



# **Análisis de impactos de la Ley 1819 de 2016 sobre el Impuesto de Industria y Comercio: caso Bogotá y Medellín**

**Liliana Mejía Lobaton  
Bryan Leonardo Sepúlveda**

Pontificia Universidad Javeriana  
Facultad de Ciencias Jurídicas  
Especialización en Derecho Tributario  
Bogotá D.C., Colombia

2019

# **Análisis de impactos de la Ley 1819 de 2016 sobre el Impuesto de Industria y Comercio: Bogotá D.C. y Medellín**

**Liliana Mejía Lobaton  
Bryan Leonardo Sepúlveda**

Trabajo de grado presentado como requisito parcial para optar al título de:  
**Especialista en Derecho Tributario**

Director:

Dr. Harold Ferney Parra

Línea de Investigación:

ICA – Reforma tributaria 2016

Pontificia Universidad Javeriana  
Facultad de Ciencias Jurídicas  
Especialización en Derecho Tributario  
Bogotá D.C., Colombia

2019

# Índice de Contenido

|  |    |
|--|----|
| Resumen.....   | 1  |
| Introducción .....   | 2  |
| Objetivo General .....   | 4  |
| Capítulo 1: Elementos estructurales del Impuesto de Industria y Comercio en Medellín y Bogotá..... | 5  |
| 1.1    Conceptos generales.....  | 5  |
| 1.1.1    Hecho generador.....  | 5  |
| 1.1.2    Sujeto activo.....  | 6  |
| 1.1.3    Sujeto pasivo.....  | 6  |
| 1.1.4    Base gravable .....   | 6  |
| 1.1.5    Periodo gravable .....  | 7  |
| 1.1.6    Tarifa.....   | 7  |
| 1.2    El impuesto de industria y comercio en Medellín.....  | 7  |
| 1.3    El impuesto de industria y comercio en Bogotá.....  | 8  |
| 1.4    Análisis.....   | 11 |
| Capítulo 2: Cambios de la Ley 1819 de 2016 sobre el impuesto de industria y comercio.....          | 13 |
| 2.1    Base gravable del impuesto.....   | 13 |
| 2.2    Sobre la territorialidad del impuesto .....   | 14 |
| 2.3    Sobre la declaración y pago del impuesto.....   | 15 |
| Capítulo 3: Aportes y limitaciones de la Ley 1819 sobre el impuesto de industria y comercio .....  | 16 |
| 3.1    Aportes .....   | 16 |
| 3.1.1    Territorialidad .....   | 16 |
| 3.1.2    Profesiones liberales .....   | 18 |
| 3.1.3    Desgaste judicial .....   | 19 |
| 3.1.4    Unificación del formulario y unidad en el impuesto .....                                  | 20 |
| 3.1.5    Presunción en el ingreso .....  | 20 |
| 3.2    Limitaciones.....   | 21 |
| 3.2.1    Economía digital.....   | 22 |

---

|       |   |    |
|-------|---|----|
| 3.2.2 | Declaración por municipio.....              | 23 |
| 3.2.3 | Pago anticipado y restricción del 40% ..... | 24 |
| 3.2.4 | Periodicidad y regímenes del impuesto ..... | 24 |
| 3.2.5 | Sobretasa bomberil.....                     | 26 |
|       | Conclusiones generales .....                | 26 |
|       | Bibliografía .....                          | 28 |

## Índice de tablas

|   |    |
|---|----|
| Tabla 1: Elementos de la obligación tributaria del Impuesto de Industria y Comercio para Bogotá y Medellín. Elaboración propia a partir de la normatividad vigente a 2016 ..... | 10 |
|---|----|

## Índice de Ilustraciones

|   |    |
|---|----|
| Ilustración 1: Concentración del recaudo del ICA por municipio (%). ..... | 12 |
|---|----|

# Resumen

La Ley 1819 de 2016 fue el arquetipo de exposición de una reforma tributaria estructural, integral y progresiva, por lo que modificó varios elementos sustanciales de los impuestos colombianos. En esta medida, el objetivo de este trabajo es analizar e interpretar las implicaciones positivas y negativas de los cambios efectuados en los elementos de la obligación tributaria sustancial del Impuesto de Industria y Comercio. Como caso de estudio, se hizo un comparativo entre las ciudades de Bogotá y Medellín, el cual da cuenta de mejoras en la territorialidad, desgaste judicial, unificación, presunciones, entre otros.

**Palabras clave:** ICA, Ley 1819, Aportes, Limitaciones

# Introducción

El impuesto de industria y comercio, definido por el Diccionario Integrado Contable Fiscal del CIJUF<sup>1</sup>, es un impuesto que se cobra a nivel municipal sobre las actividades industriales, comerciales y de servicios que realizan las personas naturales o jurídicas dentro de su propia jurisdicción. Esto implica un elemento importante que es la autonomía territorial. Antes de explayarnos en ello, debemos abordar que el impuesto de industria y comercio nace en Bogotá en 1913 bajo el nombre de Impuesto de patentes.<sup>2</sup> Este fue implementado en otros entes territoriales a lo largo y ancho del país, y en cada uno el impuesto tuvo sus particularidades alrededor de los elementos sustanciales de la obligación tributaria, lo que implicaba la existencia de diferentes bases y hechos gravables. A partir de este desorden tributario y jurídico, nace la Ley 14 de 1983, la cual buscaba unificar las normas territorialmente dispersas en una única ley.<sup>3</sup> Posteriormente, se expide el Decreto-Ley 1333 de 1986 que recoge la mencionada ley e incorpora normas y principios constitucionales relativos al funcionamiento de las administraciones municipales.<sup>4</sup>

Sobre este particular constitucional, todos los impuestos cumplen con unos principios constitucionales (desarrollados por la rama jurídica del derecho tributario)<sup>5</sup> y se despliegan los de eficiencia, progresividad, irretroactividad, legalidad y aplicabilidad.<sup>6</sup> Otro principio constitucional es el de *autonomía*, que concede a las entidades territoriales (Municipios y departamentos) autonomía para gobernarse, administrar sus propios recursos y establecer los tributos necesarios para su funcionamiento.<sup>7</sup> Con todo, la autonomía no es absoluta ya

---

<sup>1</sup> R Monsalve, *Diccionario Integrado Contable Fiscal*, Centro Interamericano Jurídico Financiero (CIJUF) (Medellín, 2005).

<sup>2</sup> Harold Ferney Parra, *El Impuesto de Industria y Comercio* (Editorial Temis, 2004).

<sup>3</sup> Ley 14 de 1983, 'Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones'.

<sup>4</sup> Decreto-Ley 1333 de 1986, 'Por el cual se expide el código de régimen municipal'

<sup>5</sup> Roberto Insignares, 'Los Principios Constitucionales del Derecho Fiscal', en *Curso de Derecho Fiscal. Tomo I* (Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2007).

<sup>6</sup> Alejandro Delgado, 'El Rompecabezas Tributario en la Constitución Colombiana', *Revista de Derecho Fiscal*, 9, 2016, 93–109.

<sup>7</sup> Constitución Política de Colombia, 1991. Artículo 287

que está ligada a las decisiones constitucionales y legales del congreso.<sup>8</sup> De esta manera, siguiendo a Harold Parra,

*siempre corresponderá al legislador fijar las reglas fundamentales a las que están sujetos los consejos distritales y municipales cuando establecen tributos, lo cual significa que, según el ordenamiento superior, es al Congreso de la República a quien compete señalar las actividades y materias que pueden ser gravadas, así como los procedimientos de orden fiscal y tributario.*<sup>9</sup>

No obstante, el distrito capital de Colombia tiene una autonomía especial alejada de los demás municipios. Constitucionalmente, Bogotá cuenta con un régimen especial desarrollado a partir del Decreto-Ley 1421 de 1993.<sup>10 11</sup> En este Decreto-Ley se ordenan importantes medidas que transforman y particularizan el impuesto de industria y comercio en Bogotá. En esta medida, hay que resaltar que la normatividad que regula el impuesto en la capital y en los demás municipios difiere en algunos aspectos.

