la factura o en documento escrito que la operación no está sujeta al mecanismo de retención; no obstante si se le efectúa una retención a que no había lugar, diferente al mayor valor de retención que genere el no informar la actividad económica, puede el retenido solicitar por escrito al retenedor acompañando las pruebas a que hubiere lugar, le reintegre el valor de la retención.

Cordial Saludo,

SANDRA LEONOR MEDINA RODRIGUEZ

JEFE DE HACIENDA (E)

Proyectó: Magda Cristina Montaña Murillo

ANEXO B

CLASE DE DOCUMENTO	“SENTENCIA
NÚMERO	05001-23-25-000-1997-1939-01- 12565
FECHA DE EXPEDICIÓN	12 Abril 2002
TEMAS ESPECÍFICOS	PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO ; IMPUESTOS MUNICIPALES
ENTIDAD DE ORIGEN	CONSEJO DE ESTADO
SALA	CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN	CUARTA
PONENTE	PALACIO HINCAPIÉ, JUAN ÁNGEL
CONTENIDO	TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO. NO PUEDE SER MODIFICADO POR NORMAS LOCALES. SI SE TRATA DE ACTIVIDADES DESARROLLADAS EN VARIOS MUNICIPIOS SE DEBE ACUDIR A CRITERIOS PARA ESTABLECER SU TERRITORIALIDAD SIN MODIFICAR EL HECHO GENERADOR.
REVISTA JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA N°	EXCLUSIVO PARA DATALEGIS !
NÚMERO DE PÁGINAS	11

Sentencia 12565 de abril 12 de 2002

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Ref.: Expediente 05001-23-25-000-1997-1939-01-12565

Consejero Ponente:

Juan Ángel Palacio Hincapié

Bogotá, D.C., abril doce de dos mil dos.

Actor: Caribe de Transportes Ltda. Caritrans c/municipio de Medellín

Impuesto de Industria y Comercio 1993

Fallo

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial del municipio de Medellín, contra la sentencia proferida por la Sala Séptima de Descongestión para los tribunales administrativos de Antioquia, Caldas y Chocó, de fecha 30 de abril de 2001, estimatoria de las súplicas de la demanda instaurada por la sociedad Caribe de Transportes Limitada “Caritrans”, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos por medio de los cuales el municipio de Medellín le liquidó oficialmente el impuesto de industria y comercio y avisos y tableros por el año 1993, vigencia 1994.

Antecedentes

La sociedad Caribe de Transportes Ltda., presentó ante el municipio de Medellín, su declaración de impuesto de industria y comercio y avisos, correspondiente al año 1993, el 19 de abril de 1994, la cual fue adicionada el 19 de mayo de 1994, por cuanto en la inicial se había omitido señalar el año declarado. Describió como actividad económica desarrollada la de transporte de carga por carretera determinándose una base gravable anual de \$ 10.099.725 y un impuesto mensual de \$ 4.839.

Mediante requerimiento especial N° 000576 de 4 de marzo de 1996 la división

de rentas municipales de la Secretaría de Hacienda de Medellín le propuso modificar la declaración de industria y comercio correspondiente al año de 1993, por cuanto se encontraron ingresos por actividades gravadas que no fueron declarados en cuantía de \$ 2.107.998.384.

Previa respuesta al requerimiento especial por parte de la sociedad, la mencionada división de rentas el 2 de agosto de 1996 expidió la liquidación de revisión N° 000664 mediante la cual practicó liquidación oficial del impuesto determinando como base gravable la suma de \$ 153.667.067 y por impuesto mensual de industria y comercio y avisos y tableros la suma de \$ 883.585. Igualmente impuso sanción por inexactitud en cuantía de \$ 2.292.381.

Contra el anterior acto liquidatorio la sociedad interpuso el recurso de reposición y subsidiario de apelación, señalando que los ingresos adicionados a la base gravable declarada no fueron obtenidos en Medellín y por lo tanto no es posible gravarlos en dicha jurisdicción, así como tampoco procede el gravamen sobre ingresos recibidos para terceros, desconociendo la administración el concepto de intermediación bajo el cual presta la sociedad los servicios de transporte.

La división de rentas a través de la Resolución REC 366 de fecha 24 de febrero de 1997 decidió no reponer la liquidación impugnada y conceder el recurso de apelación, el cual fue decidido por medio de la Resolución SH17-147 de abril 1° de 1997, confirmatoria de las decisiones administrativas.

