



**UNIVERSIDAD DE  
MANIZALES**

**INCIDENCIA EN MATERIA ECONÓMICA Y FISCAL DE LOS BENEFICIOS  
TRIBUTARIOS DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LA ACTIVIDAD  
DE COMERCIALIZACIÓN DE INSUMOS AGROPECUARIOS EN EL DEPARTAMENTO  
DEL TOLIMA - COLOMBIA**

**Camila Arias Ramírez**

**Brayan Mauricio Angarita Romero**

**Universidad de Manizales**

**Facultad de Ciencias Contables, Económicas Y Administrativas**

**Maestría en Tributación**

**Manizales, enero de 2025**

**INCIDENCIA EN MATERIA ECONÓMICA Y FISCAL DE LOS BENEFICIOS  
TRIBUTARIOS DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LA ACTIVIDAD  
DE COMERCIALIZACIÓN DE INSUMOS AGROPECUARIOS EN EL DEPARTAMENTO  
DEL TOLIMA – COLOMBIA**

*ECONOMIC AND FISCAL IMPACT OF THE TAX BENEFITS OF THE INDUSTRY  
AND COMMERCE TAX ON THE COMMERCIALIZATION OF AGRICULTURAL  
INPUTS IN THE DEPARTMENT OF TOLIMA - COLOMBIA*

**Trabajo de Grado presentado para optar al título de:**

**Magister en Tributación**

**Elaborado por:**

**Camila Arias Ramírez**

**Brayan Mauricio Angarita Romero**

**Docente asesor:**

**Héctor Darío Betancur**

**Universidad de Manizales**

**Facultad de Ciencias Contables, Económicas Y Administrativas**

**Maestría en Tributación**

**Manizales, enero de 2025**

## **DEDICATORIA**

Este trabajo de grado está dedicado en primera medida con todo nuestro corazón a la Santísima Trinidad y a las personas que fueron nuestras mayores fuentes de inspiración y fortaleza.

Yo, Camila, dedico de forma especial este logro a mi amado padre (Q.E.P.D), quien fue el motor que impulsó mi educación, mi guía y mi mentor. A través de su amor y sabiduría, siempre me mostró el camino a seguir, y su legado vive en cada uno de mis logros. Te llevaré en el alma y en el corazón, papá, por siempre.

Mauricio, dedico este trabajo a Dios, por su divina providencia y por darme aliento y fortaleza en los momentos más difíciles de mi vida. Su presencia me ha acompañado siempre, dándome la fuerza necesaria para seguir adelante.

## **AGRADECIMIENTO**

Queremos expresar nuestro más sincero agradecimiento a todas las personas que, de una u otra manera, contribuyeron a la realización de este trabajo de grado:

A nuestros profesores y tutor, por su orientación, sabiduría y apoyo incondicional durante todo este proceso, a nuestras familias, por su amor, comprensión y paciencia, especialmente en los momentos de incertidumbre, a nuestros amigos, quienes siempre estuvieron ahí con palabras de aliento y motivación, y quienes compartieron con nosotros tanto los momentos de esfuerzo como los de celebración, a cada uno de los que, con su presencia y apoyo, hicieron posible este logro.

## NOTA DE ACEPTACIÓN

---

Asesor de Tesis

Comité Evaluador

---

---

---

## Resumen

Tesis de grado que aborda la incidencia en materia económica y fiscal de los beneficios tributarios del impuesto de Industria y Comercio ICA para la actividad de comercialización de insumos agropecuarios en tres municipios del departamento del Tolima: Ibagué, Cajamarca y Anzoátegui. Los **objetivos** se enfocan a determinar las principales diferencias en tarifas, descuentos y exenciones, con el fin de establecer la incidencia económica y fiscal de la aplicación de beneficios tributarios del ICA para la inversión en el sector de comercialización de insumos agropecuarios en estos tres municipios. **Metodología:** Enfoque cualitativo, por cuanto se trata de analizar variables en la tributación del ICA en tres municipios distintos, mediante el análisis de los respectivos estatutos de renta municipales y presentar una simulación a partir de las ventas de insumos del sector agropecuario en establecimientos de comercio de un mismo propietario existentes en cada uno de los municipios. Se trata no solo identificar las disparidades existentes en la aplicación del ICA, sino también de analizar la aplicación de principios constitucionales, evaluar los estatutos tributarios territoriales y examinar las potestades de los concejos municipales. Entre los **resultados** obtenidos del presente estudio, se pudo constatar un crecimiento notable de las empresas del sector agropecuario con un incremento entre el 20 y 30% en los tres municipios. Los beneficios fiscales implementados han mostrado ser sostenibles a mediano y largo plazo. La capacidad de los municipios para mantener e incluso incrementar los ingresos tributarios demuestra que las políticas fiscales son efectivas y están alineadas con las necesidades del sector agropecuario. Estos avances reflejan no solo un fortalecimiento del sistema tributario local, sino también una mayor competitividad y resiliencia del sector agropecuario. Sin embargo, se evalúan los efectos de las disparidades existentes en tarifas y beneficios tributarios, por lo que se realizan algunas recomendaciones que promuevan la eficiencia y equidad del sistema tributario territorial, alineándolo con las demandas de la realidad económica actual.

**Palabras clave:** Sistema Tributario Territorial, impuestos subnacionales, Impuesto de Industria y Comercio ICA, comercio de insumos agropecuarios, eficiencia económica y fiscal.

## ***Abstract***

*Thesis that addresses the economic and fiscal incidence of the tax benefits of the Industry and Commerce Tax (ICA) for the commercialization of agricultural inputs in three municipalities of the department of Tolima: Ibagué, Cajamarca and Anzoátegui. The objectives are focused on determining the main differences in rates, discounts and exemptions, in order to establish the economic and fiscal incidence of the application of ICA tax benefits for investment in the agricultural input commercialization sector in these three municipalities. Methodology: qualitative, since it is about analyzing accounting variables in the ICA taxation in three different municipalities, through the analysis of the respective municipal income statutes and presenting a simulation based on the sales of inputs of the agricultural sector in commercial establishments of the same owner existing in each of the municipalities. The aim is not only to identify the existing disparities in the application of the ICA, but also to analyze the application of constitutional principles, evaluate the territorial tax statutes and examine the powers of the municipal councils. The results obtained from this study show a notable growth in the number of companies in the agricultural sector, with an increase of between 20 and 30% in the three municipalities. The tax benefits implemented have proven to be sustainable in the medium and long term. The ability of the municipalities to maintain and even increase tax revenues demonstrates that fiscal policies are effective and aligned with the needs of the agricultural sector. These advances reflect not only a strengthening of the local tax system, but also greater competitiveness and resilience of the agricultural sector. However, the effects of the existing disparities in tax rates and benefits are evaluated, and some recommendations are made to promote the efficiency and equity of the territorial tax system, aligning it with the demands of the current economic reality.*

**Key words:** *Territorial Tax System, subnational taxes, Industry and Commerce Tax ICA, trade of agricultural inputs, economic and fiscal efficiency.*

## **TABLA DE CONTENIDO**

<b>Lista de Tablas .....</b>	<b>9</b>
<b>Introducción .....</b>	<b>10</b>
<b>CAPITULO I.....</b>	<b>13</b>
<b>1. ASPECTOS GENERALES .....</b>	<b>13</b>
<b>1.1 Planteamiento del Problema .....</b>	<b>13</b>
<b>1.2 Objetivos de la investigación .....</b>	<b>16</b>
1.2.1 Objetivo General .....	16
1.2.2 Objetivos específicos .....	17
<b>1.3 Justificación de la Investigación.....</b>	<b>17</b>
1.3.1 El ICA en la política fiscal colombiana .....	18
1.3.2 Importancia social del ICA en Colombia.....	19
1.3.3 Importancia del ICA para los municipios de Colombia.....	20
1.3.4 Necesidad de la formalización empresarial para los contribuyentes del ICA ....	21
1.3.5 El sector agropecuario y el comercio de productos e insumos agrícolas.....	23
1.3.6 Pertinencia del tema para la maestría en tributación .....	25
<b>CAPITULO II .....</b>	<b>27</b>
<b>2. ASPECTOS METODOLÓGICOS .....</b>	<b>27</b>
<b>2.1 Enfoque metodológico: .....</b>	<b>27</b>
2.2 Delimitación.....	27
2.3 Alcance la investigación .....	28
2.4 Tipo de investigación .....	28
2.5 Técnicas e instrumentos de recolección de información .....	28
2.6 Fuentes de información.....	28
2.7 Población y muestra objeto de estudio.....	29
<b>CAPITULO III.....</b>	<b>29</b>
<b>3. MARCO TEÓRICO.....</b>	<b>29</b>
<b>3.1 Antecedentes de la investigación .....</b>	<b>29</b>

<b>3.2 Contexto sobre tributación nacional e internacional .....</b>	<b>31</b>
<b>3.3 El sistema tributario nacional colombiano .....</b>	<b>33</b>
3.3.1 El Gasto Tributario GT .....	35
3.3.2 El Gasto Tributario GT en Colombia: Informe de la Comisión de Expertos .....	37
3.3.3 El sistema tributario territorial colombiano .....	38
3.3.4 Caracterización del impuesto de industria y comercio .....	41
3.3.4 Proceso de liquidación del ICA y algunas aclaraciones .....	44
<i>Las exenciones fiscales</i> .....	45
<i>Elusión y Evasión fiscal del Impuesto de ICA</i> .....	46
<b>3.4 Marco Jurídico .....</b>	<b>49</b>
3.4.1 La legislación y las reformas tributarias del ICA en Colombia.....	51
3.4.2 Últimas reformas tributarias que afectan el ICA .....	54
<i>La Reforma Tributaria de 2016 (Ley 1819)</i> .....	54
<i>Reforma de la Ley 2010 de 2019</i> .....	56
<i>La Reforma Tributaria de 2022 (Ley 2277)</i> .....	56
<i>Medidas adoptadas por los municipios para implementar las reformas</i> .....	57
3.4.3 Jurisprudencia: pronunciamientos de las Altas Cortes frente al ICA .....	58
<b>3.5 Autonomía y Descentralización municipal en Colombia.....</b>	<b>62</b>
3.5.1 Autonomía fiscal y tributaria .....	63
3.5.2 Potestad de los concejos municipales .....	66
<b>3.6 Desafíos y tendencias en la tributación territorial .....</b>	<b>67</b>
<b>CAPITULO IV .....</b>	<b>70</b>
<b>4. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN.....</b>	<b>70</b>
4.1 Estatutos tributarios de los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca .....	70
4.2 Los beneficios tributarios, descuentos y estímulos aplicables al ICA en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca. ....	72
4.3 Disparidades existentes en la aplicación del ICA para el sector de comercio de insumos agropecuarios, en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca. ....	75

4.4 Efectividad económica y fiscal de la aplicación de beneficios tributarios, descuentos y estímulos del ICA para la inversión en el sector de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca. ....	84
4.4.1 Contexto normativo .....	84
4.4.2 Evaluación de la Efectividad Económica .....	85
4.4.3 Evaluación de la Efectividad Fiscal .....	87
<b>4.5 Análisis y discusión de resultados .....</b>	<b>89</b>
<b>Recomendaciones .....</b>	<b>94</b>
<b>Conclusiones .....</b>	<b>96</b>
<b>Referencias.....</b>	<b>98</b>

## **Lista de Figuras**

Figura 1 Políticas aplicadas para mejorar el recaudo del ICA .....	43
--	----

## **Lista de Tablas**

Tabla 1 El ICA y actividades gravadas .....	39
Tabla 2 Elementos sustantivos y formales que componen los impuestos en Colombia.....	42
Tabla 3 Características del ICA y diferencias con otros impuestos locales .....	43
Tabla 4 Principios constitucionales en el ordenamiento jurídico tributario territorial .....	50
Tabla 5 Marco legislativo que ha regulado el ICA en Colombia. ....	53
Tabla 6 Sentencias más relevantes que regulan el ICA en Colombia.....	59
Tabla 7 Descuentos, estímulos y beneficios en los tres municipios unidad de análisis.....	74
Tabla 8 Tarifas del Impuesto de Industria y Comercio y complementarios del Municipio de Ibagué .....	77
Tabla 9 Tarifas del Impuesto de Industria y Comercio y complementarios del Municipio de Cajamarca.....	79
Tabla 10 Tarifas del Impuesto de Industria y Comercio y complementarios del Municipio de Anzoátegui.....	81
Tabla 11 Ejemplo de ingresos, y la liquidación del ICA y complementarios en tres almacenes de comercio de insumos agropecuarios de un mismo propietario, en los tres municipios. ....	82

## Introducción

En Colombia, el sistema tributario establece relaciones económicas entre el Estado y los ciudadanos, a partir del pago de impuestos, implementados dentro del orden nacional o subnacional, siendo estos últimos determinados por cada departamento o municipio. Esto obedece a que es un país descentralizado lo que significa que cada municipio tiene autonomía para imponer el procedimiento, la liquidación y el pago de los impuestos territoriales de su respectiva jurisdicción.