Por la misma línea, la Ley 1819 de 2016,<sup>12</sup> correspondiente a la reforma tributaria estructural, progresiva e integral,<sup>13</sup> introdujo cambios en los impuestos nacionales, departamentales y municipales, entre los que se encuentra el impuesto de industria y comercio. Esta reforma resulta relevante por la puesta en escena a nivel nacional de las particularidades distritales. Es decir, la ley toma algunos elementos de la naturaleza tributaria especial de Bogotá y los aplica a los demás municipios del país, poniendo en tensión la autonomía territorial de estos. Esta cercanía de los municipios colombianos a los elementos sustanciales de la contribución bogotana, que de por sí le han dado cierta

---

<sup>8</sup> *Ibíd.* “Artículo 313. *Corresponde a los consejos: (...) 4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley de los tributos y gastos locales.*”

<sup>9</sup> Parra, ‘El impuesto de industria y comercio’, p. 6.

<sup>10</sup> Constitución Política de Colombia. “Artículo transitorio 41: *Si durante los dos años siguientes a la fecha de promulgación de esta Constitución, el Congreso no dicta la ley a que se refieren los artículos 322, 323 y 324, sobre régimen especial para el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, el Gobierno, por una sola vez expedirá las normas correspondientes.*”

<sup>11</sup> ‘Por el cual se dicta el régimen especial para el distrito capital de Santafé de Bogotá’.

<sup>12</sup> ‘Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones’.

<sup>13</sup> Jorge Iván González y Federico Corredor, ‘La reforma tributaria en Colombia no es estructural, ni integral, ni progresiva’, *Revista de Economía Institucional*, 18.34 (2016), 173–200.

eficiencia tributaria a la capital,<sup>14</sup> significaría un avance en progresividad, equidad y eficiencia de los municipios colombianos.

Por esto, el interés en este documento es hacer un comparativo de lo que aportó y dejó de aportar la Ley 1819 de 2016 al impuesto de industria y comercio, partiendo del estudio de caso de los municipios de Bogotá y Medellín. En pro de lo anterior, se establecerá, a partir de los elementos sustanciales y estructurales del impuesto, una identificación y comparación de los cambios que hizo dicha ley en el Impuesto de Industria y Comercio. Esto se logrará partiendo del desarrollo de los siguientes objetivos.

## **Objetivo General**

Analizar la situación actual del impuesto de industria y comercio para las ciudades de Bogotá y Medellín teniendo en cuenta la entrada en vigor de la Ley 1819 y su afectación en los cinco elementos del tributo.

## **Objetivos específicos**

- Analizar los elementos estructurales del impuesto de industria y comercio en las ciudades de Bogotá y Medellín.
- Determinar el acercamiento que en materia de impuesto de industria y comercio se dan de acuerdo con la entrada en vigor de la Ley 1819 entre la ciudad de Bogotá y Medellín.
- Identificar los beneficios que trajo consigo la aplicación de la Ley 1819 en el impuesto de industria y comercio para la ciudad de Bogotá y Medellín.

---

<sup>14</sup> Carmen Olinda García y Johanna Pinzón, 'Progresividad, equidad y eficiencia en la tributación de Colombia' (Bogotá D.C.: Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano, 2017).



# Capítulo 1: Elementos estructurales del Impuesto de Industria y Comercio en Medellín y Bogotá

## 1.1 Conceptos generales

Antes de entrar a analizar los elementos estructurales del impuesto de industria y comercio, conviene hacer un acercamiento muy sucinto a la materia conceptual de la estructura jurídica del tributo. Como trata de algo jurídico, en todas las normas se reproduce un mismo esquema lógico correspondiente a un presupuesto fáctico al que se le asocia una consecuencia jurídica.<sup>15</sup> En la cuestión tributaria, el presupuesto fáctico es una manifestación de capacidad económica y recibe el nombre de *Hecho generador*;<sup>16</sup> la consecuencia jurídica derivada es el nacimiento de la obligación jurídico-tributaria. De esta obligación se desprenden otros elementos sustanciales, como lo son el *sujeto activo*, *sujeto pasivo*, *base gravable*, *periodo gravable* y *régimen tarifario*, los cuales procedemos a explicar a continuación.

### 1.1.1 Hecho generador

Este es el supuesto de hecho que, por ser indicativo de capacidad económica, ha sido seleccionado por el legislador para vincular a su realización el nacimiento de una obligación de pago de un tributo.<sup>17</sup> Así, el hecho generador es la descripción jurídica que

---

<sup>15</sup> Mauricio Marín-Elizalde, 'La estructura jurídica del tributo: el hecho generador', en *Curso de Derecho Fiscal. Tomo I* (Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2007).

<sup>16</sup> En otros países de habla española se emplea el uso del término *Hecho imponible*, aunque en Colombia se ha optado por usar los dos dejando como diferencia una cuestión fáctica.

<sup>17</sup> Marín-Elizalde, 'La estructura jurídica del tributo: el hecho generador', p. 414.

hace la ley como causa y origen del impuesto. Entonces, la obligación nace al momento de causarse materialmente o producirse el hecho generador.

### 1.1.2 Sujeto activo

Primero, dentro de la triple dimensión del poder fiscal —poder normativo, poder de gestión y poder de disposición—, los dos últimos poderes ostentan la potestad fiscal. Esta comprende competencias de gestión, inspección, fiscalización y recaudación tendientes a la adquisición y constatación de la cantidad debida a título de un tributo.<sup>18</sup> De esta manera, el sujeto activo de la potestad tributaria es el ente público que posea las potestades administrativas de aplicar normas y procedimientos que impliquen la titularidad de las obligaciones y deberes tributarios. Así, la ley debe determinar claramente quién es el gestor del tributo, si es la nación, los departamentos o los municipios.

### 1.1.3 Sujeto pasivo

Desde el nacimiento de la obligación jurídico-tributaria, es entendible que hay una relación entre el Estado y el individuo a partir de una ley, la cual está basada en el principio de representación: *sin representación, no hay impuestos*. Esto implica que los sujetos pasivos de un tributo serán las personas naturales, jurídicas o entes sin personería que, *según la ley*, resultan obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como sustituto de este.<sup>19</sup>

### 1.1.4 Base gravable

Sabiendo que detrás del tributo hay un presupuesto fáctico de capacidad económica, la función de la base gravable es justamente permitir una medición real de dicha capacidad, demostrada por el sujeto mediante la realización del hecho generador y, de esta manera, servir para que el tributo efectivamente sea conforme con la capacidad económica que se quiere gravar. Entonces, la base gravable es la medición concreta del elemento material del

---

<sup>18</sup> Mauricio Marín-Elizalde, 'Los sujetos de la obligación tributaria', en *Curso de Derecho Fiscal. Tomo 1* (Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2007), p. 434.

<sup>19</sup> *Ibíd.*, p. 438.

hecho generador. Esto último no quiere decir que la ley contenga la base gravable de los tributos, sino unas reglas para la determinación de la cuantía de la obligación tributaria.

### **1.1.5 Periodo gravable**

El periodo es el lapso dentro del cual se causa la obligación tributaria. Este se constituye en el factor temporal del tributo y a él están ligados el hecho generador y la base gravable, pues se estima que la ocurrencia del primero, para su cuantificación, debe ser medible en el tiempo.

### **1.1.6 Tarifa**

Un elemento cuantificable de la base gravable es el que se aplica a la misma y permite calcular la cuota que debe contribuir el sujeto pasivo. Esta medida o factor para aplicar a la base gravable ha recibido distintas denominaciones por la doctrina y las disposiciones normativas. Por ejemplo, según Mauricio Plazas, el término *tarifa* es de creciente utilización, especialmente en los ordenamientos positivos como el colombiano, y ha sido aceptado y acogido por numerosos autores. La expresión alícuota es también otra forma de denominar este elemento.<sup>20</sup>

Con las predisposiciones teóricas presentadas, procedemos a abordar lo sustancial del impuesto de industria y comercio de los municipios de Medellín y Bogotá.

## **1.2 El impuesto de industria y comercio en Medellín**

Las siguientes anotaciones son basadas en el Acuerdo 066 de 2017 de la ciudad de Medellín, el cual tiene las disposiciones reglamentarias después de la reforma tributaria de 2016, lo que permite hacer un comparativo semántico de la normativa con la ciudad de Bogotá. Adicionalmente, el impuesto de industria y comercio a que hace referencia el mencionado acuerdo, está autorizado por la Ley 14 de 1983 y el Decreto-Ley 1333 de 1986.