La demanda

Ante el tribunal administrativo de Antioquia la sociedad Caribe de Transportes Ltda., a través de apoderado judicial solicitó la declaración de nulidad de la liquidación de revisión N° 000664 de agosto 2 de 1996 y de las resoluciones RC 366 de febrero 24 de 1997 y SH17-147 de 1997. A título de restablecimiento del derecho solicitó que se elabore una liquidación del impuesto y se declare que la sociedad no está obligada a pagar la diferencia liquidada por la administración en cuantía de \$ 10.544.953 ni la sanción impuesta por valor de \$ 2.292.381.

Invocó como normas violadas los artículos 2°, 13 y 29 de la Constitución

Política; 1º del Acuerdo 61 de 1989; 32 de la Ley 14 de 1983 y 20 del Acuerdo 21 de 1983, cuyo concepto de violación desarrolló bajo los siguientes argumentos:

Señaló que el municipio de Medellín a través del oficio N° REC 009 del 27 de enero de 1997, estando en trámite el recurso de reposición interpuesto por la actora, resolvió una consulta hecha por la empresa Transportes M&S S.A. Maquitrans Ltda., que preguntaba que si ella, a pesar de tener el asiento de sus negocios en el municipio de la Estrella (Antioquia) y que sus operaciones de transporte de mercancías las realizaba en su integridad en la ciudad de Cartagena, estaban obligados al pago del impuesto de industria y comercio en el mencionado municipio, sobre lo cual dijo el actor que respondió el municipio “Las sociedades consultantes son ajenas al ejercicio de actividades gravables con el impuesto de industria y comercio en el municipio de La Estrella, naturalmente no son sujetos pasivos del mismo. Por lo tanto, no se hallan obligadas a pagar tributo por este concepto en tal jurisdicción.

Destacó que los funcionarios que dieron la mencionada respuesta, fueron los mismos que decidieron un mes después, el recurso de reposición interpuesto por la actora, sin embargo no le reconocieron los mismos principios enunciados por ellos y por el contrario le desconocieron el mencionado fundamento de la territorialidad, ignorando la disposición contenida en el artículo 13 de la Constitución Política, pues a su juicio cuando el impuesto es para otros municipios el principio de la territorialidad y la intermediación es válido, pero si existe la posibilidad de que éste sea recaudado por el municipio de Medellín, estos principios dejan de tener vigencia.

Agregó que en el concepto se cita una sentencia del Consejo de Estado, no obstante para ese momento conocían dos sentencias más que habían sido allegadas con el recurso de reposición, entre ellas la de fecha 2 de julio de 1993, expediente 4753, fallada a favor de la sociedad por un proceso igual al presente.

Respecto a la adición de ingresos efectuada por el municipio y con fundamento en el artículo 1º del Acuerdo 61 de 1989, controvirtió el argumento expresado

en la Resolución 366 que los ingresos propios y de terceros originados en estas ciudades se facturan desde Medellín, lo cual dijo que no era cierto, pues como se pudo comprobar en la visita realizada, los transportes efectuados por la sociedad durante 1993 de carbón procedente de algunos pueblos de Cundinamarca por \$ 274 millones aproximadamente y del municipio de Caldas (Antioquia), por unos 185 millones, con destino a Yumbo (Valle) fueron facturados por la oficina que la sociedad tiene en Yumbo. Igualmente que en 1993, se hicieron transportes desde Cartagena por 121 millones, cuya facturación se produjo en Medellín, pero se tributó industria y comercio en Cartagena.

Señaló que de conformidad con lo establecido en el artículo 981 del Código de Comercio, en el contrato de transporte hay un origen y un destino, lo que determina muchas características del contrato que generan efectos tributarios.

Consideró inexacto por parte de la administración decir que según el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 el mero tránsito de la mercancía no es sujeto del gravamen, pues la mencionada disposición no se refiere al caso en estudio, ni mucho menos al impuesto de industria y comercio en el servicio de transporte de carga.

En oposición a lo señalado por la Administración indicó que de conformidad con el artículo 775 del Código de Comercio sin la ejecución del contrato de transporte, entregando la mercancía transportada en el lugar de destino, no podía haber factura y menos ingresos gravables.