En el orden municipal, uno de los impuestos más representativos es el impuesto de industria y comercio (en adelante ICA), entendido como un instrumento esencial para la gestión y administración de los municipios, y como el gravamen fijado a las actividades comerciales, industriales y de servicios, a favor de cada uno de los distritos y municipios donde ellas se ejecutan. A pesar de la importancia que reviste este impuesto sobre las finanzas públicas municipales, son pocos los estudios que abordan los inconvenientes asociados a su recaudo (Espinal, Meza, Aragón, & Castañeda, 2021).

En el contexto colombiano, el ICA es una herramienta crucial para financiar las actividades municipales y promover el desarrollo local. Este impuesto no solo representa una fuente de ingresos para los municipios, sino que también refleja su capacidad para adaptar las normativas fiscales a las particularidades económicas y sociales de cada región (Gómez-Celis, 2021). Esta adaptabilidad es esencial para fomentar las condiciones propicias para la inversión y el desarrollo económico local.

Así, la autonomía tributaria se convierte en un instrumento vital para fortalecer la gobernanza local y promover el desarrollo sostenible en el ámbito municipal (Fino, 2017). Sin embargo, con la autonomía que poseen, el ICA ha presentado inconvenientes relacionados con su adecuada presentación y con un eficiente recaudo, debido a que en muchos municipios no cuentan con los recursos necesarios para efectuar una correcta implementación de las normativas para un manejo eficiente del tributo (Blanco, *et al.*, 2018).

Es importante destacar que, a pesar de la importancia del ICA como fuente de ingresos territoriales, la falta de uniformidad en la determinación del tributo ha generado desafíos tanto para los obligados tributarios como para las autoridades fiscales. La falta de armonización en la legislación tributaria territorial dificulta la planificación empresarial y crea un entorno tributario incierto. En el caso del ICA, según Lozano et al., (2021), y de acuerdo a los informes del estado sobre su recaudación, se considera que es un impuesto con altos índices de evasión por parte de los contribuyentes a causa de irregularidades en su liquidación y a la corrupción presente en algunos municipios del país.

En este contexto, la presente investigación se sitúa en la necesidad de abordar y comprender las incidencias en materia económica y fiscal de los beneficios tributarios, descuentos y estímulos del ICA, para la actividad de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca. Se trata no solo identificar las disparidades existentes en la aplicación del ICA, sino también de analizar la aplicación de principios constitucionales, evaluar los estatutos tributarios territoriales y examinar las potestades de los concejos municipales. A través de esta investigación, se pretende ofrecer un análisis exhaustivo que sirva como base para proponer recomendaciones que promuevan la eficiencia y equidad del sistema tributario territorial, alineándolo con las demandas de la realidad económica actual.

La investigación está dividida en cuatro momentos así:

**Un primer momento** en el que se describen los aspectos generales de la investigación que contiene el planteamiento del problema, los objetivos y la justificación. En la justificación se explica qué es el ICA dentro de la política fiscal colombiana, su importancia social y para los municipios del país y la importancia de la formalización empresarial para los contribuyentes del ICA. Finalmente se exponen algunos aspectos relevantes sobre el sector agropecuario y el comercio de insumos agropecuarios y la pertinencia del tema para la maestría en tributación.

**Un segundo momento**, describe los aspectos metodológicos que comprende la delimitación, alcance, tipo de investigación, técnicas e instrumentos de recolección y fuentes de información, la población y muestra objeto de estudio. Se trata de un estudio mixto (cuantitativo y cualitativo), por cuanto se trata de analizar variables contables en la tributación del ICA en tres

municipios distintos, para determinar las principales diferencias en tarifas, descuentos y exenciones (Galán, 2024). En lo cualitativo, se analizarán los aspectos normativos y los aportes de la doctrina tributaria que han abordado el estudio del ICA desde diferentes perspectivas, las deficiencias encontradas a nivel general, con miras a su perfeccionamiento y a evitar los altos índices de elusión y evasión fiscal de este impuesto.

**El tercer momento** comprende los antecedentes sobre el sistema tributario nacional y territorial, la caracterización del ICA, el problema de la Evasión del ICA, y el marco normativo que lo regula. En el Marco teórico, se aborda el contexto histórico y evolución de la legislación tributaria territorial, los principios constitucionales en el ordenamiento jurídico tributario territorial, para explicar luego la descentralización municipal que le confiere autonomía fiscal y tributaria a los entes municipales bajo la potestad de los concejos municipales para finalmente relacionar los desafíos y tendencias actuales en la tributación territorial.

Finalmente, **el cuarto momento**, presenta los resultados de la investigación en los que se describen los hallazgos y análisis para el desarrollo de los objetivos del estudio: Se explica el estudio de los estatutos tributarios de los municipios objeto de análisis: Beneficios tributarios, descuentos y estímulos aplicables al ICA; disparidades existentes en la aplicación del ICA para el sector de comercio de insumos agropecuarios y la efectividad económica y fiscal de la aplicación de estos incentivos tributarios para la inversión del sector de comercialización de insumos agropecuarios, en los municipios objeto de estudio: Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca.

## **CAPITULO I**

### **1. ASPECTOS GENERALES**

En este capítulo se presentará el planteamiento del problema con respecto a la tributación del ICA en Colombia, los objetivos de la investigación y la respectiva justificación.

#### **1.1 Planteamiento del Problema**

En Colombia, la legislación tributaria ha determinado dos clases de entes para la recaudación de impuestos: los impuestos del orden nacional y los de orden territorial. En los últimos años, los debates en materia tributaria y las discusiones, se centran por lo general en los impuestos del orden nacional, situación que ha traído como consecuencia “que los principales problemas del sistema tributario colombiano se concentren en la poca competitividad, ineficiencia e inequidad del régimen tributario territorial” (Hernández & Ruiz, 2020).

Si bien los tributos territoriales tienen igual grado de importancia, con frecuencia los contadores públicos, las instituciones del Estado y aún la misma academia, parecen centrar más su atención en los impuestos del nivel nacional, relegando a un segundo plano los tributos locales, lo que ha ocasionado imprecisiones y desconocimientos, así como algunas deficiencias que serán materia de estudio, afectando con ello tanto a los contribuyentes como a las propias administraciones municipales (Castro, y otros, 2019).

El ICA, sustentado constitucionalmente en el artículo 287 de la Carta Magna y establecido principalmente por la Ley 14 de 1983 grava las actividades industriales, comerciales y de servicios realizadas en el territorio municipal. Se justifica económicamente en la contribución que deben hacer las personas o empresas como compensación por utilizar la infraestructura del respectivo municipio en que realizan sus actividades o por la posibilidad de tener industrias en su jurisdicción (Zúñiga, 2021). De esta forma, la recaudación del ICA representa una parte significativa de los ingresos propios de los municipios, lo que les permite financiar programas y proyectos que contribuyen al desarrollo local, como infraestructura, educación, salud y servicios públicos (Minhacienda, 2020).

Sin embargo, la efectividad del ICA como herramienta de financiamiento municipal y promoción económica puede verse comprometida por diversos factores. Las debilidades que presenta actualmente el sistema tributario de las regiones, en particular el ICA, se relacionan básicamente con las distorsiones en sus elementos sustanciales (hecho generado y base gravable) y procedimentales (formularios, calendario tributario, entre otros) que permita de forma eficiente, realizar el proceso de liquidación, recaudo y control fiscal.

El ICA se acoge en cada uno de los municipios de Colombia, aunque con sistemas de organización diferentes para la aplicación de esta patente para las actividades comerciales e industriales, que inciden en variaciones con respecto a los elementos del impuesto que van desde la tarifa, la base gravable, el periodo e incluso en los sujetos pasivos responsables (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022). De esta forma, se han presentado divergencias, respecto a la amplitud que ha tomado el impuesto ya que cada municipio tiene la facultad de limitar el impuesto lo que condujo a alterar la uniformidad de ciertos criterios y a la necesidad de establecer una norma que establezca derroteros generales que fue la Ley 14 de 1983 (Galvis, 2020).

En este contexto, resulta evidente que cada municipio cuenta con su propio Estatuto de Rentas, y aunque se enmarcan dentro del principio de legalidad, algunas entidades territoriales por su autonomía administrativa y en virtud del gasto público que deben sufragar otorgan beneficios fiscales como descuentos, exenciones y no sujeciones, mientras que en otros entes carecen de estos (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021). Lo anterior muestra que estas diferencias normativas entre municipios generan una disparidad y la consecuente necesidad de adaptación constante por parte de los comerciantes, para cumplir con sus obligaciones fiscales bajo el imperio normativo de cada ente territorial (Pérez, 2019).

Uno de los principales desafíos radica en la percepción de los beneficios, descuentos y estímulos tributarios asociados al ICA, especialmente en sectores específicos como la comercialización de insumos agropecuarios. La falta de atractivos beneficios fiscales y las altas tarifas puede desincentivar la inversión privada en estos sectores, limitando así el potencial de crecimiento económico local y la generación de empleo (Cárdenas & Urueña, 2018). De otro lado, los beneficios injustificados y exenciones sin análisis de fondo, pueden generar impactos

económicos en los municipios por el bajo recaudo, así como la evasión del impuesto debida a la ausencia de una cultura tributaria entre los ciudadanos (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021).

Otro de los problemas determinantes de este recaudo es la doble tributación para las empresas que desarrollan su actividad productora de renta en distintas ciudades. Pero, además, están la diferencia de tarifas entre municipios, la falta de conocimiento y actualización de las normativas que regulan el ICA, por parte de las secretarías de hacienda y las deficiencias en cuanto a asesoría correcta y oportuna para los obligados a tributar el ICA (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021). De otro lado, los cambios en la periodicidad del impuesto que puede variar, la evasión fiscal y los bajos índices de recaudo son algunos de los problemas a los que se enfrentan las administraciones locales, debido a que se establecen sistemas tributarios particulares de acuerdo a la autonomía fiscal de que gozan los municipios en Colombia (Comisión de Expertos , 2021).

Esta situación no solo afecta a los comerciantes y empresarios locales, quienes pueden enfrentar mayores cargas tributarias y dificultades para competir en el mercado, sino también a las administraciones municipales, que podrían ver comprometida su capacidad para financiar programas sociales y proyectos de infraestructura crucial para el desarrollo municipal (Vargas, Jiménez, & Alzate, 2022).

Estas deficiencias enunciadas, se convierten en motivo de preocupación para las pequeñas y medianas empresas que no cuentan, -como las grandes empresas- con personal contable y profesional para atender los requerimientos institucionales en materia tributaria. Según Pinillos et al., (2019) las Pymes que no cuentan con una dependencia encargada del proceso de tributación, generalmente cometen faltas a la hora de liquidar y cancelar los impuestos municipales. Las complicaciones que se presentan en los entes territoriales para tributar el ICA, conducen que muchas de las personas naturales o jurídicas, principalmente las Pymes, incurran en errores o se abstengan de pagar lo que les ocasiona futuros problemas en la parte impositiva (Pinillos, Torres, Vila, & Botello, 2019).

De otro lado, en los municipios que cuentan con una tradición productiva agropecuaria, la venta de insumos para este sector de la economía es representativa y por lo mismo ocurre con frecuencia que las empresas o almacenes de víveres y productos con destino al agro, tengan

algunos beneficios tributarios para incentivar la producción del campo, mientras que en otros, carecen de estos, por lo que se pueden presentar disparidades entre los municipios que generan (Zamara & Zamara, 2017). Se evidencian, así como principales inconvenientes los que enfrenta el contribuyente al momento de declarar este tributo y a su vez, los que afectan el recaudo de los municipios que en muchas ocasiones ocasiona un déficit tributario (Blanco, et al., 2018).

Para el caso específico que se abordará con respecto a la recaudación del ICA en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca, se pretende determinar si existen disparidades en cuanto a beneficios y exenciones para el comercio de productos e insumos agropecuarios, que podrían afectar a los contribuyentes y el recaudo de este impuesto. Se precisa, por tanto, identificar estas deficiencias, con el fin de realizar recomendaciones en materia fiscal que puedan ser tenidas en cuenta por municipios de una misma región o departamento, para que establezcan reglas claras que eviten tanto la evasión, como las elevadas tarifas o los beneficios tributarios injustificados, mediante una adecuada planificación tributaria local.

Es por eso que la presente investigación quiere realizar un ejercicio investigativo tendiente a responder la siguiente pregunta:

¿Cuáles son las incidencias económicas y fiscales de los beneficios, descuentos y estímulos tributarios del Impuesto de Industria y Comercio para sectores de comercialización de productos e insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Cajamarca y Anzoátegui?

## **1.2 Objetivos de la investigación**

### **1.2.1 Objetivo General**

Establecer la incidencia en materia económica y fiscal de los beneficios tributarios del ICA para la actividad de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca del departamento del Tolima.

### **1.2.2 Objetivos específicos**

- ✚ Caracterizar los beneficios tributarios aplicables al ICA en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca.
- ✚ Analizar las disparidades existentes en la aplicación del ICA para el sector de comercio de insumos agropecuarios, en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca.
- ✚ Examinar la incidencia económica y fiscal de la aplicación de beneficios tributarios del ICA para la inversión en el sector de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca.