---

<sup>20</sup> Mauricio Plazas-Vega, *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario* (Bogotá D.C.: Temis, 2000).

Así, los elementos de la obligación tributaria del impuesto hasta la fecha para la ciudad de Medellín quedan expuestos textualmente en la Tabla 1.

### 1.3 El impuesto de industria y comercio en Bogotá

Con la entrada en vigor del Decreto-Ley 1421 de 1993,<sup>21</sup> expedido como consecuencia de las atribuciones especiales determinadas en el artículo 41 transitorio de la Constitución política,<sup>22</sup> se dispusieron importantes medidas que transformaron parcialmente el impuesto de industria y comercio para la ciudad de Bogotá. Lo que quiere decir que las disposiciones tributarias del distrito capital para el impuesto de industria y comercio están contenidas en el Decreto 352 de 2002<sup>23</sup> para la materia sustantiva y el Decreto 807 de 1993<sup>24</sup> para la cuestión procedimental<sup>25</sup>. Los elementos que se abordarán a continuación están basados en ese Decreto 352; sin embargo, se mencionarán las modificaciones y actualizaciones que sufrió el decreto después de 2002 para ajustarlo a la fecha de la reforma tributaria de 2016<sup>26</sup>, haciendo posible un acercamiento de ambos municipios.

La presentación de los elementos estructurales del impuesto está contenida en la Tabla 1.

---

<sup>21</sup> ‘Por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá’

<sup>22</sup> “Si durante los dos años siguientes a la fecha de promulgación de esta Constitución, el Congreso no dicta la ley a que se refieren los artículos 322, 323 y 324, sobre régimen especial para el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, el Gobierno, por una sola vez expedirá las normas correspondientes.”

<sup>23</sup> ‘Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del distrito capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital’.

<sup>24</sup> ‘Por el cual se armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el estatuto tributario nacional y se dictan otras disposiciones’.

<sup>25</sup> Harold Ferney Parra y Jorge Enrique Chavarro, *Estatuto Tributario de Bogotá: Concordado, Doctrina y Jurisprudencia* (Bogotá D.C.: Nueva Legislación S.A.S., 2019).

<sup>26</sup> Harold Ferney Parra, *Cartilla ICA Bogotá: Industria, Comercio, Avisos y Tableros - Predial y Vehículos* (Bogotá D.C.: Nueva Legislación S.A.S., 2019).

| ELEMENTO               | BOGOTÁ   | MEDELLÍN  |
|------------------------|--|---|
| <b>Hecho generador</b> | El impuesto de Industria y comercio y Avisos y Tableros es un impuesto del orden municipal que, de conformidad con lo establecido en la normatividad, <sup>27</sup> grava el ejercicio o realización de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en jurisdicción de la ciudad capital.               | Todas las actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras que se realicen por el sujeto pasivo en la jurisdicción del Municipio de Medellín, ya sea directa o indirectamente, en forma permanente u ocasional, con establecimiento de comercio o sin ellos, o a través del uso de tecnologías de información y comunicación (TIC). <sup>28 29</sup> |
| <b>Sujeto activo</b>   | 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, recaudo, devolución y cobro. <sup>30</sup>                                     | 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, control, fiscalización, investigación, determinación, discusión, liquidación, cobro, recaudo, devolución e imposición de sanciones. <sup>31</sup>                       |
| <b>Sujeto pasivo</b>   | 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. <sup>3233</sup> | Son sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos, consistente en el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicio en el Municipio de Medellín. <sup>34</sup>   |
| <b>Base gravable</b>   | El impuesto de industria y comercio correspondiente a cada bimestre, se liquidará con base en los ingresos netos del contribuyente   | La base gravable del impuesto de Industria y Comercio está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y  |

<sup>27</sup> Artículo 32 del Decreto 352 de 2002; artículo 32 de la Ley 14 de 1983; artículo 1 del Acuerdo 21 de 1983, ‘Por el cual se dictan disposiciones sobre los Impuestos de Industria, Comercio y Avisos.’; numeral 4 del artículo 154 del Decreto-ley 1421 de 1993.

<sup>28</sup> Acuerdo 66 de 2017, ‘Por medio del cual se expide la normativa sustantiva aplicable a los tributos vigentes en el municipio de Medellín’, Artículo 33.

<sup>29</sup> Como se esperaría de toda la normatividad referente a la especificidad de los impuestos, estas actividades son analizadas por amplia literatura en la cual intentan dilucidar qué es lo que se considera una actividad industrial, comercial, de servicios y financiera. Esta última es especialmente problemática ya que choca con la parte de *servicios*; igualmente las otras tres son evaluadas en calidad de la territorialidad del impuesto. Por la complejidad de lo descrito, no es menester de este trabajo explayarnos en la particularidad de cada actividad.

<sup>30</sup> Decreto 352 de 2002, artículos 5 y 40; Decreto 807 de 1993, artículo 1, 80 y 81; Ley 14 de 1983, artículo 38; Decreto-ley 1421 de 1993, artículo 153; Acuerdo 21 de 1983, artículo 2; Constitución Política de Colombia, artículo 338.

<sup>31</sup> Acuerdo 66 de 2017, Artículo 34.

<sup>32</sup> Decreto 352 de 2002, artículo 41; Ley 1607 de 2012, ‘Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones’, artículo 177; Acuerdo 469 de 2011, ‘Por el cual se establecen medidas especiales de pago de tributos en el distrito capital y se dictan otras disposiciones’, artículo 6; Ley 1430 de 2010, ‘Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad’, artículo 54.

<sup>33</sup> Ley 2010 de 2019, ‘Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario’, la cual modificó el sujeto pasivo de los impuestos territoriales.

<sup>34</sup> Acuerdo 66 de 2017, Artículo 35.

|                         |   |   |
|-------------------------|---|---|
|                         | obtenidos durante el período. Para determinarlos, se restará de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos. Hacen 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. <sup>35</sup> | extraordinarios percibidos en el periodo gravable por concepto de actividades industriales, comerciales o de servicios, incluidos los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente exceptuados en el presente Estatuto, siempre y cuando provengan de la realización de una actividad gravada. <sup>36 37</sup> |
| <b>Periodo gravable</b> | Anual y Bimestral <sup>38 39</sup>  | Anual con pago mensual anticipado <sup>40</sup>   |
| <b>Tarifa</b>           | El régimen tarifario para Bogotá, según el numeral 6 del artículo 155 del decreto 1421 de 1993, está en los límites del 2 por mil y el 30 por mil. Específicamente, está legislado en el Acuerdo 65 de 2002, y es como sigue: Actividad Industrial (4.14, 6.9, 11.04 y 8 por mil); Actividad Comercial (4.14, 6.9, 11.04 y 13.8 por mil); Actividad Servicios (4.14, 6.9, 13.8, 9,66 y 7 por mil); y Actividad Financiera (11.04 por mil). <sup>41</sup>                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Actividad Industrial: (2,3,4,5,y 7 por mil),</li> <li>• Actividad Comercial: ( 2,3,4,5,7,8 y 10 por mil)</li> <li>• Actividad Servicios: ( 2,3,5,6, y 10 por mil)</li> <li>• Actividad Financiera (3,5 por mil )<sup>42</sup></li> </ul>   |

Tabla 1: Elementos de la obligación tributaria del Impuesto de Industria y Comercio para Bogotá y Medellín. Elaboración propia a partir de la normatividad vigente a 2016

<sup>35</sup> Decreto 352 de 2002, artículo 42; Ley 1819 de 2016, artículos 342 y 182; Ley 1430 de 2010, artículo 31; Decreto 1421 de 1993, numeral 5 del artículo 154; Ley 863 de 2003, ‘Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.’, artículo 53; Acuerdo 39 de 1993, ‘Por el cual se expiden normas en materia de impuesto predial, impuesto de industria y comercio y avisos y tableros, impuesto sobre vehículos y se dictan otras disposiciones’, artículo 10; Acuerdo 652 de 2016, ‘Por medio del cual se crea el Consejo distrital de propiedad horizontal’.

<sup>36</sup> Acuerdo 66 de 2017, Artículo 36.

<sup>37</sup> A partir del cambio hecho por la ley 1819 de 2016, el municipio de Medellín amplió las actividades especiales que considera como base gravable para el impuesto. Estas están contenidas en el artículo 37 del Acuerdo 66 de 2017, junto a 6 numerales.

