

7.2.

Radicado: 2-2017-014677

Bogotá D.C., 17 de mayo de 2017 11:21

Señora
ADRIANA LUCIA SUAREZ GRAJALES
Líder Unidad de Apoyo a la Gestión Jurídica (E)
Secretaria de Hacienda
Alcaldía Municipal de Medellín
adriana.suarez@medellin.gov.co

Radicado entrada 1-2017-022454
No. Expediente 2232/2017/RPQRSD

Tema: Impuesto de Industria y Comercio
Subtema: Base gravable Ley 1819 de 2016

Respetada señora Adriana Lucía:

En atención a su correo electrónico radicado conforme el asunto, relativo a la base gravable del impuesto de Industria y Comercio a partir de la modificación contenida en el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, damos respuesta en el marco de nuestras competencias y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El impuesto de industria y comercio grava la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios en cada jurisdicción municipal, la regulación normativa se encuentra contenido principalmente en la Ley 14 de 1983 y el Decreto Ley 1333 de 1986, recientemente modificadas algunas de sus disposiciones por la Ley 1819 de 2016. Son sujetos pasivos del impuesto las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, así como los consorcios, uniones temporales y patrimonios autónomos, de conformidad con el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010.

La teoría tributaria califica la base gravable como “*el aspecto cuantitativo del hecho gravado*”¹, es decir, la base constituye la medición del hecho generador, que al aplicarle la tarifa, permite determinar el monto del impuesto a cargo del contribuyente. En ese contexto consideramos que la base gravable del impuesto de Industria y Comercio está compuesta, de manera general, por los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo en ejercicio de las actividades gravadas con dicho

¹ Bravo Arteaga, Juan Rafael. Nociones Fundamentales de Derecho Tributario, 2ª. Edición. Pág. 269

Continuación oficio

impuesto, acorde con la definición que de estas actividades contiene el Decreto Ley 1333 de 1986.

El artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986 establecía que *“El impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: devoluciones -ingresos provenientes de venta de activos fijos y de exportaciones-, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios.”*

El artículo se refería a *promedio mensual* toda vez que seguidamente fijaba los rangos de tarifas aplicables de manera mensual, asunto que debía corregirse partiendo de la anualidad en el periodo gravable del impuesto de Industria y Comercio. Así mismo, las deducciones contenían conceptos que en la actualidad no resultan claros, como es el *recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado*, motivo por el cual fue necesario precisar la base gravable del impuesto a la dinámica económica actual, fijando para los municipios y distritos una definición aparejada a la aplicable en el Distrito Capital de Bogotá, contenida en el Decreto Ley 1421 de 1993.

La Ley 1819 de 2016 en su artículo 342, modificó el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986 así:

Artículo 342. Base gravable y tarifa. *El artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 196 del Decreto-ley 1333 de 1986, quedará así:*

Artículo 196. Base gravable y tarifa. *La base gravable del impuesto de industria y comercio está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el respectivo año gravable, incluidos los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo. No hacen parte de la base gravable los ingresos correspondientes a actividades exentas, excluidas o no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, exportaciones y la venta de activos fijos.*

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

- 1. Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) para actividades industriales, y*
- 2. Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) para actividades comerciales y de servicios.*

Parágrafo 1o. *Las Agencias de Publicidad, Administradoras y Corredoras de Bienes Inmuebles y Corredores de Seguros, pagarán el Impuesto de que trata este artículo sobre los ingresos brutos entendiéndolo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibidos para sí.*

Parágrafo 2o. *Seguirá vigente la base gravable especial definida para los distribuidores de derivados del petróleo y demás combustibles, del artículo 67 de la Ley 383 de 1997,*

Continuación oficio

así como las demás disposiciones legales que establezcan bases gravables especiales y tarifas para el impuesto de industria y comercio, entendiéndose que los ingresos de dicha base corresponden al total de ingresos gravables en el respectivo periodo gravable. Así mismo seguirán vigentes las disposiciones especiales para el Distrito Capital establecidas en el Decreto-ley 1421 de 1993.

Parágrafo 3o. *Las reglas previstas en el artículo 28 del Estatuto Tributario se aplicarán en lo pertinente para efectos de determinar los ingresos del impuesto de industria y comercio.*

Con la nueva redacción, al establecer que la base gravable comprende la totalidad de ingresos ordinarios y extraordinarios, se recoge el criterio expuesto en diferentes pronunciamientos del Consejo de Estado en el sentido de señalar que serán gravados todos los ingresos provenientes del ejercicio de actividades gravadas ya sean ordinarios o extraordinarios. Dice el Consejo de Estado²:

“Como lo ha precisado la Sala, de la definición de actividad comercial, prevista en el artículo 35 de la Ley 14 de 1983, no se puede concluir que los ingresos originados en actividades no consagradas en el objeto social principal de una empresa no hacen parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, pues el legislador no hizo distinción alguna entre los ingresos provenientes del cumplimiento del objeto social y los que no lo son. Por el contrario, la base gravable se liquida teniendo en cuenta la totalidad de los ingresos brutos del año anterior, dentro de los que se encuentran los ordinarios como los extraordinarios, sin perjuicio de las exclusiones legales.”^[3]

Ahora bien, en cuanto a las deducciones es importante precisar que se mantienen los mismos conceptos, esto es, las devoluciones, rebajas y descuentos, los ingresos por exportaciones, la venta de activos fijos y, se precisa que no hacen parte de la base gravable los ingresos por actividades exentas, excluidas y no sujetas.