### **1.3 Justificación de la Investigación**

El Estado impone a los contribuyentes una carga fiscal compleja a la que deben prestar especial atención. Los impuestos son creados bajo la potestad impositiva del Estado y son necesarios para captar los recursos requeridos y destinados a financiar los fines esenciales del país y el funcionamiento de la maquinaria pública (Balaunde, 2023). Así, los impuestos son necesarios y reflejan la capacidad coercitiva del Estado en el propósito de cubrir el gasto público, dinamizar el mercado y redistribuir el ingreso entre la población (Conde, 2021).

De esta forma, los impuestos garantizan el recaudo necesario para programas sociales, dentro de conceptos de equidad y justicia social, de redistribución de la riqueza, para atender a los grupos más vulnerables de la sociedad y establecer un criterio de progresividad en la carga impositiva. A su vez, el sistema tributario puede contemplar medidas para incentivar determinados campos productivos y dinamizar el desarrollo económico destinando recursos para sectores estratégicos o actividades claves para el fortalecimiento del mercado interno e incrementar las exportaciones (Enciso, Amezcua, & Cañón, 2022).

En Colombia, con la Constitución de 1991 se fortaleció la autonomía presupuestal y la descentralización administrativa aumentando las capacidades y responsabilidad de los entes departamentales y municipales. Es así como los municipios pueden recaudar tributos a través de un conjunto de impuestos entre los que figura el ICA. Sin embargo, según estudios realizados, en

el período comprendido entre 1930 y 2020 se ha venido presentando una disminución progresiva en los impuestos a cargo de los entes territoriales, con respecto al total de la carga tributaria nacional (Minhacienda, 2022).

Por tratarse de uno de los ingresos más importantes que tienen los territorios, es pertinente conocer no solo los procedimientos para la liquidación y pago del ICA, sino las deficiencias que se presentan debido a que cada municipio le da un manejo diferente de acuerdo a factores influyentes en las actividades comerciales, como por ejemplo, el nivel poblacional, industrial, comercial, (Villamizaar et al, 2019) así como la planificación que determina el valor inicial a recaudar y la forma de hacerlo mediante distintos mecanismos, como descuentos, estímulos, plazos, cuotas, exenciones, entre otros.

Con el fin de comprender la importancia, relevancia y pertinencia de este tributo, se explican dentro de la justificación, qué es el ICA para la política fiscal de Colombia, su importancia social para los municipios del país, la necesidad de la formalización empresarial para los contribuyentes del ICA, especialmente para el comercio de productos e insumos agropecuarios y la pertinencia del tema dentro de la maestría en tributación.

### **1.3.1 El ICA en la política fiscal colombiana**

Para el gobierno colombiano es importante contar de forma oportuna y confiable, la información que entregan las empresas y organizaciones sobre sus operaciones industriales y comerciales, a partir de su margen de utilidad, con el fin de establecer políticas fiscales justas para ciertos sectores de la economía nacional y la expedición de leyes que imponen tributos o beneficios y descuentos especiales para ciertos sectores de la economía (Sinisterra, Polanco, & Henao, 2017). De esta forma se pretende que exista una política fiscal eficiente basada en la justicia tributaria y la equidad, que para el presente caso se aborda con respecto al comercio de productos e insumos del agro.

Sin embargo, por más reformas tributarias que se realicen para una mayor recaudación de dinero que beneficie la inversión socioeconómica y el desarrollo del país, existen factores que

dificultan el funcionamiento eficaz del sistema tributario nacional y regional. Uno de ellos, según la revista Portafolio (2018), es la corrupción administrativa y por parte de los contribuyentes, la elusión y evasión fiscal bajo la percepción de que sus impuestos están siendo malversados por parte de funcionarios públicos (Portafolio, 2018) por lo que sienten desmotivación para declarar de forma correcta y responsable. Estas deficiencias pueden presentarse de forma más acentuada en los territorios que cuentan con autonomía para el manejo de sus impuestos, donde los controles fiscales pueden ser más deficientes y la política fiscal puede incurrir en fallas o presentar ausencia de estudios concienzudos, con base en los principios de justicia tributaria (Jaramillo, 2023).

### **1.3.2 Importancia social del ICA en Colombia**

La imposición de un sistema tributario justo y equitativo en el orden territorial para el comercio de insumos y productos agropecuarios, en últimas, beneficia a toda la sociedad por cuanto se trata del comercio de bienes directamente relacionados con la canasta familiar, una de las principales causas de la inflación, y su correcta regulación será beneficiosa, tanto para el desarrollo de los programas locales por parte de las administraciones municipales, como para los comerciantes y los consumidores en general (Galvis, 2020). Una adecuada política fiscal en los territorios, incentivará el crecimiento del sector agropecuario, promoverá la generación de empleo y en consecuencia la calidad de vida del sector rural en Colombia (García, Hernández, & Soto, 2022).

En algunas localidades, se aprueban incentivos tributarios para ciertos sectores, con el fin de fortalecer la producción e incrementar el comercio. Esto favorece los ingresos económicos de los productores en la medida que puedan potencializar su producción para satisfacer la demanda existente de sus productos, en este caso los insumos del sector agropecuario, para aumentar los mercados locales y con ello, la generación de empleo y el crecimiento económico de los municipios (Pino, Farfán, & Cabrera, 2020).

Las deficiencias que se presentan en los territorios para un eficaz recaudo de los impuestos locales, deberían ser preocupación del Estado, por lo que es preciso implementar medidas orientadas a una mayor eficacia del sistema y a facilitar a los contribuyentes el pago de sus

obligaciones de forma ágil, oportuna y sin mayores contratiempos (Adarve, Castellanos, López, & Arboleda, 2022). Por esto, es pertinente realizar estudios para determinar el estado del arte actual de este impuesto, ya que al mejorar su recaudo se crean las bases económicas para el desarrollo regional, el crecimiento económico, la generación de empleo y en general para mejorar la calidad de vida de los colombianos.

### **1.3.3 Importancia del ICA para los municipios de Colombia**

Con respecto al ICA, este impuesto tiene como finalidad, atender las necesidades de los entes territoriales y es administrado por los municipios quienes deben determinar las actividades sujetas al gravamen, el valor de la tarifa y la periodicidad, según los intervalos que se encuentran autorizados por la ley (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021). Su contribución es una obligación que tienen los comerciantes y empresarios con el municipio y su desarrollo. Por tanto, es necesario analizar aquellos factores que puedan incidir en la evasión que se presenta en muchas ciudades y pequeños municipios, y comprender las consecuencias que se derivan de no recaudar dicho impuesto para las administraciones locales, sus finanzas y el desarrollo territorial.

Se debe comprender que el ICA en Colombia es un componente esencial de la estructura fiscal municipal, vital para el financiamiento de programas y proyectos que contribuyen al desarrollo local. Se trata de un impuesto que si se adapta a los contextos particulares se vuelve más eficaz y se alinea con el principio de equidad (Castro et al., 2019); es por ello que los entes territoriales deben diseñar políticas que contemplen incentivos fiscales que promuevan la inversión empresarial y por esta vía contribuir al desarrollo sostenible de los municipios (Fino, 2017), maximizando los beneficios tanto para las administraciones municipales como para los contribuyentes (Quiñones, 2009).

En este contexto, es primordial que las administraciones municipales realicen las gestiones necesarias para que los contribuyentes adquieran una cultura tributaria y la importancia de cancelar oportunamente sus obligaciones del ICA no solo en beneficio del progreso local sino para evitar sanciones, intereses o multas (Adarve et al., 2022).

Por otra parte, la existencia de Estatutos Tributarios propios en cada municipio añade una capa adicional de complejidad para los obligados tributarios exigiendo una adaptación constante por parte de estos en cada jurisdicción a fin de dar los cumplimientos formales y sustanciales según cada territorio disponga a manera particular (Restrepo & Urrego, 2021) pues es evidente que la Ley 14 de 1983, reglamentada por el Decreto 1333 de 1986 y en concordancia con los presupuestos de la Ley 1819 de 2016, en relación con el ICA, disponen reglas de carácter general; pero cada municipio es autónomo de establecer situaciones como: tarifas, exenciones, descuentos, no sujeciones, fechas oportunas de presentación de los denuncios fiscales, conllevando así a que los contribuyentes deban contener en su estructura financiera y empresarial el diseño de políticas tendientes a soportar la carga en términos de planeación tributaria territorial (Comisión de Expertos, 2015).

Pero además los constantes cambios en los estatutos de rentas producen inestabilidad para los contribuyentes y complejidad en su interpretación. Como es de conocimiento de los profesionales en contaduría, la forma como se realiza la retención y pago del ICA son diferentes en cada municipio y estas variaciones hacen que el acto de tributar el impuesto por parte del contribuyente sea una tarea dispendiosa y compleja, que en muchas ocasiones conduce a una incorrecta tributación e incluso a la evasión del ICA (Hernández & Ruiz, 2020).

De acuerdo con Hernández y Ruiz (2020), la liquidación y presentación del ICA en nuestro país se ha convertido en un verdadero dolor de cabeza para los contribuyentes, quienes tienen que recurrir a personal profesional del área contable, dedicado exclusivamente a recaudar la información necesaria para cancelar los impuestos, e incluso a tener que cancelar sanciones por liquidaciones incorrectas o extemporaneidades.

#### **1.3.4 Necesidad de la formalización empresarial para los contribuyentes del ICA**

Desde hace algunos años, las empresas colombianas están experimentando procesos de expansión en el territorio nacional, con una variedad significativa de actividades, más sin embargo no parecen prestarle mayor atención al adicional tributario que representa el ICA, sino hasta

cuando surge un problema y es reportado por el área contable al empresario, con el fin de normalizar alguna anomalía (Hernández & Ruiz, 2020).

Además, suele suceder que al perfilar proyectos productivos no se tiene presente esta obligación tributaria en su verdadera dimensión, para establecer correctamente las utilidades esperadas, por lo que los inversionistas pueden incurrir en falsas expectativas lo que dificulta la sostenibilidad dentro del mercado competitivo (Blanco, Esquivel, Gómez, & Rozo, 2018). Cuando ocurren distorsiones y al conocer la importancia del ICA dentro del margen de costos y utilidades, las compañías se pueden ver obligadas a incrementar los precios de los productos en determinadas jurisdicciones, presentándose disparidades de precios en los mismos productos en diferentes localidades (Galvis, 2020).

Para los administradores de las empresas, es importante que existan políticas claras y uniformes en cuanto al ICA, para evitar distorsiones. Los mecanismos que emplean las empresas para planificar su tributación por parte de los especialistas del área tributaria buscan tener estándares fijos para cumplir con sus obligaciones fiscales y por tanto demandan conocer más de cerca las irregularidades que se puedan presentar en el ICA a nivel regional o departamental, para una correcta planificación tributaria (Conde, 2021).

En efecto, la formalización empresarial, es decir, el proceso de inscribir una empresa en los registros mercantiles y cumplir con las obligaciones tributarias y laborales, ofrece una serie de ventajas significativas para los contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio (ICA). Es un paso fundamental para el desarrollo económico y social de un país. Para los contribuyentes del ICA, los beneficios son múltiples y van desde la seguridad jurídica y el acceso a financiamiento hasta la mejora de la reputación y el crecimiento empresarial (Gamarra, 2020).

Al estar formalizado, el empresario cuenta con un marco legal que protege sus derechos y obligaciones, además las entidades financieras suelen otorgar créditos a empresas formales, ya que representan menor riesgo y solo las empresas formalizadas pueden participar en procesos de licitación y contratación con el Estado. Igualmente, la formalización favorece el acceso a beneficios tributarios que existen para las empresas formales, como el Régimen Simple de Tributación (RST), que simplifica el cumplimiento de las obligaciones tributarias. De otro lado,

al emitir facturas, se pueden deducir los costos y gastos asociados a la actividad económica, lo que disminuye la base gravable para otros impuestos.

Finalmente, es pertinente mencionar que una correcta planeación y el cumplimiento de las obligaciones fiscales, redundan en beneficio de las empresas y los contribuyentes, incrementa la credibilidad y reputación, ya que así se proyecta una imagen de seriedad y profesionalismo, lo que puede atraer más clientes y oportunidades de negocio. Las empresas formales pueden acceder a mercados más amplios, tanto nacionales como internacionales, lo que favorece su crecimiento y expansión (Gómez-Celis, 2021).

De ahí la importancia de conocer más acerca de esta obligación tributaria para las empresas y las diferencias que se presentan entre distintas jurisdicciones, sus beneficios, descuentos y exenciones, así como la presentación oportuna de acuerdo a las fechas establecidas en cada municipio.

### **1.3.5 El sector agropecuario y el comercio de productos e insumos agrícolas**

Colombia es un país prominentemente agrícola y pecuario, por lo que los productos del sector agropecuario se han configurado históricamente como un importante renglón de la economía nacional. Sin embargo, en opinión de los expertos, estos sectores primarios de la economía han pasado por situaciones complejas a causa de factores tanto endógenos como exógenos y a políticas económicas y tributarias equivocadas que terminan por impactar a productores, comerciantes y también el recaudo de tributos como el ICA en los municipios del país (Galeano & Murillo, 2020).

El comercio de productos e insumos agropecuarios está vinculado al sector primario de la economía, que incluye todos aquellos bienes derivados de la explotación de los recursos naturales con poca o ninguna transformación o valor agregado (generador de materias primas), entre los que se pueden mencionar: ganadería, agricultura, minería, explotación forestal, entre otros (Fedegán, 2014). Debido a que la agricultura y la ganadería constituyen un sector importante en la economía del país y una fuente primaria para garantizar la seguridad alimentaria de los

colombianos, debe prestársele la debida atención tanto en la política económica como en el aspecto tributario (Galeano & Murillo, 2020, pág. 23).