<sup>38</sup> Según el artículo 4º del Acuerdo 648 de 2016, ‘Por el cual se simplifica el sistema tributaria distrital y se dictan otras disposiciones’, que modifica el artículo 27 del Decreto 807 de 1993, la periodicidad de la declaración del impuesto es la mencionada. Por otro lado, existen concordancias con el Decreto 352 de 2002, artículo 42; y Acuerdo 469 de 2011, artículo 7.

<sup>39</sup> Como comentario general, fue mucho lo que se discutió sobre el periodo gravable de este impuesto, siendo que la normatividad no diferenciaba bien entre el año gravable y la vigencia del pago. Es decir, no se diferenciaba entre la actividad gravada ejercida en el año anterior y la declaración y pago en el año siguiente.

<sup>40</sup> Resolución No 34651, ‘Por la cual se establece el calendario tributario del municipio de Medellín para la vigencia 2019’, artículo 5.

<sup>41</sup> Acuerdo 65 de 2002, ‘Por el cual se adoptan modificaciones al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y se dictan otras disposiciones’. También tiene concordancia con el Acuerdo 98 de 2003, ‘Por el cual se establecen modificaciones en la tarifa del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros para las actividades de edición y publicación de libros’.

<sup>42</sup> Acuerdo 66 de 2017, artículo 66.

## 1.4 Análisis

Una vez establecido los elementos de la obligación tributaria del impuesto para Bogotá y Medellín, resulta palpable que la comparación no puede ir más allá de lo semántico. Aunque hay ciertas similitudes en las obligaciones respecto a lo descriptivo de la norma, la comparación termina en nada por la diferencia en la territorialidad<sup>43</sup> y descentralización que presentan los dos municipios. No obstante, se puede subrayar algunas generalidades.

- Para ambos municipios, la base gravable son los ingresos brutos, lo que lleva a que el impuesto sea oneroso para las actividades que tienen un margen de utilidad pequeño.
- A excepción del caso de Bogotá, la definición del impuesto no está bien especificada en cuanto a la regla de territorialidad, lo que significa un problema en la interpretación. Según decisiones judiciales,<sup>44</sup> hay dos interpretaciones sobre la territorialidad del impuesto. La primera del lugar de residencia del productor, comercializador o prestador del servicio; la segunda, la del sitio del mercado. Estos dos elementos generan múltiple tributación ya que se daría el caso de pagar varias veces el impuesto por una única actividad.
- Incluso el malestar anterior puede generar inequidades entre los municipios, ya que algunos de ellos, al tener mayor capacidad de alegato y defensa jurídica, detentarán mayores ingresos por ganar casos de múltiple tributación, como es el caso de Bogotá respecto a sus aledaños.
- En relación con la tasa de las actividades económicas gravadas, el impuesto tiene gran variedad. Según un informe del Banco Mundial<sup>45</sup> existe amplia variedad de tasas, lo que hace que una empresa que opere en dos o más municipios, podría pagar múltiples tarifas por la misma actividad económica.

---

<sup>43</sup> La territorialidad del Impuesto de industria y comercio será ahondada en el capítulo 3 y mencionado en el capítulo 2, en calidad del análisis de los impactos y de los cambios hechos por la norma, respectivamente.

<sup>44</sup> Ricardo Bonilla y otros, *Informe final de la comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria* (Fedesarrollo, 2015), p. 167.

<sup>45</sup> Banco Mundial, *El gasto tributario en Colombia: una propuesta de evaluación integral y sistemática de este instrumento de política pública*, Bogotá, 2012.

Estos problemas estructurales del impuesto se pueden ver con mayor claridad cuando se habla del recaudo. La ilustración 1 nos dice que Bogotá tiene mucho mayor recaudo que los demás municipios, siendo así porque tiene una

*“[...] proporción importante de la actividad económica del país, tiene tarifas más elevadas, grava actividades que en otros municipios no están sujetas al tributo y ha desarrollado una mayor capacidad de recaudo y fiscalización del impuesto, como por ejemplo mecanismos de retención sobre los ingresos de los comerciantes residentes en otras ciudades que proveen bienes y servicios a contribuyentes del Distrito”.<sup>46</sup>*

Como complemento, podríamos decir que, al margen de las cuestiones político-históricas de la capital, Bogotá es más grande que Medellín u otras ciudades lo que permite una mayor coexistencia de empresas y consiguiente movimiento empresarial.

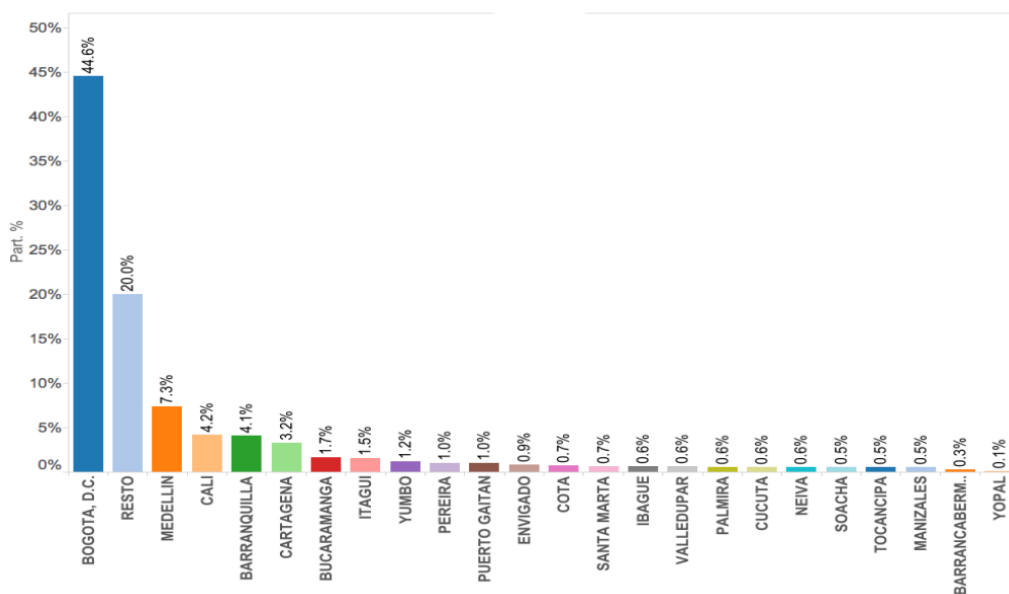


Ilustración 1: Concentración del recaudo del ICA por municipio (%). Tomado de (Bonilla, 2015)<sup>47</sup>

<sup>46</sup> Bonilla y otros, p. 169.

<sup>47</sup> Citado en Bonilla y otros.



De lo anterior se deriva que, en la búsqueda de un mayor recaudo para los demás municipios, se haya tomado como ejemplo a Bogotá y sus prácticas en la gestión del impuesto de industria y comercio y se replicaran estas a los demás municipios. La materialización de esto se verá en la Ley 1819 de 2016, la cual abordaremos en el siguiente acápite.

## **Capítulo 2: Cambios de la Ley 1819 de 2016 sobre el impuesto de industria y comercio**

La Ley 1819 fue sancionada el 19 de diciembre de 2016, y en esta se introdujeron cambios en los impuestos nacionales, departamentales y municipales. La pretensión de la reforma fue que cumpliera lo más contiguamente posible los principios de estructuralidad, integralidad y progresividad.<sup>48</sup> Ahora bien, los cambios que se introdujeron en materia del impuesto de industria y comercio son los que siguen.

### **2.1 Base gravable del impuesto**

Antes de la reforma, el impuesto se liquidaba sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año gravado; con la reforma tributaria, se liquida sobre la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios.<sup>49</sup> Sin embargo, no se incluyen ingresos por actividades exentas, excluidas o no sujetas a impuesto, así como devoluciones, rebajas, descuentos, exportaciones y venta de activos fijos, siendo que estos últimos competen al IVA.

---

<sup>48</sup> González y Corredor.

<sup>49</sup> El Artículo 242 de la reforma modifica el Artículo 33 de la Ley 14 de 1983.

Por otro lado, los distribuidores de derivados del petróleo seguirán pagando el impuesto de industria y comercio sobre el margen bruto con una base gravable especial, como estaba estipulado en un principio en el artículo 196 del Decreto-Ley 1333 de 1986.