Nótese entonces que el impuesto de Industria y Comercio debe liquidarse sobre los ingresos ordinarios y extraordinarios obtenidos por el contribuyente, originados en la realización de actividades gravadas con el impuesto. Lo relevante es entonces, que se trate de ingresos gravados independientemente si provienen de la actividad principal, en cumplimiento del objeto social, etc. pues debe recordarse que la actividad puede ser permanente u ocasional, directa o indirecta, con o sin establecimiento de comercio.

² Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejera Ponente: Ligia López Díaz, Bogotá D.C., tres (3) de abril de dos mil ocho (2008), Radicación: 25000-23-27-000-2005-00769-01-16054.

³ [3] Sentencia de 16 de noviembre de 2001, expediente 12299, C.P. Dra. Ligia López Díaz y de 1 de septiembre de 2005, expediente 14876, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.



SZl6 FmRt qFxH 8+Bk YZ85 4KSy fAU=

Validar documento firmado digitalmente en: <http://secedelectronica.minhacienda.gov.co>

Continuación oficio

En el caso de los rendimientos financieros, el Consejo de Estado⁴ ha señalado:

“1.3.- En lo que respecta a la base gravable, la norma local estableció su integración por los ingresos brutos percibidos por el contribuyente durante el período; concepto dentro del que se incluyó el de rendimientos financieros al señalar: “[h]acen parte de la base gravable, los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo” (art. 98, inc. 3°).

Según se anotó, la apelante estima que tal incorporación –la de los rendimientos financieros- dentro de la base imponible amplía o extiende el hecho generador a un supuesto distinto de los definidos en la ley, toda vez que la sola percepción de rendimientos financieros no se enmarca dentro del ejercicio, directo o indirecto, permanente u ocasional, de una actividad comercial, industrial o de servicios, bien que se acuda a la conceptualización que de cada una de estas actividades contempla la norma legal o local.

1.3.1.- La Sala no maneja la misma perspectiva, pues considera que el artículo 98, parcialmente acusado, debe interpretarse bajo el entendido de que no autoriza gravar a personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que desplieguen actividades distintas a las industriales, comerciales o de servicios. Lo mismo ocurre con el artículo 121, literal e.

1.3.2.- Primero, porque la delimitación de la base imponible no modificó expresamente el hecho generador, ni tampoco los sujetos obligados al pago del impuesto de industria y comercio, ya que las disposiciones locales, regulatorias de estas materias, no sufrieron variación alguna (arts. 87 y 97, Acdo. 401).

En efecto, es cierto que entre la base imponible y el hecho generador existe una estrecha relación, sin embargo, no lo es menos, que se trata de conceptos diferenciables, puesto que el primero permite establecer, en términos generales, el monto de la obligación tributaria, mientras que el segundo marca el nacimiento de la misma. Luego, por norma general, la definición de aquella -la base- no modifica éste -el hecho generador.-.

Así las cosas, la base gravable del artículo 98 debe entenderse establecida en relación con el ejercicio de las actividades gravadas, lo que explica el porqué no existiría la posibilidad de que el tributo se cause frente a personas que no tengan la calidad de sujetos pasivos por no ejercer actividades industriales, comerciales o de servicios.

1.3.3.- Segundo, porque la incorporación de ingresos obtenidos por rendimientos financieros no adiciona tácitamente el hecho generador, ni modifica tácitamente el sujeto pasivo, en tanto el gravamen, no se impone por la sola percepción de dichos rendimientos.

⁴ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez Bogotá D.C., ocho (8) de junio de dos mil dieciséis (2016), Radicación: 13001-23-31-000-2011-00442-01 (20306)



SZ16 FmRt qFxH 8+Bk YZ85 4KSy fAU=

Validar documento firmado digitalmente en: <http://sedeelectronica.minhacienda.gov.co>

Continuación oficio

Así, la integración de los rendimientos tiene relación con la base imponible y puede verificarse siempre que se registren en desarrollo o ejercicio de las actividades que son gravadas por el impuesto de industria y comercio, esto es, con ocasión de actividades comerciales, industriales o de servicio. De lo contrario, no estarían gravados.

(...)

Miradas así las cosas, una interpretación sistemática de las normas acusadas excluye la tesis planteada por la recurrente, puesto que no se habilitó el cobro del impuesto a sujetos que percibieran ingresos por rendimientos financieros derivados del ejercicio de actividades distintas a las gravadas por el impuesto de industria y comercio (industriales, comerciales, o de servicios).

1.3.3.2.- La jurisprudencia de esta Corporación apoya lo dicho, ya que para determinar si los ingresos por rendimientos financieros se encuentran gravados por el impuesto de industria y comercio, ha examinado si se producen o registran como consecuencia o en ejercicio de una actividad gravada por este tributo. De este modo, si los ingresos por rendimientos financieros no se producen en ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicio, no procede tributar sobre ellos.” (Negrita fuera de texto)

Acorde con la jurisprudencia, considera esta Dirección que la nueva definición de la base gravable del impuesto de Industria y Comercio contenida en el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016 no comprende una ampliación del hecho generador o de los sujetos pasivos del tributo; por lo tanto, la norma actualiza los conceptos deducibles, confirma la anualidad del periodo gravable del impuesto (año gravable) y precisa que serán gravados todos los ingresos provenientes del ejercicio de actividades gravadas ya sean ordinarios y extraordinarios.

Cordialmente,

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: Claudia H Otálora C

Firmado digitalmente por:LUIS VILLOTA QUIÑONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co