Es indiscutible que el sector agropecuario ha sido uno de los más fuertes para el posicionamiento de la economía colombiana, aunque en las últimas décadas su actividad se ha visto reducida a causa de las dificultades para competir en los mercados internacionales, con precios competitivos, y al parecer, por la ausencia de una política fiscal consecuente que incentive más la producción y el comercio tanto en el mercado interno como externo (Márquez, 2019).

Colombia es un país rural, y los pequeños y medianos productores muchas veces son los menos favorecidos por los incentivos tributarios, además de que desconocen los mecanismos mediante los cuales pueden acceder a ellos y a programas de crédito, debido entre otros factores a la falta de mecanismos de divulgación para la comprensión y cumplimiento de la población o las empresas beneficiadas, y a que muchas veces los contribuyentes no dimensionan donde consultar y poder cumplir con sus obligaciones tributarias (Hernández & Ruiz, 2020).

Las empresas se deben esforzar por un cumplimiento tributario eficiente, y el gobierno debe analizar muy bien la carga tributaria para ciertos sectores de la economía, como ocurre con el comercio de insumos y productos del agro, ya que cuando sobrepasan ciertos niveles, pueden impactar significativamente la productividad y el crecimiento del sector (Márquez, 2019).

Es por esto que el gobierno a través del Decreto 1333 de 1986, prohíbe imponer gravámenes a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin incluir en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o industrias donde se realice algún proceso de transformación (Artículo 259 literal a.). De otro lado, prohíbe gravar la primera etapa de transformación realizada en predios rurales cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea (Artículo 259 literal e.)

Por este motivo, es de interés social, económico y político, conocer los beneficios e incentivos tributarios en el sector de insumos y productos agropecuarios, para los pequeños productores, particularmente con respecto al ICA, ya que es un impuesto directamente vinculado a las administraciones locales que pueden presentar diferencias significativas en cuanto a beneficios y estímulos tributarios (García, Hernández, & Soto, 2022).

En tales casos, las empresas y sus finanzas pueden verse seriamente afectadas por causa de fenómenos económicos como la inflación. De otro lado, la carga impositiva por ser de obligatorio cumplimiento dentro de los plazos estipulados por la norma legal en algunas ocasiones tiene efectos negativos. Cuando los contribuyentes se ven obligados a reducir la capitalización para cubrir el pago de impuestos, en lugar de reducir otros renglones, los efectos económicos de esa reducción son perjudiciales para la sociedad y el consumidor (Restrepo M. , 2017).

Debido a que no existe preferencia ante la obligatoriedad de la Ley para el pago de impuestos, en el caso específico del sector agropecuario estos se convierten en una carga ineludible lo que afecta el flujo de caja por el pago del ICA como impuesto directo.

Además, en ocasiones el desconocimiento o falta de planeación tributaria de los contribuyentes frente a los cambios en las tarifas, descuentos y estímulos fiscales de los estatutos de rentas particulares de cada jurisdicción, genera dificultades en su interpretación y problemas financieros para las empresas o contribuyentes, por lo que resulta necesario determinar el impacto que estas diferencias les generan para contribuir con una mejor planificación en materia fiscal.

### **1.3.6 Pertinencia del tema para la maestría en tributación**

Es un tema vigente y pertinente para la maestría en tributación, identificar las transformaciones y dificultades que puedan existir con respecto al ICA, para profundizar en las normas que regulan las relaciones entre el Estado y los contribuyentes y la forma como las empresas, administradores y obligados tributarios, cumplen con sus obligaciones, pero a su vez, las diferencias que puedan presentarse entre distintas entidades territoriales para su recaudo, dada la autonomía con que cuentan para fijar su propio Estatuto de Rentas, con diferencias que pueden alterar su planeación fiscal y por tanto impactar de forma significativa este sector de la economía.

Es un tema pertinente, puesto que contribuye a dilucidar y comprender más de cerca el sistema tributario nacional, y la incidencia del ICA en el desarrollo empresarial de las regiones y del país y su impacto en la planeación económica y financiera tanto pública como privada. Se espera así, ofrecer elementos de análisis y reflexión para los estudios académicos orientados a cualificar el personal con actitudes críticas y proponer nuevos esquemas desde el marco de la

regulación tributaria en Colombia, con miras a una mayor equidad y eficiencia del recaudo del ICA, que será beneficioso tanto para las administraciones locales como para los contribuyentes y los administradores de las empresas.

En síntesis, analizar los efectos de la tributación del ICA sobre la inversión, el crecimiento y la generación de empleo formal, del sector agrícola en Colombia, es fundamental para aportar al diseño y debate del sistema tributario deseable para la economía del país. Se trata de buscar elementos de análisis con respecto al ICA que sirvan de referente para estudios nacionales que incidan en el legislativo colombiano para la promulgación de leyes orientadas a dinamizar el sector agropecuario dentro de márgenes de equidad y justicia tributaria, con el fin de que en los territorios se preserve un desarrollo sustentable sin que las cargas fiscales afecten a los productores y comerciantes de productos, por lo que es importante determinar para el país, la forma como se recauda en los municipios el ICA, los beneficios tributarios y las posibles disparidades existentes que puedan afectar su recaudo e impacten de forma directa a los contribuyentes (Cañas-Cardona, 2023).

De otro lado, es pertinente, puesto que se analizarán hasta qué punto los beneficios, exenciones y estímulos tributarios desiguales, pueden fomentar una competencia desigual entre las administraciones municipales que generen alteraciones en la tributación del ICA para el comercio de productos e insumos agropecuarios, en este caso, en tres municipios del departamento del Tolima.

En este contexto, esta investigación se justifica en la necesidad de llevar a cabo un análisis sobre las incidencias en materia económica y fiscal de los beneficios tributarios, descuentos y estímulos del ICA para la actividad de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca. Este análisis permitirá proporcionar información crucial para que los obligados tributarios puedan estructurar políticas organizacionales que optimicen su planeación tributaria en el ámbito territorial, así como entender las particularidades del sistema tributario territorial en las jurisdicciones en mención.

## **CAPITULO II**

### **2. ASPECTOS METODOLÓGICOS**

Ignacio Rojas (2021), ofrece definiciones y procedimientos en la investigación científica que a su vez proporciona para la investigación un marco teórico sólido para abordar la complejidad de la legislación tributaria territorial. Su enfoque metodológico es valioso para analizar las diferencias significativas en la materia (Rojas, 2021).

#### **2.1 Enfoque metodológico:**

Se trata de un estudio cualitativo, analítico y descriptivo. La investigación cualitativa es un proceso interrogativo de comprensión basado en un enfoque multi- metodológico que implica un enfoque interpretativo y naturalista de su objeto de estudio y parte de una tradición metodológica de investigación que explora un problema humano o social sin tener que recurrir a datos estadísticos o numéricos como en la investigación cuantitativa (Creswell, 1994).

En lo cualitativo, se analizarán los aspectos normativos y los aportes de la doctrina tributaria que han abordado el estudio del ICA desde diferentes perspectivas, las deficiencias encontradas a nivel general, con miras a su perfeccionamiento y a evitar los altos índices de evasión fiscal de este impuesto. Para el logro de los objetivos 1 y 2 que buscan caracterizar los beneficios, descuentos y estímulos tributarios y las disparidades existentes en la aplicación del ICA para el sector de comercio de insumos agropecuarios en los tres municipios, se recurrirá al estudio de los respectivos Estatutos de Rentas de cada municipio.

#### **2.2 Delimitación**

El presente trabajo de investigación se ubica dentro de la línea de investigación en Tributación e Impacto Social, para ello se centrará en el análisis las incidencias en materia económica y fiscal de los beneficios tributarios, descuentos y estímulos del ICA para la actividad de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca del departamento del Tolima. Es decir, se analizarán y compararán las características, las normas específicas y las normas relacionadas con el impuesto objeto de estudio en cada una

de los municipios en mención, con el fin de identificar posibles incidencias significativas y establecer conclusiones relevantes sobre el tema (Rojas, 2021).

### **2.3 Alcance la investigación**

La investigación se ejecutará sobre los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca del departamento del Tolima y se enfoca solo en el ICA, avisos y tableros, sistema de retenciones, autorretenciones, sobretasa bomberil, beneficios, exenciones, no sujeciones y demás que recaigan sobre este, para obligados tributarios que se encuentren en el sector de comercialización de insumos agropecuarios.

### **2.4 Tipo de investigación**

Se trata de una investigación con enfoque analítico y descriptivo (Hernández, Fernández, & Baptista, 2004), dado que abordará los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca del departamento del Tolima en cuanto a la legislación tributaria territorial, puntualizando en el Impuesto de Industria y Comercio, avisos y tableros, sistema de retenciones, autorretenciones, sobretasa bomberil, beneficios, exenciones, no sujeciones y demás que recaigan sobre este, con toma de datos de características, jurisprudencia, actuaciones administrativas, caso específico de recaudo para comercio de insumos y productos agropecuarios en los tres municipios, que permitan obtener el resultado esperado.

### **2.5 Técnicas e instrumentos de recolección de información**

La información se recolectará mediante el análisis de datos sobre las características, jurisprudencia, actuaciones administrativas, que permitan obtener el resultado esperado (Rojas, 2021). Igualmente, se analizarán las cifras de un caso específico de tributación del ICA de un proveedor de insumos agropecuarios que opera en los tres municipios, para determinar diferencias en cuanto a tarifas del ICA, descuentos y exenciones, entre otros que puedan existir.

### **2.6 Fuentes de información**

Para las fuentes de información se establecen tales como: alcaldías de los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca, las Cámaras de Comercio, revistas científicas, jurisprudencia tributaria, instituciones estatales, repositorios académicos, bases de datos de sitios web que

presten mérito de investigación, estatutos de rentas municipales y obras de autores que hayan tratado el tema en referencia. Con respecto al estudio de caso, los respectivos registros contables sobre la tributación del ICA de un proveedor de insumos agropecuarios en los tres municipios que conforman la unidad de análisis (Galán, 2024).

### **2.7 Población y muestra objeto de estudio**

La muestra seleccionada para esta investigación comprende los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca del departamento del Tolima, analizando sus respectivos estatutos de rentas y con la realización de una simulación a partir de un caso específico de tributación del ICA de un proveedor de insumos agropecuarios que opera en los tres municipios.

## **CAPITULO III**

### **3. MARCO TEÓRICO**

En el Marco teórico, se abordan los antecedentes sobre el sistema tributario nacional y territorial, la caracterización del ICA, y el marco normativo que la regula, para explicar luego la descentralización municipal que le confiere autonomía fiscal y tributaria a los entes municipales bajo la potestad de los concejos municipales. Se explica el estudio de los estatutos tributarios de los municipios objeto de análisis, y los desafíos y tendencias actuales en la tributación territorial.

#### **3.1 Antecedentes de la investigación**

En este capítulo se explicarán los antecedentes sobre el sistema tributario nacional y territorial, la caracterización del ICA, el problema de la Evasión del ICA, y el marco normativo que lo regula.

El análisis de la legislación tributaria territorial, en particular en lo que respecta al ICA, se ha convertido en un área de investigación crítica para comprender las complejidades y variabilidades normativas a nivel territorial en Colombia. La presente investigación se apoya en la revisión de estudios previos que aportan información sustantiva para contextualizar la

diversidad normativa en los municipios y se abordan aspectos relacionados con los principios constitucionales, la autonomía fiscal, la descentralización y la legislación tributaria territorial.

En términos de equidad y desarrollo municipal, Fino Serrano (2017) propone reformas tributarias municipales que promuevan el crecimiento económico con equidad, señalando que los beneficios fiscales bien diseñados pueden contribuir significativamente al desarrollo sostenible de los municipios. Esta perspectiva es crucial para comprender cómo los incentivos fiscales pueden influir en la atracción de inversión y en la mejora de la incentivación de los empresarios (Fino, 2017).

Además, Gamarra Palencia (2019) examinó el potencial del ICA en los municipios capitales de Colombia entre 2011 y 2018, resaltando las disparidades en la implementación de políticas tributarias entre regiones y su impacto en el desarrollo económico local. Este estudio, ofrece una visión completa de las dinámicas tributarias en Colombia mediante su análisis comparativo de la legislación del ICA en las principales ciudades, destacando similitudes y diferencias normativas. Consensuado con lo anterior, la autora realiza una revisión detallada de la aplicación práctica de los diferentes lineamientos normativos territoriales, y proporciona evidencia de cómo las decisiones fiscales locales pueden afectar la competitividad de los municipios y la capacidad de generar ingresos para financiar servicios públicos esenciales (Gamarra, 2020). Concluye que la descentralización fiscal ha generado disparidades significativas en la legislación tributaria territorial y muchas de estas decisiones van en contravía de la competitividad y de la capacidad de los municipios para generar los recursos que financien el cumplimiento de su objetivo social (Gamarra, 2020).