## 2.2 Sobre la territorialidad del impuesto

En el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 se establece que la territorialidad del ICA

*“[...] 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.”*

En el capítulo anterior se mencionaba que las distintas posturas en relación con la territorialidad del impuesto hacían que los municipios pusieron innumerables demandas para obtener el ingreso. La reforma tributaria ayudó a solucionar parte de este problema, ya que dispuso de unas reglas de aplicación para definir la territorialidad del impuesto y evitar gastos innecesarios de las administraciones en litigios. Dichas reglas son las siguientes:

- **Actividad financiera:** Se mantienen las reglas establecidas en el artículo 211 del Decreto-Ley 1333 de 1986 y de servicios públicos domiciliarios en la Ley 383 del 97.50
- **Actividad industrial:** se mantiene la regla prevista en el artículo 77 de la Ley 49 de 1990.<sup>51</sup>
- **Actividad comercial:**
  - La actividad de venta llevada a cabo en establecimiento de comercio abierto o en puntos de venta se entenderá realizada en el municipio donde este se

---

<sup>50</sup> ‘Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.’

<sup>51</sup> ‘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.’

encuentre ubicado. En caso de no existir, la actividad se entenderá realizada donde se *perfeccione la venta*.<sup>52</sup>

- Ventas a través de correo, catálogos, compras en línea, televentas y demás similares serán gravadas en el municipio donde se despache la mercancía.
  - Ingresos productos de inversiones serán gravados en el lugar donde está ubicada la sede de la sociedad.
- **Actividad de servicios:**
- El ingreso se gravará en el lugar donde se preste el servicio.
  - En actividades de transporte, el ingreso se entenderá realizado en el lugar de despacho.
  - En servicios de internet y televisión por suscripción, el ingreso se entenderá percibido en el municipio donde resida el suscriptor según contrato.
  - El servicio de telefonía móvil, navegación móvil y servicio de datos verá sus ingresos realizados en el domicilio principal del usuario registrado en el contrato o en la actualización de este.

Además de esto, el impuesto de industria y comercio para las actividades desarrolladas por patrimonios autónomos se causaría a favor del municipio donde estas se realicen.

## 2.3 Sobre la declaración y pago del impuesto

Antes de la Ley 1819 de 2016, cada municipio contaba con su propio formulario; posterior a la reforma, esta promulgó un formulario único nacional para declarar y pagar el impuesto. Otro punto relevante de esta unificación, es que se permite al contribuyente cumplir con su obligación jurídico-tributaria desde cualquier lugar del país. Finalmente, este cambio no solo permitió la unidad en el formulario, sino que las actividades económicas serán armonizadas en los Registros de Información Tributaria (RIT), dejando que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) lleve la batuta en esas clasificaciones. Estos tres cambios se hacen con miras a fortalecer el control y determinación de los impuestos y demás obligaciones tributarias.

---

<sup>52</sup> Según concepto número 021343 del 11 de julio de 2017 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el perfeccionamiento de la venta es donde se conviene el precio y la cosa vendida, más no el lugar de entrega de mercancía o destino de esta.

## **Capítulo 3: Aportes y limitaciones de la Ley 1819 sobre el impuesto de industria y comercio**

A nuestro parecer, las disposiciones implementadas en la reforma tributaria de 2016 tuvieron los siguientes aportes y limitaciones. Aunque el análisis se hizo para los municipios de Medellín y Bogotá, los siguientes comentarios pueden ser extensivos a otros municipios que se comparen con la capital, en dado caso se hará el comentario respectivo.

### **3.1 Aportes**

#### **3.1.1 Territorialidad**

Algunos cambios hechos sobre el «*hecho generador*» del impuesto permiten aclarar ciertas dificultades de la territorialidad. La exposición de motivos de la reforma tributaria de 2016, la cual se basa en el *Informe final de la Comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria*, expone cuáles son las dificultades con la territorialidad del impuesto, donde arguye que hay dos interpretaciones judiciales de este principio. Siendo así, las dos interpretaciones amparadas en decisiones judiciales explican que se da lugar al impuesto cuando este se causa o bien en el lugar de residencia del productor, comercializador o prestador del servicio, o bien en el mercado de la actividad; esto desemboca, según el informe, en falta de equidad del tributo, disputas entre regiones y efectos de múltiple tributación. Es así porque un agente económico puede pagar sobre una única actividad generadora varias veces el impuesto en diferentes locaciones.

Esto es especialmente visible para los industriales que comercializan sus productos y comerciantes que distribuyen en otros municipios, incluso en actividades de servicios que conectan operaciones entre varias localidades. Para Bogotá, acondicionado en un régimen

especial de tributación, la territorialidad presenta un problema común, ya que concentra una proporción importante del recaudo del impuesto al tener, además de las capacidades propias de una capital, también muchos municipios dormitorio aledaños —municipios que también tienen actividades económicas que suelen generar problemas jurídicos con la capital, como se verá más adelante—. En el caso de Medellín, aunque no tiene un régimen especial ni el tamaño de Bogotá, también aplican las capacidades económicas aludidas.

Ahora bien, con la reforma tributaria estos elementos problemáticos se aclaran un poco. Las reglas que se imponen para verificar la territorialidad del impuesto evitarán en cierta medida que un agente económico deba tributar varias veces sobre la misma actividad en Medellín y en municipios aledaños, dando lugar a sobrecostos para el que paga y para el Estado al querer acaparar un ingreso. Indudablemente este avance será una mejoría no solo para la gestión tributaria municipal alrededor de estas dos grandes ciudades, sino que permitirá que los agentes económicos eviten sobrepagos elevados y posteriores solicitudes de devolución.

Por otro lado, la Ley 1819 de 2016 entrega unos interesantes elementos para el manejo de la territorialidad en los servicios que no son ejecutados en un lugar en particular, sino que, por su naturaleza, son ejecutados según se movilice el beneficiario de este; que son los servicios de telefonía, navegación móvil, servicios de datos, e incluso la televisión, internet y telefonía móvil. Sabiendo que para el Impuesto de industria y comercio, en materia de servicios, el ingreso se entenderá como percibido solo cuando este se haya prestado en el municipio, la Reforma tributaria establece novedosamente que el ingreso se entenderá como percibido cuando el contrato se haya firmado y ejecutado en el municipio. Particularmente, Medellín hizo apropió de esta herramienta rápidamente y la asoció a sus características de territorialidad; sin embargo, como veremos más adelante, este tipo de *perfeccionamiento de la venta* podría resultar complejo en cuanto al recaudo del impuesto.

### 3.1.2 Profesiones liberales<sup>53</sup>

Antes de la reforma tributaria, Bogotá era el único municipio que podía gravar a los profesionales liberales por su régimen especial de tributación. Si nos acercamos al «*Hecho generador*» del impuesto para la ciudad de Bogotá contenido en el artículo 32 y a la particularidad de la Actividad de servicios del artículo 35 del Decreto 352 de 2002, encontramos que “*Es actividad de servicio, toda tarea, labor o trabajo ejecutado por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho [...] 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.*” (subrayado fuera de texto). Esta última línea permite que el ejercicio o realización de actividades dentro de la jurisdicción de Bogotá configuren el hecho generador del Impuesto de industria y comercio, haciendo que las personas que las realicen sean contribuyentes.

En este sentido, la Reforma tributaria modificó la definición de Actividad de servicios del impuesto, dando vía libre al cobro de este a los profesionales liberales en todo el territorio nacional. Específicamente agregó la siguiente línea (artículo 345 de la reforma) “*Son actividades de servicios [...] los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho*”. Siendo la existencia de este artículo razón suficiente para que los municipios puedan cobrar el impuesto a las profesiones liberales, no lo es así para la exclusión para la misma actividad. Es decir, según el Concepto 036704 de 2017 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, las actividades de servicios de profesión liberal pueden ser excluidas del impuesto solamente cuando se haya estipulado así en los estatutos tributarios de cada municipio.

