

7.2.



Radicado: 2-2017-031090

Bogotá D.C., 22 de septiembre de 2017 16:06

Señor
CARLOS ARTURO LÓPEZ GARCÍA
Asesor de la Secretaria de Hacienda
Alcaldía Municipal de Envigado – Antioquia
Carlos.Lopez@envigado.gov.co

Radicado entrada 1-2017-061271
No. Expediente 5693/2017/RPQRSD

Tema: Impuesto de Industria y Comercio
Subtema: Periodo gravable

Respetado señor López:

En atención a su correo electrónico radicado conforme el asunto, relativo al periodo 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.

Acorde con lo establecido en las normas que rigen el impuesto de industria y comercio, el periodo gravable del impuesto de industria y comercio es anual. Esta conclusión se desprende del análisis de las normas de este impuesto y la jurisprudencia sobre el mismo asunto. Veamos:

De conformidad con el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, antes de su modificación en virtud del artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, *“El impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior...”*. A su vez el artículo 7 del Decreto 3070 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983, establece como una obligación de los contribuyentes de este impuesto la de *“Presentar anualmente, dentro de los*

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

Continuación oficio

plazos que determinen las respectivas entidades territoriales, una declaración de industria y comercio junto con la liquidación privada del gravamen.”

En cuanto a la jurisprudencia tenemos:

1. Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 3 de diciembre de 2001. Rad. 12539. Consejera Ponente: Ligia López Díaz:

“(…) Acerca de la determinación de la base gravable reitera la Sala el criterio expuesto en anteriores oportunidades, según el cual se ha dicho que en el impuesto de Industria y Comercio se distinguen los conceptos de “año gravable” y “vigencia fiscal”, entendiéndose por el primero el período en el cual se causa el hecho generador del gravamen, y por el segundo el año siguiente al de su causación. Es decir, en el que se genera la obligación del pago. Ahora bien, como la base gravable del impuesto según el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986, se liquida sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, se entiende que es en relación con la vigencia fiscal en la cual surge la obligación del pago. (...)”

2. Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 29 de octubre de 1999. Rad. 9457, Consejero Ponente: Delio Gómez Leyva:

“(…)Sobre el particular, la Sala, observa que la base gravable en el impuesto de industria y comercio de conformidad con el artículo de la Ley 14 de 1.983 y artículo 12 del Acuerdo 61 de 1.989, está conformada por “...el promedio mensual de ingresos brutos obtenidos durante el año inmediatamente anterior” no del mismo año por el cual se va a tributar como lo pretende la actora; por tanto, si la liquidación de impuestos corresponde a las vigencias fiscales de 1.993, y 1.994, naturalmente que, la base gravable de éstos corresponde al promedio mensual de ingresos brutos obtenidos durante los años de 1.992 y 1.993.

Cabe aclarar, que en el impuesto de industria y comercio, se distinguen los conceptos de “año gravable” que es aquel que sirve de base para la cuantificación del impuesto según los ingresos en el percibidos; y otra es, la “vigencia fiscal” que es el período por el cual está tributando la actividad. (...)”

3. Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 24 de mayo de 2012. Rad. 05001-23-31-000-2005-07711-01(18132), Consejera Ponente:

Martha Teresa Briceño de Valencia:

“Periodo gravable y vigencia fiscal en el impuesto de industria y comercio

El artículo 33 de la Ley 14 de 1983, en relación con la base gravable del impuesto de Industria y Comercio, establece:

Continuación oficio

*“Artículo 33°.- 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 proveniente 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”. (Resalta la Sala)*

*Con fundamento en la norma transcrita, la Sala ha indicado que en el impuesto de industria y comercio se distinguen los conceptos de “**año gravable**” y “**vigencia fiscal**”, entendiéndose por el primero el período en el cual se causa el hecho generador del gravamen, es decir, que es aquel que sirve de base para la cuantificación del impuesto según los ingresos en él percibidos. Y, por vigencia fiscal, se entiende el año siguiente al de su causación, es decir, en el que se genera la obligación del pago^{[8]1} “.*

4. Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 13 de julio de 2017. Rad. 05001-23-31-000-2009-00194-01 (20302), Consejera Ponente:

Stella Jeannette Carvajal Basto:

“De conformidad con lo previsto en la ley^{[9]2}, la periodicidad del impuesto de industria y comercio es anual. Este periodo de causación se relaciona con la base gravable, elemento esencial del tributo, en cuanto dispone que se liquidará sobre los ingresos brutos obtenidos en el año inmediatamente anterior.

En esas condiciones, las entidades territoriales, al adoptar el impuesto de industria y comercio en su jurisdicción, deben ajustarse a la normativa superior.

(...)

Ahora bien, la liquidación provisional del impuesto de industria y comercio está prevista en el Acuerdo 040 de 1998, como una facultad del municipio para establecer el tributo a cargo de quienes se matriculan como contribuyentes en el municipio de Sabaneta, por el inicio del ejercicio de actividades gravables que se realizan dentro de la jurisdicción del ente municipal^{[10]3}, normativa que no es objeto de demanda en el presente proceso.

¹ [8] Sentencias de 29 de octubre de 1999, Exp. 9457, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva, reiterada en la sentencia de 3 de diciembre de 2001, Exp. 12539, M.P. Dra. Ligia López Díaz y de 9 de noviembre de 2001, Exp. 12298. M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, entre otras.