Por otro lado, Quiñones Montealegre (2019) discute los conflictos y propone reformas para el ICA, enfatizando la necesidad de políticas tributarias que fomenten la equidad y el desarrollo económico sin comprometer la capacidad fiscal de los municipios. Este enfoque es relevante para evaluar cómo las políticas fiscales pueden ser diseñadas para maximizar el beneficio tanto para los contribuyentes como para las administraciones municipales (Quiñones, 2019).

Estudios realizados por García Garzón & Fino Serrano, (2014) analizan la relación entre impuestos territoriales, incluido el ICA, y la inequidad social, proporcionando a la investigación

una perspectiva crítica sobre cómo la autonomía fiscal puede influir en las disparidades sociales (García & Fino, 2014).

Los autores Castro et al., (2019) se centran en un análisis minucioso del comportamiento del ICA en el Distrito Capital durante el período 2012-2015. Este enfoque contribuye a la investigación en comprender las dinámicas específicas de una jurisdicción clave, ofreciendo una base para la identificación de diferencias sustantivas en la legislación tributaria. En su estudio revelan tendencias y factores que influyen en la aplicación y recaudación de este impuesto en la capital colombiana. Los autores, destacan la variabilidad en la recaudación y su relación con las políticas locales de estímulos fiscales. Este estudio subraya la importancia de diseñar políticas tributarias que sean tanto eficaces como equitativas, adaptadas a las realidades económicas y sociales locales (Castro, y otros, 2019).

La propuesta de reforma tributaria municipal presentada por Guillermo Fino Serrano, (2017) contribuye a la presente investigación aportando una perspectiva de crecimiento con equidad que puede ser crucial para evaluar las implicaciones sociales de las diferencias en la legislación tributaria territorial realizando énfasis específico en el Impuesto de Industria y Comercio (Fino, 2017).

Gustavo Galeano y Andrea Murillo (2019) realizaron un estudio de las normas tributarias para el sector Agropecuario en Colombia, dentro de la Maestría en Tributación, en el que concluyen que se han presentado altibajos en las medidas tributarias benéficas e impositivas para este sector de la economía, lo cual ha sido determinante tanto en el crecimiento como en la caída de la productividad, debido a factores endógenos como los efectos negativos de las cargas impositivas, y exógenos derivados de la protección arancelaria entre otros (Galeano & Murillo, 2020).

### **3.2 Contexto sobre tributación nacional e internacional**

En la actualidad, y debido a la globalización y a los desafíos mundiales en distintos frentes económicos - reducción de la pobreza, mitigación del cambio climático, transición energética hacia energías limpias-, las demandas económicas se hacen más urgentes por lo que los estados deben recurrir a fuentes de financiación y a la optimización de los sistemas tributarios nacionales,

con el fin de contar con los medios de financiación necesarios para atender estas demandas (OCDE, 2020).

A nivel global, los países se esfuerzan por implementar medidas eficientes para la recaudación de impuestos, ya que estos constituyen la principal fuente de ingresos que requieren las entidades nacionales y territoriales para ejecutar los planes de desarrollo y la planificación en materia de inversión social, funcionamiento y demás rubros para el progreso de los países (Quiñones, 2019). Al respecto, los organismos multilaterales (ONU, OEA, BID), vienen recomendando que los países en vías de desarrollo necesitan realizar un mayor esfuerzo fiscal para incrementar la recaudación mediante un ajuste progresivo de la carga impositiva y darle prioridad al desarrollo del capital (humano, intelectual e institucional) (Sabaini & O'Farrell, 2019).

La política fiscal, por su parte, es un mecanismo clave para conservar el equilibrio económico del país, y se refiere a las medidas adoptadas por el ejecutivo para regular las transacciones financieras en la economía nacional (Ortiz- Benítez, Velásquez, & Perdomo, 2023). Comprende por tanto el control de los gastos, deudas e ingresos del Estado, así como la aplicación de impuestos y subvenciones, el manejo de la oferta monetaria y la regulación de las cifras de interés económico. De esta forma, pueden controlar la inflación, promover el crecimiento y crear un escenario propicio para la inversión lo cual en últimas redundará en tener mayores fuentes de empleo y en el bienestar de la población. “Sin embargo, la implementación de una política fiscal adecuada y eficaz, requiere de un enfoque cuidadoso, ya que las decisiones tomadas pueden afectar el desempeño de toda la economía” (Ortiz et al. 2023).

En el contexto Latinoamericano, de igual forma se plantea la necesidad de dotar de eficiencia y equidad los sistemas tributarios, dentro de los márgenes debidos para costear el gasto social y potenciar el desarrollo regional (Arenas-Mesa, 2019). De otro lado, los altos índices de evasión están generando gran preocupación en países desarrollados y en vías de desarrollo, puesto que se convierten en un obstáculo para la implementación de una política fiscal segura y consecuente para contar con recursos de inversión, principalmente en el orden territorial que

permita atender los problemas del desarrollo que se generan en sectores marginados y para poblaciones vulnerables (Arenas-Mesa, 2019).

En general, es pertinente mencionar la opinión de la CEPAL, en el sentido de que a pesar de que la descentralización y autonomía de las regiones lleva ya muchas décadas desde que se iniciara este proceso en América Latina, el impacto de estas reformas no ha sido lo suficientemente evaluado y, en algunos casos, sus resultados han sido de dudosa efectividad. En general, se percibe que los ingresos subnacionales propios no han mejorado como se esperaba, dada la baja recaudación y cuando se evalúa la cantidad de gastos que tienen que financiar los gobiernos intermedios y locales, no parece que haya mucho margen adicional para reasignar potestades tributarias (CEPAL, 2017).

Con respecto a Colombia se ha presentado en los últimos años, una reducción en la recaudación tributaria siendo menor en comparación con los demás países de América Latina y el Caribe (ALC) ya que para 2020, se ubicó en un porcentaje del PIB de 18.7% frente al 21.9% de la región (BID, 2016). Además, se encuentra por debajo de los países miembros de la OCDE que se ubica en el 33.5%. Adicionalmente, existe en el país una estrecha base tributaria y se perciben altos índices de evasión (Minhacienda, 2022).

### **3.3 El sistema tributario nacional colombiano**

En Colombia, existe un sistema tributario que fija los impuestos que deben pagar los contribuyentes, quienes requieren de una cultura tributaria como base de tributación en el territorio nacional (DIAN, 2017). De esta forma, el sistema tributario colombiano constituye un pilar fundamental en la estructura financiera del país, proporcionando los recursos necesarios para financiar el gasto público y promover el desarrollo económico y social (DIAN, 2023). Este sistema se sustenta en una compleja red de impuestos, contribuciones y tasas que se aplican a nivel nacional, departamental y municipal, con el objetivo de garantizar una distribución equitativa de la carga fiscal y asegurar la sostenibilidad de las finanzas públicas (Cañas-Cardona, 2023).

Regular las actividades fiscales de la Nación, es una de las funciones obligatorias del Estado, dentro de su papel de redistribución de la renta pública, con un mínimo de distorsión para atender el gasto social. Este mínimo, hace referencia a la neutralidad que debe tener la Hacienda Pública, entendida como neutralidad por compensación, en la que el impuesto recaudado se redistribuye en compensación igual al costo que a los contribuyentes les representa el pago del impuesto. Este es un ideal que en la práctica no se cumple, pues como es sabido, la sociedad contemporánea se caracteriza por un incremento generalizado de la carga tributaria y los tributos se pagan sin que exista una correlación con el beneficio que recibirá el contribuyente (Cárdenas & Urueña, 2018).

En Colombia los impuestos se clasifican en directos e indirectos, siendo los impuestos directos los que recaen sobre aquél que tiene la capacidad contributiva, la titularidad del hecho generador, y la sujeción pasiva del impuesto. Los impuestos indirectos son aquellos en los que se que grava el consumo y es pagado al momento, facilitando así su recaudación, sin embargo, la declaración y presentación la genera el obligado del impuesto (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021).

A nivel nacional, la Constitución Política de Colombia establece los principios fundamentales que rigen el sistema tributario, tales como la equidad, la progresividad, la eficacia y la eficiencia, si bien el Estado no tiene la obligación de rendir cuentas específicamente acerca de la distribución de los impuestos recaudados (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021). Territorialmente, los tributos se dividen en impuestos nacionales y subnacionales (departamentales y municipales).

Los principales impuestos de carácter nacional son el impuesto sobre la Renta y el complementario de Ganancias ocasionales, el Impuesto al Patrimonio (con vigencia temporal), el Impuesto Sobre las Ventas –IVA, el Gravamen a los Movimientos Financieros y el Impuesto de Timbre, además, figuran el impuesto al carbón y aranceles. A nivel departamental están el impuesto al consumo de cervezas, licores, cigarrillos y tabaco, impuesto al registro, sobre tasa a la gasolina, impuesto a los vehículos, estampillas, y el tributo a la corporación regional autónoma (DIAN, 2017).

Los impuestos nacionales, son recaudados por la Dirección de impuestos y aduanas Nacionales (DIAN), entidad que, además, debe asegurar el oportuno cumplimiento de las

obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. En el caso de los impuestos Departamentales y Municipales, las entidades encargadas son las gobernaciones y las Alcaldías, respectivamente, por medio de las secretarías de hacienda.

El Artículo 183 de la Constitución Nacional, y el Decreto 1333 de 1986 (Artículo 166) señalan claramente que las rentas de las entidades territoriales son de su exclusiva propiedad y gozan de las mismas garantías que la propiedad y rentas de los particulares y no podrán ser ocupados sino en los mismos términos en que lo sea la propiedad privada. El Gobierno nacional no podrá conceder exenciones respecto de derechos o impuestos de tales entidades

En la actualidad, existe la discusión acerca de la necesidad de adoptar criterios procedimentales unificados para el recaudo de los tributos municipales, con el fin de evitar la evasión y elusión, entre otras dificultades que se presentan y que afectan tanto a los contribuyentes como a las administraciones locales. Sin violar los principios de autonomía en materia fiscal y presupuestal que la Constitución le otorga a los municipios, se trata de encontrar mecanismos para establecer procesos estandarizados a nivel nacional que doten de mayor transparencia, eficacia y agilidad los sistemas fiscales de los territorios (Salinas, 2018).

### **3.3.1 El Gasto Tributario GT**

Los gastos tributarios GT son disposiciones en la legislación que modifican la responsabilidad tributaria de grupos específicos de individuos o negocios. Los beneficios tributarios son un subgrupo de gasto tributario orientado a incentivar ciertas clases de comportamientos tales como la inversión, el ahorro o el empleo. De esta forma, los gobiernos en distintos países usan los gastos tributarios para lograr una serie de objetivos de política y pueden materializarse en deducciones, descuentos, exenciones, tarifas reducidas o diferimientos tributarios (Comisión de Expertos , 2021). En muchos casos, el GT incide en los bajos niveles de recaudación y la estrecha base imponible derivadas de tratos preferenciales a ciertos sectores en materia de deducciones y ganancias no imponibles, así como de los numerosos regímenes de exención o gastos tributarios (Arenas-Mesa, 2019).

La CEPAL, realizó un estudio sobre la política tributaria en América Latina, en el que presenta un análisis tributario de carácter general acerca de la estructura de los sistemas tributarios de los países del hemisferio, encontrando una serie casi equivalente de avances y evidentes fracasos y ciertas características básicas que se replican en la mayoría de los casos para determinar tendencias tributarias regionales (CEPAL, 2017).

El estudio señala que muchos de los sistemas tributarios latinoamericanos presentan deficiencias y dificultades para resolver problemas relacionados con el nivel de los recursos que efectivamente recaudan, los impactos en la eficiencia económica y en particular, la incidencia sobre la equidad distributiva. Los expertos presentan análisis que ubican la recaudación tributaria por debajo del nivel potencial que correspondería de acuerdo con el grado de desarrollo económico, es decir que exhiben bajos niveles de esfuerzo tributario (CEPAL, 2017).

Además, los altos gastos tributarios en los países de la región constituyen un factor que reduce las bases imponibles. Los elevados índices de exenciones, deducciones, regímenes especiales y otros gastos tributarios existentes, se deben a medidas orientadas a atraer la inversión extranjera directa, el estímulo del ahorro, la generación de empleo, el desarrollo de mercados financieros, la diversificación de la estructura económica y la formación de capital humano entre otros (Gómez-Sabañi & Morán, 2013).

Sin embargo, al margen de la discusión sobre la eficiencia en el logro de estos objetivos, se considera que estos gastos tributarios han llevado a una erosión de las bases tributarias y han implicado un alto costo en términos de recaudación (Comisión de Expertos, 2021). La reducción de la carga tributaria de los sectores beneficiarios, trae como consecuencias una serie de costos o efectos negativos, - además de una menor recaudación para el fisco-, como la reducción del espacio fiscal, limitaciones para la inversión, el gasto social y la implementación de políticas públicas (CEPAL, 2017).

De otro lado, los gastos tributarios hacen más complejo el sistema impositivo, aumenta los costos de administración y cumplimiento y fomenta la evasión y elusión, reduciendo la transparencia a la política fiscal de un país. Otro de sus efectos es que distorsionan la asignación de recursos y tienen un impacto negativo sobre la eficiencia y la equidad (Arenas-Mesa, 2019).