De esta manera, para el caso de Medellín, el Estatuto tributario del municipio menciona que las personas naturales que realicen profesiones liberales de forma individual no tendrán la obligación de inscribirse en el RIT ni de presentar declaración de Industria y comercio, por lo cual establece una tarifa para el impuesto de 0x1000. Esto se diferencia

---

<sup>53</sup> Bien es cierto que ni la ley comercial ni la ley civil ha definido lo que es una profesión liberal, la única norma que ha dado un cerca definición a lo que es la profesión liberal es el Decreto 3050 de 1997, el cual en su artículo 25 establece que: «*Para efectos de la exclusión de que trata el artículo 44 de la Ley 383 de 1997, se entiende por profesión liberal, toda actividad en la cual predomina el ejercicio del intelecto, reconocida por el Estado y para cuyo ejercicio se requiere la habilitación a través de un título académico*». De igual manera, la jurisprudencia ha largamente precisado este concepto.

principalmente de Bogotá, donde como vimos sí se puede cobrar el impuesto a los profesionales liberales.

### 3.1.3 Desgaste judicial

El «*hecho generador*» también componía otro tipo de dificultades. La disputa entre municipios por el ingreso creaba conflictos legales entre estos, alegando casos de inequidad. Al ser así, solamente el Consejo de Estado dirimía estos conflictos. Sin embargo, aunque este último solucionaba los litigios, la jurisprudencia no era uniforme, ya que las normas locales no siempre son iguales, las formas de realizar los negocios no son idénticas y los magistrados cambian y en algunas ocasiones los mismos modifican sus criterios.<sup>54</sup>

Un caso conocido es el de LG Electronics Colombia Ltda., donde esta se movilizó del municipio de Bogotá a Cota, Cundinamarca. El resultado de esto es que LG, teniendo actividades vía página web en la ciudad de Bogotá, recibió por parte de la Secretaria de Hacienda Distrital un requerimiento sobre el pago del impuesto de industria y comercio por los ingresos recibidos por la página web que fueron transportados de la ciudad. La Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado tuvo que intervenir en el constante proceso jurídico de LG, Cota y Bogotá a través de la sentencia 19256 del 28 de agosto de 2014.

El aporte generado por la reforma es la disminución en los costos de estos litigios, ya que la puesta en marcha de las reglas sobre la territorialidad paliará el desgaste judicial de los municipios pequeños al tener que enfrentar jurídicamente a estas grandes ciudades. Esto no significa que se resuelvan efectivamente los problemas de inequidad, ya que los municipios pequeños se quedarán con pocos ingresos al tener que vivir a la sombra de municipios más grandes.<sup>55</sup>

---

<sup>54</sup> Bonilla y otros.

<sup>55</sup> No obstante, es innegable que los municipios tienen otras potencialidades tributarias que en este trabajo no abordaremos pero que vale mencionar, como la potencialidad predial y la explotación de impuestos sobre la tierra (González y Corredor).

### 3.1.4 Unificación del formulario y unidad en el impuesto

La unificación del formulario trae beneficios amplios para los «*sujetos pasivos*» que tienen actividades económicas en diferentes partes del país, en especial para las ciudades de Medellín y Bogotá siendo que tienen la acumulación más grande de la actividad comercial, industrial y de servicios del país. Aunado al control fiscal que esto significa, la unificación permite que el declarante cumpla su obligación tributaria desde cualquier parte del país. Esto evitará retrasos en los pagos y sobrecostos por la movilización que tendrían que hacer los implicados en el pago. Por otro lado, esta unificación permite solucionar un problema administrativo de los municipios en general: la autonomía de este permitía que pudiera revisar las declaraciones con un modelo de administración similar al de la DIAN, pero alrededor del 80% de los municipios no contaban con esta capacidad administrativa.<sup>56</sup> Para los municipios de Bogotá y Medellín no se verá el impacto en gran medida, ya que la Secretaría de Hacienda Distrital y Secretaria de Hacienda, respectivamente, tienen potencial administrativo particularmente fuerte. No obstante, Bogotá sigue siendo diferencial por la ubicación de diez oficinas de la DIAN establecidas en su territorio.<sup>57</sup> Con todo, este cambio significará una revisión más homogeneizada de las liquidaciones, declaraciones, pagos y demás cuestiones administrativas.

Para Bogotá y Medellín esto también significa una mejoría por el lado de las asesorías y *outsourcing* tributarios, ya que generalmente las micro, pequeñas y medianas empresas suelen usar servicios tercerizados para el área contable, lo que significará un aumento en la productividad de este sector. Asimismo, la uniformidad en la «*base gravable*» y «*tarifa*» del impuesto permite que Bogotá y Medellín se acerquen tributariamente. El cambio en la base gravable particularmente es visible en la definición de la actividad de servicios, emulada del sistema tributario especial de Bogotá.

### 3.1.5 Presunción en el ingreso

Algo particular que tiene el Distrito de Bogotá respecto a los demás municipios es su capacidad presuntiva. El numeral 5 del artículo 154 del Decreto-Ley 1421 de 1993 dice

---

<sup>56</sup> R. Bonilla, *Impuestos Territoriales* (Mimeo, 2015).

<sup>57</sup> Dato tomado de la página web de la DIAN:

<https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/contactenos/Paginas/PuntosContacto.aspx>



que se permite al Concejo de Bogotá, a partir de estudios y factores objetivos, establecer presunciones sobre ingresos mensuales para determinar la base gravable del impuesto.<sup>58</sup> Esta, sin duda, es un avance importante para el municipio de Medellín (y otras ciudades grandes) dada su capacidad económica y la ejecución y perfeccionamiento de actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras que moviliza. La presunción es un elemento clave para la administración de los impuestos ya que le permite al sujeto activo del impuesto presumir que, dado un nivel de patrimonio, el «sujeto pasivo» estaría en la capacidad de generar un monto determinado de ingresos —que no utilidades—, y así cobrarle sobre ese monto.

Para Medellín, el párrafo 1 del artículo 45 del Acuerdo 66 de 2017 permite a la administración tributaria, una vez se ha confirmado que el sujeto pasivo no identificó los ingresos obtenidos por cada una de las actividades desarrolladas en el municipio, presumir que la totalidad de los ingresos del periodo corresponden a la actividad con la tarifa más alta. Este particular obligará a los agentes económicos a tener mayor orden en sus actividades comerciales y demás bajo el supuesto de evitar pagar un mayor impuesto. No obstante, el acuerdo no menciona la parte objetiva de la presunción, donde se debería tener en cuenta algún tipo de estudio para presumir que un sujeto pasivo ha dejado de incluir algunas de las transacciones dentro de su actuar económico con el fin de para pagar menos impuestos.

### 3.2 Limitaciones

Ahora bien, aunque la reforma tributaria apropia ciertos elementos del régimen impositivo bogotano y trae algunas ventajas para Medellín y demás municipios en general, es

---

<sup>58</sup> “Su base gravable estará conformada por los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período gravable. Para determinarlos, se restará de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, exportaciones y la venta de activos fijos. Hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en esta disposición. Con base en estudios y factores objetivos, el concejo podrá establecer presunciones de ingresos mensuales netos para determinadas actividades. La base gravable para el sector financiero continuará rigiéndose por las normas vigentes para él.”

innegable que la reforma también tiene algunas limitaciones, las cuales abordamos a continuación.

### 3.2.1 Economía digital

La modificación hecha por el artículo 180 de la reforma tributaria sobre el artículo 420 del Estatuto Tributario “*Hechos sobre los que recae el impuesto*”, refiriéndose al Impuesto sobre las Ventas, prevé un mecanismo para las retenciones a título de este impuesto para los servicios audiovisuales. Medellín, en su artículo 44 del Acuerdo 66 de 2017,<sup>59</sup> toma esta medida nacional y la ajusta a en materia territorial, específicamente para el Impuesto de Industria y Comercio. Esta particularidad abrió las puertas a un interesante debate respecto a las medidas y formas de fiscalizar los negocios digitales, ya que llanamente significa que las actividades industriales, comerciales y de servicios desarrolladas a través de las nuevas tecnologías de la información estarán gravadas por el ICA.