Agregó que a través de las diferentes etapas de la vía gubernativa, la sociedad explicó que no todos sus ingresos habían sido obtenidos en la ciudad de Medellín, punto sobre el cual hizo una relación de los ingresos por origen de la carga, discriminando los ingresos propios y los ingresos para terceros, así como también se solicitó una completa verificación de sus libros de contabilidad y comprobantes de soporte" se le manifestó igualmente a la administración que se le estaba desconociendo su calidad de intermediario, figura que se encuentra consagrada en el Decreto Reglamentario 856 del 26 de diciembre de 1989, en el que se aclara el tratamiento especial para el

transporte terrestre.

Finalmente señaló que la sociedad había cumplido con lo dispuesto en los artículos 32 de la Ley 14 de 1983 y 20 del Acuerdo 21 de 1983 al presentar sus declaraciones de industria, comercio y avisos en las ciudades donde se le generó la obligación de hacerlo, con la cancelación de la totalidad del impuesto liquidado, por lo tanto la administración de Medellín le está exigiendo un impuesto que no le corresponde a la sociedad.

La oposición

El municipio de Medellín por conducto de apoderada judicial, contestó la demanda y se opuso a la prosperidad de las pretensiones del actor, en síntesis por cuanto la adición de ingresos y la determinación oficial del impuesto tuvo como fundamento la inspección contable realizada a la sociedad, que arrojó como resultado la conclusión de que la actora obtuvo ingresos por actividades gravadas en Medellín que no fueron declarados ni pagados en ningún municipio, generados en acuerdo de voluntades y operaciones verificadas desde Medellín, por valor de \$ 2.107.998.384.

Señaló que según concepto de la contadora Rocío Jaramillo, en Espinal, Valledupar, Caldas y Sincelejo la sociedad no tiene agencias pero presta el servicio de transporte, que el control de la actividad lo maneja desde Medellín y produce la facturación respectiva al cliente al cual le presta el servicio, pero contablemente se registra como correspondiente al municipio en el cual se dio origen a la carga, sin efectuarse ninguna retención al transportador ni incluir como ingresos gravables para ningún municipio. También se destacó que las cifras del libro auxiliar no corresponden con las declaraciones y se comprobó que la sociedad generó ingresos que no fueron declarados en ningún municipio por considerar que no correspondían a Caritrans, pues presta el servicio en vehículos de terceros.

Señaló que la actuación tuvo igualmente como fundamento el Decreto 900 de 1991, parágrafo, que establece que en la actividad de transporte terrestre bajo la modalidad de encargo para terceros, la empresa transportadora aplicará la tarifa del 5 por 1000 a los ingresos obtenidos para terceros por concepto de

industria y comercio, el cual debe ser consignado dentro de los treinta días siguientes en la tesorería de rentas municipales, en caso contrario, no se tendrá derecho a la deducción.

Anotó que el municipio demandado no está adicionando los ingresos generados en otros municipios en donde la sociedad declaró y pagó, sino los que se generaron en municipios donde la empresa no tiene agencias ni establecimientos que no son declarados ni pagados ni facturados en ningún otro municipio, por lo que se trata de una situación diferente a la consultada por la sociedad transportes M&S. S.A.

Controvirtió el argumento de la parte actora sobre su contabilidad clara y llevada en debida forma, pues, se pudo constatar que los ingresos por el servicio de transporte se originaron por contratos celebrados con algunos clientes cuya sede principal es Medellín, tales como la Asociación de Algodoneros, Tejicóndor y Fatelares, que fueron contabilizados por zonas, pero se facturaron en Medellín, lo mismo que su control y cobro, y como lo señaló la resolución que decidió el recurso de reposición, "la información enviada por el contribuyente no es lo suficientemente clara para determinar con exactitud los ingresos, así como el monto de los mismos y su clasificación".

En relación con la sanción por inexactitud, señaló que la misma procedía por la omisión de ingresos o declaración de falsa situación que genere un gravamen menor, como se presentó en el caso de autos, además que de conformidad con el artículo 67 del Acuerdo 61 de 1989 al regular la sanción por inexactitud toma como punto de referencia una suma equivalente a tres veces el impuesto mensual atribuible a la omisión y como el requerimiento es un simple acto de trámite, es imposible que en ese mismo acto se cuantifique la sanción, lo cual sólo es posible cuando quede ejecutoriado el acto que practica la liquidación de revisión.

Finalmente solicitó no acceder a las pretensiones de la sociedad actora y condenar en costas a la demandante en caso de resultar vencida.

La sentencia apelada

La Sala Séptima de descongestión para los tribunales administrativos de

Antioquia, Caldas y Chocó, mediante sentencia del 30 de abril de 2001, resolvió anular los actos administrativos demandados, declarar que la sociedad no está obligada a pagar las sumas de dinero correspondientes a la determinación oficial del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros, y sanción por inexactitud; y dejar en firme la liquidación privada del mencionado impuesto presentada por la actora por el año de 1993.

