

7.2.



Radicado: 2-2017-018315

Bogotá D.C., 13 de junio de 2017 15:33

Señora

**MARIA FERNANDA LOAIZA M.**

Subsecretaria de Asuntos Tributarios

**Alcaldía Municipal de Pereira – Risaralda**

[maria.loaiza@pereira.gov.co](mailto:maria.loaiza@pereira.gov.co)

Radicado entrada 1-2017-031771

No. Expediente 3050/2017/RPQRSD

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Sujetos pasivos

Respetada señora María Fernanda:

En atención a la radicación del asunto, mediante la cual solicita concepto en relación con la obligación de pagar el impuesto de Industria y Comercio en el caso de un consorcio conformado por entidades sin ánimo de lucro para prestar servicios de educación no formal, es necesario precisar que de conformidad con el Decreto 4712 de 2008 la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos, pues esto comprendería actividades de coadministración. No obstante, en respeto al derecho de petición damos respuesta en el ámbito de nuestra competencia 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.

Para empezar es importante precisar que dado que la consulta se refiere a la interpretación y aplicación de un acuerdo proferido por el concejo municipal, esta Dirección se abstiene de hacer una manifestación en concreto, toda vez que se refiere a un caso específico, suscitado por normas expedidas por la misma entidad territorial, situación que impone que, en ejercicio de la autonomía reconocida a las entidades territoriales en el artículo 287 de la Constitución, sea el órgano correspondiente dentro de la organización administrativa municipal, el intérprete idóneo puesto que *“un espacio propio y normal de dicha autonomía lo constituyen la libertad y la facultad de dichas autoridades para ejecutar y aplicar la ley y las normas que produzcan los órganos de aquéllas dotados de competencia normativa”*<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Aparte extraído de la sentencia C-877 de 2000 de la Corte Constitucional, en la cual se declaró inexecutable el artículo 40 de la ley 60 de 1993.

Continuación oficio

De conformidad con las normas generales, el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que debe ser declarado y pagado por los sujetos pasivos definidos en la ley<sup>2</sup> y que se genera por la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios de manera directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio. Son sujetos pasivos las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, así como los consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, según el cual, en el caso de los consorcios y uniones temporales el parágrafo 2 señaló:

**Parágrafo 2o.** *Frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos los fideicomitentes y/o beneficiarios, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, en su calidad de sujetos pasivos.*

*En los contratos de cuenta de participación el responsable del cumplimiento de la obligación de declarar es el socio gestor; en los consorcios, socios o partícipes de los consorcios, uniones temporales, lo será el representante de la forma contractual.*

*Todo lo anterior, sin perjuicio de la facultad Tributaria respectiva de señalar agentes de retención frente a tales ingresos. (Subrayado fuera de texto)*

Acorde con lo anterior, los consorcios o uniones temporales deberán cumplir con las obligaciones formales y sustanciales relacionadas con el impuesto de Industria y Comercio cuando, a través de esta figura contractual, se ejerzan o desarrollen actividades gravadas con dicho impuesto.

El Consejo de Estado<sup>3</sup>, en procesos de discusión relativos a la sujeción pasiva de entidades de derecho público en el impuesto de Industria y Comercio, ha señalado:

*“En relación con los sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio, ha sostenido la Sección en reiteradas oportunidades, que no es necesario dilucidar la naturaleza jurídica de la entidad de derecho público y tampoco determinar si persigue o no ánimo de lucro en la prestación del servicio o actividad desarrollada, debido a que el hecho gravado, por mandato del artículo 32 de la Ley 14 de 1983, lo constituye el ejercicio o realización de las actividades industriales, comerciales o de servicios, y por cuanto la ley para el efecto, no hace ninguna distinción respecto de las personas jurídicas que las realizan. De manera que para determinar si una persona es sujeto pasivo del impuesto, debe examinarse el origen de sus ingresos, y solo si estos provienen habitual u ocasionalmente del ejercicio de alguna de aquellas actividades, podrá configurarse la realización de la materia imponible que causa la obligación tributaria en cabeza de quien la ejecuta como sujeto pasivo, a menos que la Ley consagre un tratamiento preferencial respecto de determinados sujetos o entidades.*

*...*

<sup>2</sup> Artículo 54 Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012.

<sup>3</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta E. No. 13345 de 2004

Continuación oficio

Como se observa, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado y las normas generales del impuesto de Industria y Comercio, son sujetos pasivos quienes realicen las actividades gravadas con el impuesto, independientemente de su naturaleza jurídica. Para tal efecto, el legislador definió qué se entiende por actividades industriales, comerciales y de servicios<sup>4</sup>, de tal forma que quien realice tales actividades está obligado a declarar y pagar el impuesto de Industria y Comercio y ser objeto de retención en la fuente en los municipios en donde se encuentre establecido este sistema de recaudo anticipado.

La categoría de no contribuyente o responsable de los impuestos a la renta e IVA, aplica para efectos de los impuestos nacionales, por la expresa mención que hace el Estatuto Tributario Nacional. No obstante, tal condición no se extiende a los impuestos territoriales como lo es el de Industria y Comercio.

Ahora bien, el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986 menciona la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio, entre otros, a *los establecimientos educativos públicos y las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro*, a menos que realicen actividades industriales o comerciales en los términos del artículo 201 del mismo Decreto Ley. En consecuencia, las entidades que prestan servicios de educación privada están sujetas al impuesto de industria y comercio pues si bien pueden estar conformadas como entidades sin ánimo de lucro, no cumplen con la condición de ser “asociaciones de profesionales o gremiales”. Si, por el contrario, se trata de servicios de educación prestados por establecimientos educativos públicos, consideramos que todos los servicios prestados se enmarcan en la prohibición por cuanto el tratamiento está dirigido el establecimiento educativo, a menos que la actividad realizada sea comercial o industrial.

En ese orden de ideas, la prohibición de gravar con el impuesto de Industria y Comercio los establecimientos educativos públicos aplica a las instituciones educativas del Estado que prestan el servicio público de educación en el marco de la Ley 115 de 1994 y la Ley 30 de 1991, esta última referida a la educación superior. En consecuencia, una corporación conformada por entidades de educación superior de naturaleza pública, persona jurídica diferente de las instituciones que la conforman, no puede gozar del tratamiento de no sujeto previsto en el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986, por cuanto los tratamientos preferenciales aplican de manera restrictiva y están limitados a lo expresamente definido en la norma.

Cordialmente

**LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES**

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial  
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: Claudia H Otálora C

<sup>4</sup> Artículos 197, 198 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, éste último modificado por el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016.

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