De esta manera, Medellín gravará:

- Los servicios de procesamiento y almacenamiento masivo de datos;
- Plataformas de economía colaborativa que permiten la conexión entre demandantes y oferentes obteniendo comisiones o alguna porción de la venta del bien o servicio prestado;
- Servicio de descarga o consumo en línea de contenidos digitales;
- Prestación de servicios de uso de plataformas de correo, mensajería y aplicaciones digitales; y
- Venta de bienes y servicios a través de plataformas digitales

No obstante, aunque resulta en una ventaja para Medellín el tener explícitamente detallada en su norma tributaria territorial cada una de las particularidades de la economía digital, para el país en general resulta en varios agravantes. Dejando de lado los debates sobre el principio de legalidad y la potestad tributaria limitada de los municipios (ya que Medellín dispuso de una normatividad nacional para aplicarla territorialmente), en materia sustantiva sí rescinde en varias problemáticas, tanto para Medellín como para Bogotá, siendo que si bien se logra subsanar de alguna manera las limitaciones del desgaste judicial fruto de la

---

<sup>59</sup> Artículo 44. *Economía digital*. Acuerdo 66 de 2017.

dificultad en la definición de la territorialidad, un impuesto de industria y comercio para actividades digitales abriría de nuevo el debate sobre la espacialidad y territorialidad del impuesto.

Por ejemplo, la determinación de la causación del «*hecho generador*» del impuesto siendo que la transacción comercial digital, por definición, se adelanta de forma simultánea en dos lugares distintos; lo mismo pasa con la concreción de este; o incluso la inscripción y declaración de un contribuyente en uno u otro municipio, ya que no queda claro si este deba declarar en cada uno de los municipios en los que tenga actividades. La siguiente limitación ilustra un poco mejor este punto.

### **3.2.2 Declaración por municipio**

Otra dificultad a abordar respecto a la ampliación del «*hecho generador*», está en vía de los prestadores de servicios tales como televisión, internet por suscripción y telefonía móvil. Bien que para los municipios como Bogotá y Medellín puede ser beneficioso por la entrada de recursos, estas empresas prestadoras tendrán dificultades para declarar dado que tendrán usuarios o suscriptores en diferentes municipios, esto así por el *perfeccionamiento de la venta*.

Un agravante más de esto es que las empresas que prestan servicios de telefonía móvil, navegación móvil y servicio de datos tuvieron que declarar industria y comercio en aproximadamente 1.122 municipios de Colombia. Esto es visible para Medellín en su Acuerdo 66 de 2017, donde establece las particularidades para las actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras realizadas con tecnologías de información y comunicación. La razón es que, si bien la entrada en vigor de la reforma fue el 1 de enero de 2018, el ingreso se entenderá percibido en el domicilio principal del usuario que registre al momento de la suscripción del contrato o en el documento de actualización.<sup>60</sup> No obstante, aquí se rescata de nuevo el alivio del formulario unificado nacional.

---

<sup>60</sup> Manuel León Rojas, *Territorialidad Del ICA En Los Servicios de Telefonía e Internet Por Suscripción y Móvil* (Bogotá D.C., 2018) <<https://www.notinetlegal.com/territorialidad-del-ica-en-los-servicios-de-telefon-e-internet-por-suscripcion-y-mvil-335.html>>.

### 3.2.3 Pago anticipado y restricción del 40%

Según vimos, en Medellín la periodicidad del Impuesto de industria y comercio es de carácter anual con pagos anticipados mensuales. Estos últimos se entienden como los valores retenidos y autorretenidos durante un periodo gravable, y constituyen un abono o anticipo del impuesto de industria y comercio del contribuyente, los cuales deben pagarse mensualmente. El problema para Medellín resulta en la no claridad del tope máximo del anticipo, ya que dice que estos montos “[...] *podrán ser descontados de la declaración anual presentada por el respectivo periodo gravable [...]*”<sup>61</sup>, aludiendo a una virtual dispersión de lo estipulado para los anticipos de impuestos; como lo refiere el artículo 47 de la Ley 43 de 1987, donde se autoriza a los Concejos municipales y al Concejo del Distrito Especial de Bogotá a “[...] *establecer a título de anticipo del impuesto de industria y comercio, una suma hasta de cuarenta por ciento (40%) del monto del impuesto determinado por los contribuyentes en la liquidación privada [...]*”. Esta falta de claridad puede acarrear problemas para los contribuyentes y el Estado en cabeza del municipio por posibles declaraciones que sobrepasan el límite de anticipo, pero que ya no son tratadas como pagos anticipados sino como pagos de un tributo ya causado. Problemáticas que llevarán de nuevo a desgastes judiciales, habida cuenta de los antecedentes jurídicos ya existentes (Sentencia 2012-00026/20318 de mayo 28 de 2015 del Consejo de Estado).

### 3.2.4 Periodicidad y regímenes del impuesto

Por otro lado, la periodicidad del impuesto para Bogotá de carácter anual y bimestral, tiene razón de ser por una clasificación en regímenes, a saber, régimen común (pago anual y bimestral) y régimen preferencial<sup>62</sup> (pago anual). Esta diferenciación nace por unos requisitos especiales según la normatividad de cada municipio. Así, para el caso de Bogotá, es del Régimen común de ICA el contribuyente que es Responsable de IVA —antes régimen común de IVA— y hay derecho a hacer los pagos de manera bimestral o anual (si la declaración no supera los 391 UVT); o se es de Régimen preferencial si es No

<sup>61</sup> Acuerdo 66 de 2017, artículo 69 "Aplicación de las retenciones y autorretenciones".

<sup>62</sup> Acuerdo 756 de 2019, 'Por el cual se expiden normas sustanciales tributarias, se extienden y amplían unos beneficios tributarios y se modifican algunas disposiciones procedimentales tributarias' (Bogotá D.C.), artículo 10. El cual modificó el Régimen simplificado de ICA por el Régimen preferencial de ICA, modificando la forma de tributar del anterior régimen.

responsable de IVA —antes régimen simplificado de IVA—. En cambio, para el caso de Medellín, el pertenecer a uno u otro régimen ya sea por vía oficiosa o solicitud, radica en una serie de requisitos, siendo uno de ellos no tener ingresos ordinarios y extraordinarios en el periodo gravable anterior a 2500 UVT. En tal sentido, la diferencia entre los regímenes se da en cuanto al pago del impuesto: mientras para el régimen preferencial de Bogotá el pago es único y anual, para Medellín el pago es mensualizado por una factura que llega directamente al domicilio del pequeño comerciante (como es natural en el impuesto predial).

Los problemas que reconocemos de esta forma jurídica están dados por la normatividad cambiante y dinámica. Por ejemplo, antes de la promulgación de la reforma tributaria de 2016, el pago del impuesto de industria y comercio para Bogotá era bimestral pero, una vez se sanciona la reforma, nace el Acuerdo 648 de 2016 que agrega el carácter anual de la declaración. Esta medida hizo que algunos contribuyentes, que venían pagando el impuesto de manera bimestral y que ahora debían pagarlo anualmente, cayeran en multas impuestas por el Distrito por una supuesta “falta de pago” del contribuyente que declaró y pagó y de buena fe. Esta actividad solo abre el camino a procesos administrativos desgastantes del contribuyente contra el Estado en busca de compensar, quitar sanciones o solicitar devoluciones, como fue el caso de Unión de Droguistas S.A. contra el Distrito Turístico y Cultural de Cartagena (desarrollado en la Sentencia 2012-00026/20318 de mayo 28 de 2015 del Consejo de Estado).

No obstante, en un intento de soslayar cualquier problema en materia de periodicidad y regímenes, la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá emitió el Concepto 1245 de 2017, en el cual desconoce totalmente la buena fe de los contribuyentes. Particularmente lo hace al decir que las declaraciones de los contribuyentes que estando obligados a declarar anualmente lo hicieran de manera bimestral, no tendría ningún efecto jurídico y se trataran como declaraciones presentadas por no obligados. Esta cuestión, finalmente, deja un mal sabor de boca sobre el adulado principio de legalidad.

### 3.2.5 Sobretasa bomberil

Por otro lado, hay que considerar si la homogenización del nuevo formulario traerá alguna dificultad para los municipios pequeños diferentes de Medellín y Bogotá, siendo que esta estandarización no identifica qué municipios cobran o no la sobretasa bomberil. Incluso se puede extender a *avisos y tableros*.

## Conclusiones generales

Según lo abordado en el documento, el Impuesto de industria y comercio históricamente se ha intentado adaptar a una presunta evolución económica dentro del país. Esto se puede ver en la cantidad de normas que hay que tener en cuenta para el análisis del impuesto. De aquí una razón de la inestabilidad y lo conflictivo del tributo, que al final confluye en una falta de equidad en el ingreso de los municipios. Lo que particularmente hace que el impuesto tenga problemas en la definición de territorialidad, en la propia definición del impuesto, de su base gravable y demás conceptos que se abordaron aquí. Por ello, todos los cambios normativos ofrecidos por la Ley 1819 de 2016 terminan siendo en alguna medida satisfactorios por intentar alivianar esos vacíos y desórdenes normativos.