Indicó que según la división de rentas municipales para el caso de la actora lo que se grava es la prestación de un servicio definido por el hecho real y material de conducir carga de un lugar a otro, circunstancia que genera una obligación a favor de un sujeto activo (municipio) y consideró que los otros elementos que se desprenden como el lugar de facturación o de administración son secundarios y no pueden convertirse en el hecho generador. Se refirió al argumento del municipio de que el contribuyente tiene como actividad la prestación del servicio de transporte y para ello cuenta con agencias en algunas ciudades, pero igualmente realiza su actividad en otras ciudades en las que no tiene oficina, lo cual no significa que en estas localidades sin agencia no se esté dando el hecho imponible ni se esté realizando actividad alguna, sobre lo cual señaló el a quo que de allí tampoco se puede extralimitar el municipio de Medellín y convertir en propios los gravámenes que correspondan a otros municipios donde el mismo contribuyente ejerce la actividad sujeta a gravamen, pero sin establecimiento de comercio, dado el carácter local del impuesto de industria y comercio.

Estableció de conformidad con el dictamen pericial practicado en la instancia que el actor realizó correctamente su declaración privada del impuesto de industria y comercio por el año 1993, toda vez que declaró la totalidad de los ingresos obtenidos por concepto de intermediación en el servicio de transporte de carga dentro de la jurisdicción del municipio, entidad que a pesar de haber constatado la realidad de los ingresos en las visitas que realizó, consideró mal liquidado el gravamen con base en una errónea interpretación de la territorialidad del impuesto y el hecho generador por la actividad de transporte.

Que en efecto, el dictamen pericial obrante a folio 260 del expediente daba cuenta de que la empresa desarrollaba económicamente la explotación del

servicio de transporte de carga a través de terceros, sin tener vehículos propios, que tenía sucursales en Yumbo, Bogotá, Cartagena, Buenaventura y Medellín, que los libros de contabilidad son llevados en debida forma, por lo tanto era plena prueba de lo que en ellos constaba.

El recurso de apelación

Inconforme con la decisión de primera instancia, la apoderada judicial del municipio de Medellín interpuso recurso de apelación mediante el cual insistió en la legalidad de la actuación demandada, que tuvo como fundamento las visitas practicadas a la sociedad, la liquidación privada del impuesto, la Ley 14 de 1983 y los acuerdos vigentes, concluyendo la administración que se encontraba demostrada la existencia de las actividades industriales y comerciales realizadas por la actora en jurisdicción del municipio de Medellín y los ingresos obtenidos que no declaró.

Indicó que el pilar fundamental de la existencia del impuesto, era la realización de la actividad, que podía ser industrial, comercial o de servicios y participa esencialmente de dos elementos de mucha importancia, la territorialidad y el acuerdo de voluntades.

Reiteró que la sociedad en Medellín ejercía el control de la actividad y efectuaba la facturación, sin embargo la contabilidad la registraba como correspondiente al municipio en el cual se dio origen a la carga, sin efectuarse ninguna retención, ni incluir como ingresos gravables para ningún municipio, como el transporte de algodón a Espinal, Valledupar y Sincelejo, servicios prestados a la Asociación de Algodoneros con domicilio en Medellín donde necesariamente debió perfeccionarse el acuerdo de voluntades.

De igual forma, señaló, que de acuerdo a la visita contable, se encontraron en el libro mayor ingresos por intermediación por \$ 364.955.190 no declarados en ningún municipio, cuya facturación y carga se originó en Medellín, lo que demuestra que su contabilidad no es clara ni confiable para establecer la base de liquidación de los impuestos.

Solicitó en consecuencia que se revoque la decisión de primera instancia y se nieguen las pretensiones de la actora.

Alegatos de conclusión

Dentro de esta oportunidad procesal, ni la parte actora ni la demandada registraron actuación alguna.

El Ministerio Público

La procuradora sexta delegada ante la corporación, aunque solicita que la sentencia sea confirmada, contradictoriamente considera que carecen de fundamento legal las afirmaciones del accionante y por lo tanto la actuación administrativa se halla ajustada a derecho, además se refiere en su concepto al impuesto de industria y comercio por la actividad industrial, asunto que no es el debatido en el sub lite.