² [9] Con excepción del Distrito Capital que se rige por lo dispuesto en el Decreto 1421 de 1993.

³ [10] **Acdo. 040/98. ARTÍCULO 99. MATRÍCULA DE LOS CONTRIBUYENTES.** (Modificado por el Artículo Primero del Acuerdo Municipal 019 del 20 de junio de 2008). La persona natural, jurídica incluidas las de derecho público, sociedad de hecho, comunidad organizada, sucesiones ilíquidas, consorcio, unión temporal, patrimonios autónomos; bajo cuya dirección o responsabilidad se ejerzan actividades gravables con el Impuesto de Industria y Comercio deberán registrarse para obtener la matrícula como contribuyentes en la División de Impuestos, adscrita a la Secretaría de Hacienda Municipal, dentro de los dos (2) meses siguientes a la iniciación de sus actividades,

Continuación oficio

La Sala advierte, de acuerdo con lo explicado por el municipio en la contestación de la demanda, que dado que los contribuyentes que inician actividades en determinado año gravable, no han obtenido ingresos brutos en el año inmediatamente anterior para efectos de liquidar el impuesto, con base en los artículos 431 y 433 del Acuerdo 040 de 1998, antes transcritos, a juicio del ente demandado, debe liquidarse el impuesto correspondiente al primer año gravable en la mencionada liquidación provisional.

De acuerdo con lo explicado por el ente demandado, la Administración municipal tiene la facultad de liquidar provisionalmente el impuesto con los ingresos estimados por los contribuyentes, aspecto que no fue discutido por la actora, liquidación provisional que recae sobre ingresos estimados que se causan durante el mismo año gravable y que, en los términos del parágrafo demandado, que es lo que atañe a este proceso, no puede ser tomado como anticipo ni imputación en las siguientes declaraciones.

Pues bien, la Sala advierte que el pago realizado por los contribuyentes, como consecuencia de la liquidación provisional del tributo practicada por la Administración, corresponde a un gravamen que, además de no recaer sobre «ingresos obtenidos», como lo exige el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, sino sobre ingresos que no han sido recibidos por el contribuyente, dichos ingresos, cuando sean realmente obtenidos en el primer año de actividades del contribuyente, conformarán la base gravable del impuesto que deberá ser pagado en la vigencia fiscal siguiente, toda vez que, el tributo se liquida con base en el promedio de los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, esto es, frente a los realmente obtenidos en el primer año de actividades del contribuyente.

En esas condiciones, el parágrafo único del artículo 433 del Acuerdo 040 de 1998 objeto de demanda, viola las normas superiores en que debió fundarse el ente municipal, toda vez que la prohibición contenida en la norma acusada se traduce en que el pago recibido por la demandada, en principio, a título de un impuesto liquidado provisionalmente, constituye en realidad un pago definitivo a favor de la Administración, por concepto de un impuesto que para ese momento no ha sido causado y que se liquida sobre una base no prevista en la normativa superior.

Como se indicó, es en la siguiente vigencia fiscal cuando el contribuyente liquidará el impuesto de industria y comercio correspondiente al primer año en que ejerció su actividad y con base en los ingresos reales recibidos. Así pues, el pago realizado en virtud de la liquidación provisional, al margen de la legalidad o no de esta liquidación, constituye parte del pago que deberá ser liquidado en la primera vigencia fiscal, toda vez que en esta se incluirán los ingresos brutos realmente recibidos por el ejercicio de su actividad, pero respecto de los cuales, de acuerdo con la normativa municipal, ya pagó un impuesto 'estimado'." (Subrayado es nuestro)

suministrando los datos que se le exijan, y diligenciando el formulario que para el efecto diseñe y elabore la División de Impuestos del Municipio de Sabaneta, pero en todo caso el impuesto se causará desde la iniciación de su actividad en el Municipio de Sabaneta. PARÁGRAFO PRIMERO. (...).

Continuación oficio

Como se observa, ha sido reiterativa la jurisprudencia en señalar que conforme el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, antes de la modificación efectuada por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, el impuesto de industria y comercio se declara y paga anualmente, dentro de los plazos establecidos en el año inmediatamente siguiente al de su causación, es decir, el periodo en el cual se dieron los hechos generadores del impuesto.

Ahora bien, considera esta Dirección que los argumentos expuestos se mantienen para asegurar que el periodo gravable del impuesto de Industria y Comercio es anual, pese a la modificación del artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 196 del Decreto-ley 1333 de 1986, efectuada por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016 por cuanto si bien se actualiza la base gravable, el impuesto en esencia de sus elementos estructurales no ha cambiado. Adicionalmente, continua vigente el Decreto Reglamentario 3070 de 1983 que fue incorporado en el artículo 2.1.1.7. del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria No. 1625 de 2016.

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. (Subrayado nuestro)*

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 entendiéndose 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, 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*

Continuación oficio

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, pero, además, persiste el concepto de ingresos *obtenidos o percibidos* por el ejercicio de actividades gravadas, lo que permite concluir que deben darse o cumplirse los hechos generadores del impuesto en el año gravable, para que sean declarados, dentro de los plazos que determine la administración municipal para el efecto, en la vigencia fiscal que corresponde al año inmediatamente siguiente junto con el correspondiente pago del impuesto.

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; 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