Además, las estructuras tributarias de los países presentan una tendencia hacia la imposición indirecta, lo que incide en la regresividad del sistema en su conjunto. Es algo que contrasta con la mayoría de los países miembros de la OCDE, en los que se presenta un nivel de recursos más elevado, que les permite financiar amplios programas de gasto público, contrario a lo que ocurre con la mayoría de los países Latinoamericanos en los que el promedio de recursos tributarios no alcanza los niveles necesarios para financiar las crecientes necesidades de dicho gasto (CEPAL, 2017).

### **3.3.2 El Gasto Tributario GT en Colombia: Informe de la Comisión de Expertos**

El Informe de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios asegura que el sistema tributario colombiano presenta deficiencias estructurales (disfuncionalidad) ya que no logra aportar los recursos que el Estado necesita para atender las demandas de la sociedad debido en gran parte al alto índice de gastos tributarios que han terminado por perjudicar la base tributaria del país. Es algo que ha complicado aún más el complejo sistema, desincentivando iniciativas empresariales e inversiones, favoreciendo la evasión fiscal y con ello, retrasando el desarrollo económico. Además, sostiene que el régimen tributario actual no ha logrado reducir los niveles de inequidad en la distribución de los ingresos y de la riqueza (Comisión de Expertos , 2021).

De otro lado, el informe señala que el actual sistema tributario no cumple con los estándares internacionales de equidad, eficiencia y simplicidad, ya que un sistema óptimo reduce al máximo la complejidad y trata de simplificar los procesos de planeación en la tributación, así como las distorsiones e interferencias del crecimiento económico (eficiencia), crea mayores oportunidades para los inversionistas y concede mayores garantías a los contribuyentes para un manejo eficiente del sistema fiscal del país (Comisión de Expertos , 2021).

Los expertos consideran que el sistema tributario nuestro es disfuncional debido a un proceso deficiente en la elaboración de políticas y las reformas tributarias implementadas que han sido fragmentadas y en cierta medida coyunturales, para atender las fallas y desequilibrios del sistema pero han fracasado, ya que se han introducido sin considerar a fondo su impacto económico y costos a largo plazo (Zamara & Zamara, 2017). De esta forma, la estrecha base tributaria del país restringe la capacidad de su sistema tributario para incrementar los ingresos, lo

que termina por impactar sobre los recursos necesarios para financiar el gasto público, mejorar la productividad y la equidad (Comisión de Expertos , 2021).

Con frecuencia, los gastos tributarios añadidos para recompensar a algunos sectores refuerzan las desigualdades mientras que las exenciones tributarias regresivas en ocasiones permiten que los colombianos más ricos paguen menos en impuestos que los contribuyentes más pobres. De acuerdo con la Comisión de Expertos (2021), Colombia emplea demasiados gastos tributarios, cuyos costos aparentemente superan por mucho a sus beneficios. Existe un uso excesivo y sistémico de GT, para corregir deficiencias estructurales en el sistema tributario, lo que ha generado un costo significativo para el país: disminución en el recaudo de ingresos tributarios, incremento de las desigualdades horizontales y verticales, y reducción de la eficiencia y adición de complejidad innecesaria. Estas son consecuencias derivadas no tanto del nivel de desarrollo de los países, sino de las debilidades propias de la tributación a nivel regional (Comisión de Expertos , 2021).

Se requiere, por tanto, un cambio sostenible mediante un proceso de elaboración de políticas tributarias y una reforma estructural acorde a las nuevas condiciones sociales y económicas del país (Clavijo, 2020). Es preciso implementar reformas tributarias para focalizar los esfuerzos en el diseño específico de los tributos vigentes, concebidas en el marco de un pacto fiscal entre los gobiernos y los ciudadanos, sobre la base de la reciprocidad y la consolidación de las instituciones del Estado (Sabaini & O'Farrell, 2019).

### **3.3.3 El sistema tributario territorial colombiano**

Los tributos municipales pueden clasificarse en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Los impuestos son de carácter general y obligatorio, como el impuesto predial y el ICA. Las tasas están asociadas a la prestación de servicios públicos y constituyen el resarcimiento de costos, como las tasas por servicios de alumbrado público o las tasas por el uso del espacio público. Las contribuciones especiales se imponen para financiar obras o servicios de interés territorial (Conde, 2021).

Como ya se explicó, el Estado se esfuerza por obtener recursos mediante diferentes impuestos creados en el orden nacional y subnacional o territorial, como es el caso del ICA, mediante el cual cada municipio fija de forma independiente, las tarifas que se aplican para las actividades industriales, comerciales y de servicios (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022), con destino a sufragar los gastos municipales.

Dentro de los impuestos subnacionales, se encuentran el ICA, el Impuesto Predial y el Impuesto de Registro. También se encuentran el impuesto sobre los vehículos automotores, sobre tasa a la gasolina, impuesto a la delimitación urbana, impuesto a los juegos de azar y espectáculos, tributos por las áreas metropolitanas, estampillas (DIAN, 2017).

Con la Ley 14 de 1983, el Estado se propuso fortalecer los recursos provenientes de los impuestos territoriales, clasificados de acuerdo con las actividades (industrial, comercial o de servicios). Sin embargo, es pertinente aclarar que ocurrieron muchas demandas que se registraban en los tribunales para aclarar divergencias con respecto a su territorialidad, por lo que el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 (Ley de Reforma Tributaria), definió que el ICA se causa a favor del municipio en que se dé a lugar la actividad gravada, contemplando los parámetros descritos en la Tabla 1.

***Tabla 1 El ICA y actividades gravadas***

<b>Impuesto o actividad</b>	<b>Caracterización</b>
<b>Impuesto de Industria y Comercio ICA</b>	La Ley 14 de 1983, establece las características principales del tributo, determinadas así: “Artículo 32. El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que 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.”

---

**Actividades industriales**

Las actividades industriales en Colombia comprenden actividades de producción, extracción, confección, preparación, manufactura y reparación de un bien. Cada estatuto tributario municipal y distrital especifica los tipos de actividades.

No se causará el impuesto del ICA cuando la comercialización de productos elaborados es la terminación de su actividad industrial.

---

**Actividades comerciales**

Son actividades con destinación a la compraventa de bienes. En Colombia esto se encuentra determinado en el código de comercio en los artículos 20 y 21.

Cuando la actividad realizada sea prestada en un establecimiento de comercio abierto al público o en puntos de venta, se comprenderá como realizada en el municipio en donde se encuentran ubicados dichos establecimientos.

Cuando las ventas se realicen de manera virtual, como tele ventas o ventas electrónicas.

Cuando en la actividad de inversionistas los ingresos serán gravados en el municipio o distrito en donde esté ubicada la sede o sociedad donde dispongan las inversiones.

---

**Actividades de servicios**

Como su nombre lo indica, comprende las actividades que implican algún tipo de servicio remunerado.

Será causado cuando en el lugar se ejecute la prestación del mismo, a excepción de:

-Actividades de transporte, se causará donde se despache el bien.

-Servicio de televisión e internet, este será percibido en el municipio en que esté el suscriptor del servicio.

---

Nota: elaboración propia.

### **3.3.4 Caracterización del impuesto de industria y comercio**

En Colombia, el ICA es un impuesto destinado precisamente para atender las necesidades locales, y al que se le ha dado poca importancia, aunque es esencial para que los municipios cuenten con los recursos necesarios para atender sus problemas más urgentes.

El ICA es un impuesto directo es decir que el contribuyente es el afectado, es de índole territorial, recae de acuerdo a la actividad económica en la que se encuentra el contribuyente. Este impuesto recae sobre la actividad comercial y no sobre la persona, quien debe cancelarlo por estar sujeta a la relación jurídica-tributaria, y el Estado no da contraprestación directa por su recaudo. No obstante, a pesar de su importancia, la aplicación del ICA ha estado marcada por la descentralización fiscal y la autonomía administrativa otorgada a los municipios y distritos (Blanco, et al., 2018).

El ICA en Colombia ha desempeñado un papel fundamental en la financiación de las entidades territoriales, respaldado constitucionalmente por el artículo 287 de la Constitución Política. Esta imposición tributaria, es de carácter directo, se destina para la ejecución de los respectivos planes de desarrollo regionales, prestar los servicios públicos y atender las necesidades más apremiantes del distrito o municipio en que se recauda (Galvis, 2020).

Cuando menciona que aplica en cuanto a materia imponible, se refiere a todo hecho económico generador, es decir a las actividades industriales, comerciales y de servicios, que involucran la compra y venta de bienes o servicios desde su producción hasta llegar al consumidor final (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021).

Son actividades que tienen un gravamen que se impone cuando se realizan en la respectiva jurisdicción municipal, directa o indirectamente, es decir, que aplica de manera independiente al lugar donde se está realizando dicha actividad, puesto que en cada municipio se aplica una tarifa diferente y depende de la actividad realizada y del porcentaje aplicado para este impuesto (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022). Los periodos de presentación del formulario correspondiente al ICA y su cancelación, varían en cada municipio, pero deben darse a conocer

con anticipación, con el fin de que se cancelen dentro de los márgenes establecidos de entrega y evitar cobros adicionales a los obligados a declarar el ICA. La tabla 3, contiene los elementos sustantivos y formales que componen los impuestos:

*Tabla 2 Elementos sustantivos y formales que componen los impuestos en Colombia*

<b>Elementos sustantivos que componen los impuestos</b>	
<b>Sujeto</b>	Sujeto activo: Institución acreedora de la obligación tributaria Sujeto Pasivo: contribuyente a quien recae el pago del impuesto
<b>Base Gravable</b>	Establece el límite sobre el cual se inicia el cobro del impuesto
<b>Tasa</b>	Porcentaje o monto correspondiente al pago del impuesto
<b>Hecho generador</b>	Sanciona conforme a la ley, la necesidad del pago del impuesto
<b>Elementos formales que componen los impuestos</b>	
Formularios, medios y/o modos de pago; modo y lugar de presentación; Temporalidad	

Fuente: (Enciso, Amezquita, & Cañón, 2022)

Con respecto al recaudo del ICA, existen distintas medidas para mejorarlo entre las cuales se mencionan las acciones de control, descuentos y estímulos tributarios, acciones para cobro de cartera, acciones de sensibilización para la divulgación informativa en medios de comunicación, entre otras, como se muestra en la figura

Figura 1 Políticas aplicadas para mejorar el recaudo del ICA



Fuente: Villamizar, et al., (2019)

Si bien el ICA comparte algunas características con otros impuestos locales, existen diferencias sustanciales que lo distinguen. Básicamente, se puede mencionar que mientras el ICA grava la actividad económica (producción, comercio y servicios), los otros impuestos gravan bienes o propiedades. Además, la base gravable del ICA se determina en función de los ingresos o utilidades de la empresa, mientras que en otros impuestos se basa en el valor catastral del inmueble, el valor comercial del vehículo, etc. Si bien ambos se liquidan y pagan a nivel municipal, los plazos y las formas de pago pueden variar entre un impuesto y otro.

Tabla 3 Características del ICA y diferencias con otros impuestos locales

Característica	ICA	Otros Impuestos Locales (Ej: Predial, Vehículos)
<b>Base Gravable</b>	Ejercicio de actividades económicas	Propiedad de bienes inmuebles, vehículos, etc.
<b>Naturaleza</b>	Directo	Directo o indirecto (según el caso)
<b>Liquidación y Pago</b>	Anual, con pagos parciales	Anual o semestral
<b>Tarifa</b>	Variable según el municipio y la actividad económica	Variable según el municipio y el tipo de bien o servicio

Fuente: elaboración propia

### **3.3.4 Proceso de liquidación del ICA y algunas aclaraciones**

El proceso de liquidación del ICA, requiere de varios pasos, iniciando por verificar la actividad económica gravada y si se enmarca en el hecho generador contemplado en la norma. Luego se debe comprobar si dicha actividad tiene algún tratamiento especial, descuentos o exenciones, conforme a la normativa municipal o si es una actividad clasificada como no sujeta por la ley. Finalmente, se debe definir si quien realiza la actividad corresponde a los sujetos pasivos del tributo definidos en el respectivo estatuto de rentas municipal (DIAN, 2021).

El ICA se determina de acuerdo a la territorialidad, es decir que corresponde al lugar donde se realizan las actividades de productos y servicios, lo que define quién es el sujeto activo del tributo. Para el caso de las industrias, es claro que el lugar donde se encuentra ubicada la fábrica. El problema se presenta cuando existen industrias que desarrollan sus actividades en varios municipios en donde se percibe el ingreso en un solo momento, en cuyo caso, dichos ingresos se deberán declarar de forma proporcional en cada uno de los municipios por la actividad industrial (Restrepo & Urrego, 2021). Ley 14 del 6 de julio de 1983 aclara que ningún contribuyente, aunque ejerza varias actividades en varios municipios estará obligado a tributar sobre más del ciento por ciento de sus ingresos brutos debidamente demostrados (Congreso de Colombia, 1983).

Con respecto a los establecimientos comerciales, en algunos casos se presentan conflictos para determinar la ocurrencia del evento, por lo que se deberá tener en cuenta: el establecimiento de comercio, lugar de expedición de la factura, momento de perfeccionamiento del acuerdo de voluntades, lugar dónde se suscribe el contrato, se presta el servicio; igualmente el domicilio del vendedor o del prestatario del servicio. Para ello la norma citada anteriormente ha dicho: “El industrial tributa en la sede fabril por los ingresos de sus ventas en todo el país. Y si tiene establecimiento mercantil en otro municipio, tributará además como comerciante”(Ley 14 de 1983).