Consideraciones de la Sala

Se debate mediante la presente acción la legalidad de los actos administrativos expedidos por la división de renta de Medellín que determinaron oficialmente el impuesto de industria y comercio a cargo de la sociedad actora por el año gravable de 1993 vigencia 1994 e impusieron sanción por inexactitud.

Consideró la división de rentas municipales que la sociedad demandante había omitido declarar sobre la totalidad de los ingresos obtenidos en su jurisdicción por la actividad de servicio de transporte de carga, determinando como base gravable anual la suma de 1.844.004.808, mientras la contribuyente había declarado por tal concepto la suma de \$ 10.099.725.

Lo anterior tuvo como fundamento el acta de visita de fecha 16 de mayo de 1995, en la cual se verificó el libro mayor y se encontró que la empresa posee agencias en Bogotá, Cali, Cartagena, Buenaventura y Medellín, en donde cada agencia elabora las correspondientes facturas por el transporte de carga. Pero que en otros municipios, donde la empresa no tiene agencias, la facturación es elaborada en otros municipios donde posee establecimientos es decir en Medellín que es la sede principal, pero contablemente es registrada de acuerdo al municipio donde se dio origen a la carga: Espinal, Sincelejo, Caldas y Valledupar, por los cuales no tributan en ningún municipio.

Estos casos son:

Ingresos	Ingresos propios y para terceros	Ingresos para terceros	Valor de la intermediación
De Caldas (transporte de carbón)	\$ 184.907.913	\$ 165.463.449	\$ 19.444.464
De la zona 1 - Valledupar (transporte de algodón)	\$ 258.796.500	\$ 247.902.997	\$ 10.893.503
De la zona 2 - Espinal (transporte de algodón)	\$ 293.228.091	\$ 275.919.361	\$ 17.308.730
De la zona 3 - Sincelejo (transporte de algodón)	\$ 1.097.039.179	\$ 1.012.770.251	\$ 84.268.928

De acuerdo a lo anterior, ha planteado la parte actora desde la vía gubernativa, la improcedencia de la anterior adición de ingresos, pues de una parte no se respeta el carácter territorial del impuesto de industria y comercio al imponer el gravamen sobre ingresos obtenidos por la sociedad en otras jurisdicciones diferentes de Medellín; y de otra, se desconoce el concepto de intermediación bajo la cual la contribuyente presta el servicio de transporte, al pretender gravar el municipio demandado sobre la base de los ingresos recibidos para terceros.

Planteada así la litis, procede la Sala al estudio en primer lugar de la territorialidad del impuesto de industria y comercio.

Para la parte actora los únicos ingresos obtenidos por la sociedad en Medellín fueron:

Por carga común originada en Medellín \$ 4.068.581, por algodón en Medellín \$ 5.964.544 y por rendimiento de bonos financiamiento especial \$ 66.600, para un total de \$ 10.099.725, suma igual a la declarada en la liquidación privada por el año gravable de 1993.

Mientras que para la oficina de impuestos de Medellín, los ingresos mencionados en el cuadro anterior deben formar parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio de Medellín, por las siguientes razones:

“La empresa contablemente tiene separados los ingresos propios y los ingresos para los terceros esto para la totalidad de sus ingresos, sólo que para efectos del presente requerimiento en el cual se incluyeron los ingresos generados entre municipios en los cuales como ya se anotó no poseen agencias o establecimientos de comercio y por los cuales no son declarados a ningún otro municipio en el cual paguen impuesto de industria y comercio, **se entraron a considerar como gravables para el municipio desde el cual se realiza el control de las operaciones y adicionalmente bajo la óptica de que dicho transporte corresponde a la prestación de servicio a la Asociación de Algodoneros Diagonal cuyo domicilio es el municipio de Medellín**, situación que conlleva necesariamente a que el acuerdo de voluntades se realice dentro de la jurisdicción de Medellín” (Resalta la Sala).

Ahora bien, como lo ha precisado la Sala en abundante jurisprudencia, conforme a la Ley 14 de 1983, el impuesto de industria y comercio es un tributo de carácter **municipal** cuyo hecho generador es la actividad comercial, industrial o de servicios que debe tener ocurrencia **dentro de la respectiva jurisdicción municipal**, siendo su base gravable, los ingresos generados por tal actividad, también dentro del municipio respectivo.

El carácter territorial de este gravamen, impide al municipio que pueda aplicar su facultad impositiva a cualquier actividad que ha sido realizada por fuera de su jurisdicción, pues ello corresponde a un territorio dentro del cual el municipio carece de competencia.