Un tema central fue el de la territorialidad de las actividades generadoras del impuesto (comerciales, industriales y de servicios). El arreglo de este tema, que se puede inferir por los conceptos del Consejo de Estado, es algo solicitado por las administraciones municipales y los contribuyentes, y la reforma tributaria trató de ser lo más completa en este sentido para este impuesto, además de contar con la ayuda de la Comisión de expertos. Estos arreglos soslayan parcialmente los problemas de los contribuyentes al tener que enfrentarse a varias declaraciones y pagos de impuestos en varios municipios por la misma actividad económica realizada, y esto es particularmente gracias al concepto de

*perfeccionamiento de la venta.* Adicionalmente, los elementos entregados para el análisis de las actividades de servicios que no se ejecutan en un único lugar, como telefonía, navegación móvil, datos, etc., son una buena herramienta para ayudar a los contribuyentes y al Estado en un coherente control de sus obligaciones tributarias.

Por otro lado, la modificación de la definición de la actividad de servicios efectuada por la Ley 1819 de 2016, agranda la base de cotización, haciendo que no solo los profesionales liberales de Bogotá tengan que declarar el impuesto, sino también los demás profesionales del país —aunque Medellín no se acoja a esta directiva—. Así mismo, la presunción en el ingreso, que antes era un particular de la ciudad de Bogotá, termina expandida a Medellín, y este hace lo propio con este mandato al incluirlo dentro de su Estatuto tributario; no obstante, queda faltando la cuestión objetiva detrás del cálculo presuntivo de los ingresos en Medellín.

Finalmente, estas modificaciones a los elementos de la obligación tributaria aquí abordadas se deberían ver reflejados en una disminución en el costo de la declaración en su forma sistémica. Es decir, tanto el contribuyente del impuesto como el municipio verá una disminución del costo de declarar y administrar el tributo. Por el lado del contribuyente, la existencia de unas reglas claras sobre la territorialidad del impuesto significará que no tenga que declarar más de lo debido por la variación en hechos generadores y tarifas. Para el municipio, la homogenización del impuesto permitirá disminución de costos por litigios, por devoluciones de impuestos y por falta de recaudo por sujetos pasivos que no liquidan a tiempo. No obstante, las limitaciones siempre estarán presentes, como la falta de presunción para otros municipios diferentes a Medellín, la ampliación del hecho generador a actividades geolocalizadas en todo el país y a la generalización del formulario, así como a la falta de claridad en algunos particulares, como en el techo del 40% para el pago de anticipos (siendo que si se pasa, este tendrá invalidez en su naturaleza de anticipo y será visto como pago de impuesto causado) y en desconocer la buena fe de algunos contribuyentes al pagar bimestralmente su impuesto (aunque este fuera de periodicidad anual) —sin que esto signifique que el desconocimiento de la norma es justificación para su omisión—.

# Bibliografía

- Acuerdo 21 de 1983, ‘Por el cual se dictan disposiciones sobre los impuestos de industria, comercio y avisos.’ (Bogotá D.C.)
- Acuerdo 39 de 1993, ‘Por el cual se expiden normas en materia de impuesto predial, impuesto de industria y comercio y avisos y tableros, impuesto sobre vehículos y se dictan otras disposiciones.’
- Acuerdo 469 de 2011, ‘Por el cual se establecen medidas especiales de pago de tributos en el distrito capital y se dictan otras disposiciones’
- Acuerdo 648 de 2016, ‘Por el cual se simplifica el sistema tributaria distrital y se dictan otra disposiciones’
- Acuerdo 65 de 2002, ‘Por el cual se adoptan modificaciones al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y se dictan otras disposiciones’
- Acuerdo 652 de 2016, ‘Por medio del cual se crea el consejo distrital de propiedad horizontal’
- Acuerdo 66 de 2017, ‘Por medio del cual se expide la normativa sustantiva aplicable a los tributos vigentes en el municipio de Medellín’
- Acuerdo 756 de 2019, ‘Por el cual se expiden normas sustanciales tributarias, se extienden y amplían unos beneficios tributarios y se modifican algunas disposiciones procedimentales tributarias’ (Bogotá D.C.)
- Acuerdo 98 de 2003, ‘Por el cual se establecen modificaciones en la tarifa del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros para las actividades de edición y publicación de libros’
- Banco Mundial, *El gasto tributario en Colombia: una propuesta de evaluación integral y sistemática de este instrumento de política pública*, Bogotá, 2012
- Bonilla, R., *Impuestos Territoriales* (Mimeo, 2015)
- Bonilla, Ricardo, Rosario Córdoba, Alfredo Lewin, Oscar Darío Morales, Soraya Montoya, Guillermo Perry, y otros, *Informe final de la comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria* (Fedesarrollo, 2015)
- Constitución Política de Colombia, 1991
- Decreto-Ley 1333 de 1986, “‘Por el cual se expide el código de régimen municipal.’”
- Decreto-ley 1421 de 1993, ‘Por el cual se dicta el régimen especial para el distrito capital



de Santafé de Bogotá’

Decreto 352 de 2002, ‘Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del distrito capital’

Decreto 807 de 1993, ‘Por el cual se armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el estatuto tributario nacional y se dictan otras disposiciones’

Delgado, Alejandro, ‘El rompecabezas tributario en la constitución Colombiana’, *Revista de Derecho Fiscal*, 9, 2016, 93–109

García, Carmen Olinda, y Johanna Pinzón, ‘Progresividad, equidad y eficiencia en la tributación de Colombia’ (Bogotá D.C.: Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano, 2017)

<<https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3731/Tra bajo Aprobado %28Carmen y Johanna%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>

González, Jorge Iván, y Federico Corredor, ‘La reforma tributaria en Colombia no es estructural, ni integral ni progresiva’, *Revista de Economía Institucional*, 18.34 (2016), 173–200

Insignares, Roberto, ‘Los Principios constitucionales del derecho fiscal’, en *Curso de Derecho Fiscal. Tomo 1* (Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2007)

Ley 14 de 1983, “‘Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones’”

Ley 1430, ‘Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad.’ (Congreso de la República de Colombia, 2010)

Ley 1430 de 2010, ‘Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad.’

Ley 1607 de 2012, ‘Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones’

Ley 1819 de 2016, ‘Por Medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.’

Ley 2010 de 2019, ‘Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario’

Ley 383 de 1997, ‘Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.’

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.’

- Ley 863 de 2003, ‘Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.’
- Marín-Elizalde, Mauricio, ‘La estructura jurídica del tributo: el hecho generador’, en *Curso de Derecho Fiscal. Tomo 1* (Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2007)
- , ‘Los sujetos de la obligación tributaria’, en *Curso de Derecho Fiscal. Tomo 1* (Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2007)
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público, ‘Concepto 021343’, 2017
- Monsalve, R, *Diccionario Integrado Contable Fiscal, Centro Interamericano Jurídico Financiero (CIJUF)* (Medellín, 2005)
- Parra, Harold Ferney, *Cartilla ICA Bogotá: Industria, Comercio, Avisos y Tableros - Predial y Vehículos* (Bogotá D.C.: Nueva Legislación S.A.S., 2019)
- , *El Impuesto de Industria y Comercio* (Editorial Temis, 2004)
- Parra, Harold Ferney, y Jorge Enrique Chavarro, *Estatuto Tributario de Bogotá: Concordado, Doctrina y Jurisprudencia* (Bogotá D.C.: Nueva Legislación S.A.S., 2017)
- Plazas-Vega, Mauricio, *Derecho de La hacienda pública y derecho tributario* (Bogotá D.C.: Temis, 2000)
- Resolución No 34651, ‘Por la cual se establece el calendario tributario del municipio de Medellín para la vigencia 2019’
- Rojas, Manuel León, *Territorialidad del ica en los servicios de telefonía e internet por suscripción y móvil* (Bogotá D.C., 2018)  
<<https://www.notinetlegal.com/territorialidad-del-ica-en-los-servicios-de-telefona-e-internet-por-suscripcin-y-mvil-335.html>>