De otro lado, la doble tributación es una de las inquietudes que más suelen tener quienes están obligados a pagar el ICA. Sin embargo, no es totalmente claro el concepto arrojado por la ley y queda a disposición de las secretarías de hacienda la reglamentación y exigencia del tributo.

Según reiterada jurisprudencia del Consejo de Estado, cuando una compañía desarrolla una actividad industrial en un municipio y comercializa la misma producción en otro, no se genera doble tributación sobre los mismos ingresos, puesto que la comercialización de la producción sólo es la fase final de la actividad industrial y, por ende, no se constituye en actividad comercial independiente que dé lugar a un gravamen<sup>1</sup>.

### *Las exenciones fiscales*

Son beneficios o reducciones de impuestos otorgados a ciertos contribuyentes, empresas o sectores específicos (Correa-Daza & Corregidor, 2015). Igualmente, pueden ser entendidas como una renuncia por parte del Estado a percibir ciertos impuestos a cambio de algunas acciones que se consideran beneficiosas para el bienestar de la sociedad (Clavijo, S, 2021).

Sobre las exenciones de impuestos municipales, el Decreto 133 de 1986, establece:

Los municipios y el distrito especial de Bogotá sólo podrán otorgar exenciones de impuestos municipales por plazo limitado, que en ningún caso excederá de diez (10) años, todo de conformidad con los planes de desarrollo municipal (Artículo 258 Decreto 1333 de 1986).

En cuanto a la incidencia económica de las exenciones tributarias, algunos autores señalan que estas pueden generar distorsiones en el mercado y en la asignación de recursos, afectando la eficiencia económica (Balaunde, 2023). Por otro lado, otros autores argumentan que las exenciones tributarias pueden ser una herramienta efectiva para incentivar ciertas actividades económicas y fomentar el crecimiento o para beneficiar a ciertos sectores de la población (Gómez-Sabaíni & Morán, 2013)

---

<sup>1</sup> Sentencia del Consejo de Estado C-493. MP.

En algunos municipios, el reducido tamaño de la base tributaria conduce a elevar las tasas, lo que repercute en el comportamiento de ciertos sectores que gestionan a través de los concejos tratamientos preferenciales por medio de un variado y creativo sistema de exenciones, descuentos y deducciones. En ocasiones, a falta de estudios objetivos y reales del comportamiento financiero de las empresas, se aprueban beneficios tributarios desproporcionados que pueden afectar el recaudo del ICA y por tanto las finanzas municipales, vulnerando el principio de justicia tributaria, ya que algunos sectores terminan por apropiarse de los recursos fiscales al no pagar los impuestos que deberían pagar, reduciendo de esta manera la tarifa efectiva a mínima expresión (Cárdenas & Urueña, 2018).

### ***Elusión y Evasión fiscal del Impuesto de ICA***

De acuerdo a la corte constitucional en la Sentencia C-015 de 1993, define los conceptos de elusión y evasión así:

**La elusión fiscal:** Son las diferentes técnicas y procedimientos que utiliza el contribuyente con el objeto de minimizar el impuesto, respetando la normatividad, por lo que no entra en el campo de la evasión, estas técnicas o procedimientos tienen como fin evitar el nacimiento que la ley precisa como presupuesto de la obligación tributaria. La discusión se da porque algunos estudiosos consideran que la elusión es una violación indirecta y admisible en unos casos e inadmisibles cuando se abusa de las formas jurídicas evitando la carga fiscal o reduciéndola<sup>2</sup>.

**La evasión fiscal,** por su parte, es un acto ilegal que afecta las finanzas del Estado, y se define como el acto mediante el cual un contribuyente opta por la reducción de sus impuestos omitiendo activos y/o patrimonio, ingresos, o cambiando valores, que son los insumos esenciales para determinar el valor del tributo (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021). Se refiere por tanto al incumplimiento en el pago de los tributos por parte de las personas naturales o jurídicas obligadas

---

<sup>2</sup> CORTE CONSTITUCIONAL, Sentencia C-015 de 1993, Magistrado Ponente: Eduardo Cifuentes Muñoz, Gaceta de la Corte Constitucional, Tomo I, 1993, pág. 221.

a declarar a pesar de ser conscientes de su responsabilidad fiscal, haciendo caso omiso de las recomendaciones, y el compromiso de pago de la obligación tributaria (Clavijo, S, 2021).

Debido a que las características de implementación de la normatividad para el ICA obedecen al manejo interno de cada municipio con respecto a tarifas, recaudo y canales de acceso para la presentación y pago de este tributo, se precisa detectar aquellas diferencias que inciden en la evasión, cuyos índices *siguen siendo elevados* (Minhacienda, 2020).

En opinión de algunos expertos en tributación municipal, la incorrecta adaptación de los estatutos tributarios municipales, constituye una de las principales causas de la evasión del ICA (García, Peña, & Santoya, 2022). De acuerdo con Lozano et al., (2021), el incremento de los impuestos se debe a varios factores incluidos los cambios hechos mediante las nuevas reformas tributarias, el desconocimiento de las responsabilidades fiscales, el desempleo y la corrupción administrativa, que desencadenan en la evasión (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021).

Estas son algunas de las causales por las cuales el gobierno nacional a través del Ministerio de Hacienda decidió regular el ICA, mediante la Ley 1819 de 2016 en su artículo 344, en el que ordena que el ICA debe ser presentado mediante un formulario único nacional. A partir de entonces, se ha unificado el sistema de liquidación del impuesto para un adecuado manejo y control del sistema tributario del ICA, lo que otorga además mayores facilidades a los contribuyentes, para su trámite al momento de declarar, presentar y pagar este impuesto (Minhacienda, 2020).

Sin embargo, a pesar de esta medida, el recaudo no ha mejorado, y por el contrario, el ICA es uno de los impuestos más evadidos por parte de los contribuyentes de acuerdo con las cifras que entrega el gobierno (Minhacienda, 2022) ya que no es posible realizar el pago de forma eficaz, generando en el obligado del ICA inconformismos para presentar su respectiva declaración.

Es común que algunas empresas o personas naturales, operen en distintos municipios, como ocurre con el sector de insumos agropecuarios, y por lo tanto para cumplir con sus obligaciones tributarias deben tramitar formularios diferentes en cada localidad con características diferentes (Galvis, 2020). Esto genera en muchos casos confusiones y problemas para la liquidación y tramitación del ICA, como cálculos incorrectos en la determinación del ingreso a declarar en cada

ciudad en donde se produjo el hecho generador del tributo. Por este motivo, y a causa de disparidades en los regímenes tributarios municipales, muchas veces los contribuyentes optan por la evasión fiscal (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021).

Pero además se mencionan como causas de evasión, los altos índices de comercio informal, la ausencia de soportes adecuados para el recaudo y pagos realizados en efectivo, la ausencia de una cultura tributaria en los clientes al no exigir facturas por los bienes o servicios que compran y la falta de capacitación de los contribuyentes y de sanciones efectivas ante el incumplimiento del ICA en los periodos establecidos (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021).

Acá es preciso hacer alusión a la *normalización tributaria* que se refiere a los mecanismos mediante los cuales se fijan reglas y regulaciones para el pago de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes (Palacios, 2017). Conforme a la teoría del impuesto óptimo, estas reglas tienen el propósito de regular con criterios uniformes y justos, la determinación de impuestos, la presentación de declaraciones y el pago de los mismos (Ortiz- Benítez, Velásquez, & Perdomo, 2023). De esta forma, la normalización tributaria es un concepto fiscal que busca garantizar la equidad y eficiencia en la recaudación de impuestos, evitando la evasión y el fraude fiscal. De otro lado, se trata de un mecanismo adoptado “para simplificar procesos y reducir la carga administrativa tanto para los contribuyentes como para las autoridades fiscales” (Clavijo, 2020).

Es pertinente, por tanto, que los municipios implementen un adecuado proceso de fiscalización para identificar aquellas falencias que inciden en este problema fiscal, detectar cuáles son los contribuyentes obligados a presentar y cancelar el ICA, quienes cumplen con sus obligaciones para tener un control más eficaz sobre casos de evasión y procurar así conservar la normalización tributaria municipal (Quiñones, 2019).

De otro lado, es aconsejable la auditoría interna para las empresas o establecimientos de comercio, entendida como el proceso sistemático que comprende una serie de acciones destinadas a evaluar de forma objetiva e independiente, los procesos y controles internos con el fin de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la organización (Suárez & Pinzón, 2023).

### 3.4 Marco Jurídico

En consonancia con la Carta Política, la legislación nacional respalda la facultad impositiva como potestad del poder legislativo, conforme lo establecen los numerales 11 y 12 del artículo 150 de la Constitución. Así, el Congreso tiene la responsabilidad de determinar cuáles son las rentas nacionales, fijar los gastos de administración y decidir acerca de las contribuciones fiscales y parafiscales según lo establezca la ley (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021).

A continuación, se exploran los principios constitucionales que rigen el ordenamiento jurídico tributario territorial, y se desentrañan las potestades de los concejos municipales para identificar las diferencias que delinear el panorama tributario actual. El análisis de los principios constitucionales constituye un pilar esencial para comprender la base legal del ICA en los municipios de Colombia.

La Carta Magna (1991), establece que “todos los ciudadanos tienen la obligación de contribuir al financiamiento de los gastos generados y de las inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad” que podemos encontrar en el Artículo 95 numeral 9° Superior.

Además, la Constitución Política, en su artículo 287, establece la facultad de los departamentos, municipios y distritos para imponer contribuciones fiscales, entre ellas el ICA.

**Artículo 287.** Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:

1. Gobernarse por autoridades propias.
2. Ejercer las competencias que les correspondan.
3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
4. Participar en las rentas nacionales.

Constitucionalmente, y de manera acertada, se les da a las entidades territoriales autonomía para gestionar sus propios recursos y fijar tarifas y contribuciones en el artículo 338 de la

Constitución de 1991, pero en el mismo artículo de manera excluyente se da autonomía en los aspectos formales y procedimentales al no establecer de manera explícita que será el Gobierno Nacional quien se encargará de establecer las directrices formales que permitan una práctica fiscal eficiente, transparente y organizada (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021). La autonomía administrativa y fiscal otorgada a las entidades territoriales busca fortalecer la capacidad de autorregulación, pero esta autonomía debe ejercerse en armonía con los principios constitucionales, como la equidad y la eficiencia (Hernández & Ruiz, 2020).

La Constitución Política del año 1991 señala una serie de principios de aplicación a las disposiciones tributarias. A continuación, se hace referencia al texto constitucional y a los precedentes judiciales de mayor hito:

***Tabla 4 Principios constitucionales en el ordenamiento jurídico tributario territorial***

<b>Norma – Artículo</b>	<b>Principio</b>	<b>Texto</b>
<b>Artículo 4</b>	<i>Principio de jerarquía de las normas</i>	La constitución es la norma de normas
<b>Artículo 338.</b>	<i>Principio de Reserva de Ley</i>	En tiempo de paz, solamente el Congreso, las Asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales.
<b>Artículo 95- inciso 9</b>	<i>Principio del deber contribuir</i>	Son deberes de la persona y del ciudadano: [...] Contribuir al funcionamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad
<b>Artículo 363 inciso 2</b>	<i>Principio de irretroactividad de la ley tributaria</i>	Las leyes tributarias no se aplicarán en retroactividad.

---

<b>Artículo 363 inciso 1.</b>	<i>Principio de equidad, eficiencia y progresividad de los tributos.</i>	El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.
-------------------------------	--	--

---

Nota: Elaboración propia.

### **3.4.1 La legislación y las reformas tributarias del ICA en Colombia**

Es preciso identificar la evolución histórica que ha tenido la legislación tributaria territorial, en particular del ICA, con el fin de comprender desde distintas perspectivas las razones detrás de la falta de reformas sustanciales desde la Constitución de 1991.

Durante el período precolombino, las comunidades indígenas en lo que hoy es Colombia practicaban formas rudimentarias de tributación basadas en el intercambio de bienes y servicios. Con la llegada de los colonizadores españoles en el siglo XVI, se introdujeron sistemas tributarios que servían a los intereses de la Corona, pero los impuestos territoriales eran mínimos y se centraban en la extracción de recursos naturales (Fino, 2017).

Fino Serrano, Guillermo. (2017), señala que “los impuestos son tan antiguos como la humanidad y han tenido su justificación en razones políticas, militares y religiosas”. (p. 5), plantea que los primeros tributos fueron impuestos por las naciones estado gobernadas por ciertas clases dominantes que hicieron uso de las tradiciones en esta materia para convertirlas en leyes. Los griegos fueron los primeros en incorporar el concepto de progresividad en el pago de los tributos y, además, establecieron alternativas para su correcta administración y clasificación de ellos mismos (Fino, 2017).

Los impuestos modernos y que en la actualidad pueden conocerse se configuraron y perfeccionaron a finales del siglo XIX y principios del XX (Junguito & Rincón, 2004). Dentro de los tributos que se crearon en este período se destacan: el impuesto a la propiedad inmobiliaria, a la exportación de bienes, a la importación de productos, a la venta de bienes y servicios, y a la producción (Pacheco, Leal, & Rico, 2020).