En efecto, definido por la ley el elemento territorial tanto del hecho generador como de la base gravable del impuesto de industria y comercio, no puede ser modificado por las normas locales que regulen el impuesto en cada jurisdicción y menos pueden los funcionarios administrativos encargados de aplicarlas, proceder en contra de esta característica esencial del tributo, por ello, un municipio no puede gravar las actividades realizadas en otra jurisdicción

territorial, porque es en esta localidad donde se hallan sujetas a gravamen.

Si bien no hay normas que puntualicen o precisen el lugar donde debe entenderse realizada la actividad gravada u obtenido el ingreso gravable, máxime tratándose de contribuyentes que desarrollan actividades en varios municipios, se debe acudir al análisis de ciertos criterios para establecer la territorialidad del tributo, pero sin modificar el hecho generador del mismo.

En efecto, a juicio de la Sala, no puede el municipio determinar la base gravable del impuesto, teniendo como fundamento que es en su jurisdicción donde se encuentra domiciliada la contribuyente, o que es en ésta a donde se destina la carga transportada, o donde se acordó y se lleva el control del servicio prestado por la actora, pues ello implicaría crear un hecho generador no previsto en la ley y desconocer que el hecho generador del impuesto de industria y comercio no es ni el consumo de bienes ni el domicilio del sujeto pasivo, es la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios y el gravamen surge en el lugar de la prestación de tales actividades.

Por lo tanto se desconocen los elementos esenciales del tributo y por ende violan las normas superiores invocadas, cuando señala el municipio de Medellín en este caso, que se consideran gravados en su jurisdicción los ingresos obtenidos del servicio de transporte prestado en otros municipios, bajo los argumentos que se transcribieron anteriormente, como el domicilio del destinatario de la carga y su consumo, o el control del servicio de transporte o el domicilio del contribuyente.

En el análisis de la respuesta al requerimiento, dice la funcionaria municipal: "... no se están desconociendo ingresos generados en otros municipios donde la empresa declaró y pagó el impuesto de industria y comercio, los que se entran a considerar para Medellín son todos aquellos que se generaron en municipios donde la empresa no posee establecimiento de comercio además de considerar que hace parte de la base gravable para Medellín por ser el domicilio principal de la sociedad..." (resalta la Sala, fl. 166 del exp.)

En este punto, observa la Sala que no obstante la administración reconoce que los ingresos por el servicio de transporte de carga fueron obtenidos en otros

municipios, el fundamento de su gravamen es que en esos municipios la sociedad no posee establecimiento de comercio ni en dichos entes territoriales declaró y pagó impuesto de industria y comercio, lo cual no puede justificar que el municipio de Medellín asuma una competencia que le corresponde a otro municipio.

En efecto, esta corporación en sentencia de fecha 17 de mayo de 1993, dictada dentro del expediente 4640, con ponencia del doctor Guillermo Chahín Lizcano, reiterada en posteriores pronunciamientos expresó: “Tampoco facultan las leyes a un municipio para imponer gravamen de industria y comercio a los ingresos no obtenidos en su territorio, por la circunstancia de que la actora no haya declarado ni pagado en tales entidades territoriales el impuesto, porque del hecho de que éstas se abstengan de ejercer su facultad de imposición no puede colegirse que se autoriza prorrogar la jurisdicción de otros municipios fuera de su territorio, como repetidamente lo ha señalado la Sala”.

Las anteriores consideraciones, son suficientes para determinar la ilegalidad de la adición de los ingresos gravables por parte del municipio de Medellín a la declaración de industria y comercio presentada por la actora por el año gravable de 1993, vigencia de 1994, debiéndose en consecuencia confirmar la sentencia de primera instancia que anuló los actos administrativos demandados, relevándose la Sala de efectuar algún pronunciamiento sobre el concepto de intermediación, toda vez que la totalidad de los ingresos que alega la sociedad como recibidos para terceros se encontraban incluidos dentro de los ingresos generados en otros municipios y que fueron adicionados a la base gravable en discusión, cargo que prosperó.

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

FALLA:

CONFÍRMASE la sentencia proferida por la Sala Séptima de Descongestión de los tribunales administrativos de Antioquia, Caldas y Chocó, de fecha abril 30

de 2001.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase al tribunal de origen.
Cúmplase.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

GERMÁN AYALA MANTILLA

-Presidente-

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

RAÚL GIRALDO LONDOÑO

-Secretario-