Luego de la independencia y bajo el gobierno del general Santander (1820), se estableció la contribución directa (impuesto sobre la renta), aunque su recaudo no fue posible durante el siglo XIX debido a las continuas guerras civiles (Fino, 2017). En este tiempo, la tributación recaía casi que de manera exclusiva en tributos de orden nacional; la tributación territorial poco o nada retribuía ingresos a las regiones, debido a que estas se encontraban en proceso de conformación.

Durante las primeras décadas del siglo XX, el país enfrentó desafíos económicos y sociales, y las municipalidades buscaron fuentes de financiamiento para atender las crecientes demandas de desarrollo territorial. Fue en este contexto que surgieron los impuestos territoriales, incluyendo el ICA, como una herramienta para financiar las necesidades territoriales (Gutierrez & Espejo, 2013).

La evolución del ICA a través del tiempo, comienza desde el año 1826 cuando se crea, con posteriores modificaciones y nuevas medidas y reformas. En este año se crea la contribución industrial que grava las actividades comerciales, industriales, artesanales, entre otras, sin que haya tenido modificaciones hasta el año 1913 cuando se dictó la Ley 97 que otorga autorizaciones especiales al Concejo Distrital de Bogotá, pero podía ser adoptado por los demás municipios mediante autorización de las asambleas departamentales (Salinas, 2018). Posteriormente, se emitieron otras leyes (Ley 84 de 1915, Ley 72 de 1926 y Ley 89 de 1936) que otorgaban autorización a los concejos municipales para diseñar sistemas de industria y comercio.

La Ley 14 de 1983 en sus capítulos II y III, definió el ICA tal como se conoce en la actualidad, y marcó un hito en la regulación de los impuestos en Colombia. Esta ley estableció las bases para la tributación territorial, permitiendo a los entes regionales gozar de autonomía para crear y administrar tributos. El ICA, en particular, fue fortalecido y se convirtió en una fuente primaria de ingresos para los municipios. La periodicidad de declaración y pago del ICA es anual para todos los municipios, sin embargo, el Decreto 1421 de 1993 creó la excepción para el recaudo de Bogotá al permitir un periodo de liquidación bimestral.

De esta forma, la ley 14 de 1983 reglamentó el régimen actual sobre el cual se tributa en el territorio colombiano y se establecieron las directrices con las cuales los consejos municipales emitirán cada uno de sus acuerdos reglamentarios – Estatuto de Rentas - como tarifas, bases y su

declaración. De esta forma, se reguló la funcionalidad del ICA, estableciendo qué actividades generan el gravamen y las personas (naturales o jurídicas) que deben cumplir de forma oportuna y eficaz con las obligaciones formales y sustanciales asociadas a este impuesto. Asimismo, establece las características esenciales del impuesto y el manejo a implementar por los municipios del territorio Nacional (Congreso de Colombia, 1983).

De esta forma la Ley 14 de 1983 promulgada con el propósito de fortalecer los fiscos de las entidades territoriales en Colombia, representa un hito clave en la evolución del sistema tributario territorial, ya que la misma ha dejado un impacto duradero en la estructura normativa del país, afectando directamente la formulación y aplicación de impuestos territoriales, incluido el ICA (Quiñones et al, 2009). De otro lado, la expedición del Código de Régimen Municipal (Decreto 133 de 1986), estableció herramientas de regulación del ICA en cuanto materia imponible y sus exenciones, como se explicará posteriormente.

La siguiente tabla describe el marco legislativo que ha regulado el ICA en Colombia desde su creación.

***Tabla 5 Marco legislativo que ha regulado el ICA en Colombia.***

<b>AÑO</b>	<b>LEY</b>
<b>1826</b>	Nace el impuesto de industria y comercio en Colombia
<b>1913</b>	Ley 97, mediante la cual se autoriza la creación del impuesto en patentes
<b>1915</b>	Ley 84 Mediante la cual se autoriza la réplica del impuesto para los municipios
<b>1926-1936</b>	Ley 72 y 89, los Consejos Municipales organizarán el impuesto de acuerdo a sus diferencias.
<b>1983</b>	Ley 14 Por medio de la cual se regula el marco jurídico del impuesto de ICA en Colombia.
<b>1990</b>	Ley 49 Por medio de la cual se establece la base gravable de la actividad industrial
<b>1997</b>	Ley 383 en el Art. 51 establece la base gravable para actividad por servicios públicos
<b>2016</b>	Ley 1819 Reforma tributaria. Artículo 344. Ordena crear un formulario único del ICA para todos los municipios del país.
<b>2019</b>	Ley 2010 del 27 de diciembre. 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, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018
<b>2022</b>	Ley 2277 “por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”

Nota: elaboración propia.

Sin embargo, es usual que las normas jurídicas y en general la legislación puede presentar vacíos que terminan por ocasionar conflictos entre las entidades y los particulares por su interpretación y aplicabilidad. Esta situación ha llevado a procedimientos tributarios complejos, ineficientes y, en algunos casos, contrarios a los principios modernos de simplificación y transparencia, por lo que se han implementado reformas para mejorarlos (Salinas, 2018).

### **3.4.2 Últimas reformas tributarias que afectan el ICA**

Por lo general, la estructura tributaria transita por distintas modificaciones de acuerdo a situaciones coyunturales, variables macroeconómicas y otras circunstancias que generan iniciativas legislativas y reformas fiscales, por lo que es importante que las empresas y personas (naturales y jurídicas) conozcan las leyes y demás normativas actualizadas para obtener una información precisa sobre los impuestos en el país. De esta forma, podrán planificar con tiempo la tributación de impuestos para cumplir con las obligaciones para con el Estado (Rendón, Parra, & Termal, 2019).

Con las últimas reformas tributarias de 2016, 2019 y 2022, se estableció una mayor coordinación con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para intercambiar información y garantizar la aplicación uniforme de las normas tributarias en el país.

#### ***La Reforma Tributaria de 2016 (Ley 1819)***

La Reforma Tributaria de 2016, concretada en la Ley 1819, introdujo una serie de modificaciones al ICA con el objetivo de ajustar el sistema tributario colombiano para una mayor eficiencia en la administración del impuesto y lograr una mayor equidad en la distribución de la carga tributaria (Zamara & Zamara, 2017).

Mediante dicha Ley (Congreso de la República, 2016) se modificaron las especificaciones de la base gravable y las tarifas. A partir de 2017, la base gravable del ICA se conformó por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el respectivo año gravable, incluidos los ingresos obtenidos por rendimientos financieros y comisiones (Lobo-Camargo, 2018). También se exige a los obligados tributarios presentar la declaración del ICA en el formulario único nacional diseñado por la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Igualmente, se incorporan nuevos obligados tributarios en el marco del desarrollo de las actividades gravadas con este impuesto, en especial la actividad de servicios, que, para acotación no integraba a las profesiones liberales en la prestación de servicios (Rodríguez, 2017).

Mediante la Ley 1819 de 2016, se simplificó el cálculo del impuesto, reduciendo el número de rangos y tasas aplicables. Esto facilitó el cumplimiento de las obligaciones tributarias para los contribuyentes. La tarifa máxima se incrementó, lo que implicó un aumento en la carga tributaria para las empresas con mayores ingresos. También se modificaron las deducciones permitidas para el cálculo del ICA, lo que afectó la base gravable y, por ende, el impuesto a pagar (Rodríguez, 2017).

En síntesis, la reforma de 2016 tuvo un impacto significativo sobre el ICA, generando tanto beneficios como desafíos para los contribuyentes. Entre los principales impactos, se pueden mencionar:

- Mayor recaudación: El aumento de la tarifa máxima y los cambios en las deducciones permitieron incrementar la recaudación del ICA para los municipios.
- Aumento de la carga tributaria: Para muchas empresas, la reforma implicó un aumento en la carga tributaria, lo que pudo afectar su rentabilidad.
- Incentivo a la formalización: La reforma buscó incentivar la formalización de la economía, al hacer más atractivo el cumplimiento de las obligaciones tributarias para las empresas informales (Congreso de la República, 2016).

### ***Reforma de la Ley 2010 de 2019***

Anteriormente, el ICA estaba relacionado con otros impuestos y sobretasas, como por ejemplo, el impuesto de avisos y tableros y sobretasa bomberil, correspondiente aproximadamente al 15% del valor del impuesto a pagar por concepto de ICA, lo cual interfería en el recaudo de industria debido a que las empresas no discriminaban lo que pagaban por el uso del municipio, sobretasa bomberil y avisos y tableros.

Este sistema cambió con la Ley 2010 de 2019 mediante la cual se crearon los mecanismos para cancelar el ICA consolidado junto con el impuesto sobre la renta, en lo que se denomina el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación (SIMPLE). El ICA consolidado comprende el impuesto complementario de avisos y tableros y la sobretasa bomberil (Torres & Guerrero, 2022).

Mediante la Resolución No. 0026 de 2021, la DIAN estableció las condiciones para transferir la información relacionada con el ICA consolidado a los municipios y distritos en el marco del Impuesto Unificado bajo el Régimen de Tributación (DIAN, 2021)

### ***La Reforma Tributaria de 2022 (Ley 2277)***

Finalmente, es preciso mencionar la Ley 2277 de 2022, en la cual se modifica el tratamiento tributario del ICA afectando principalmente la forma en que las empresas podían deducir este impuesto de su impuesto sobre la renta (Congreso de la República, 2022).

Antes de esta reforma, el Estatuto Tributario permitía a las empresas descontar de su impuesto de renta a cargo el 50% del ICA que pagan a los entes territoriales, equivalente al 1 % de sus ventas. De acuerdo a la ley 2010 de 2019, la cual modifica el artículo 115 del estatuto tributario con el artículo 86, será deducible el 100% de los impuestos, tasas y contribuciones que hayan sido pagadas durante el periodo gravable, donde los contribuyentes podrán tomar como descuento lo correspondiente al 50% al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.

Con la Ley 2277 de 2022 el ICA deja de ser un descuento tributario y pasó a ser deducible de la base gravable, lo cual eleva la tasa efectiva de tributación empresarial y ahora el ICA no puede ser utilizado como un crédito contra el impuesto sobre la renta. Al gravar los ingresos de

las empresas independientemente de su utilidad, ese impuesto territorial castiga más las actividades económicas de baja rentabilidad, como los comerciantes de productos e insumos agropecuarios (Corficolombiana, 2022).

De otro lado, esta reforma estableció que solo se podrá deducir el ICA pagado en el mismo año gravable en el que se presenta la declaración de renta. Esto significa que los pagos de ICA realizados en un año no podrán ser deducidos en la declaración del año siguiente. La eliminación del descuento del 50% y la limitación de la deducción del ICA han obligado a las empresas a replantear sus estrategias de planificación tributaria. La carga tributaria efectiva de las empresas se ha incrementado, lo que puede afectar su rentabilidad y competitividad (Insignares, Castro, González, & Piza, 2023).

En síntesis, la eliminación del descuento del 50% del ICA ha generado un aumento en la carga tributaria efectiva de las empresas, especialmente de aquellas con altos pagos de ICA. De otro lado, los cambios introducidos por la reforma han aumentado la complejidad de la gestión tributaria, lo que requiere que las empresas cuenten con asesoría especializada para cumplir con las nuevas disposiciones (Montañez & Velasco, 2023).

### ***Medidas adoptadas por los municipios para implementar las reformas***

Con sus modificaciones, las Reformas Tributarias de 2016, 2019 y 2022, demandaron una adaptación por parte de los municipios al ICA. Estos entes territoriales tuvieron que implementar una serie de y parámetros establecidos por la reforma. Igualmente, debieron realizar capacitaciones del personal encargado de la gestión tributaria para que pudieran operar los nuevos sistemas y aplicar correctamente las normas, además de tener que adaptar los presupuestos municipales para ajustar las proyecciones medidas para ajustarse a las nuevas disposiciones y garantizar la correcta aplicación del impuesto. Debieron actualizar los sistemas informáticos con softwares para incorporar los nuevos cálculos de ingresos por concepto de ICA, y asignar los recursos necesarios para implementar las medidas de control y vigilancia (García, Peña, & Santoya, 2022).

Por otra parte, los entes municipales tuvieron que realizar cambios en los formularios de declaración y pago del ICA, actualizar las guías y realizar campañas de información a los

contribuyentes para informar sobre los cambios del ICA y sus implicaciones. En síntesis, los municipios tuvieron que realizar un importante esfuerzo para adaptarse a los cambios introducidos por la Reformas Tributarias antes mencionadas. A través de la actualización de sus sistemas, la capacitación del personal, las campañas de divulgación y el fortalecimiento de los controles, los municipios buscaron garantizar una correcta aplicación del ICA y maximizar la recaudación de este impuesto (Jaramillo, 2023).

### **3.4.3 Jurisprudencia: pronunciamientos de las Altas Cortes frente al ICA**

De acuerdo con Hernández y Ruiz (2015), la autonomía administrativa de los entes territoriales ha sido sobrevalorada y poco tratada en la agenda legislativa nacional, debido a cierta apatía lo que ha conducido a que los vacíos jurídicos sean atendidos por la jurisprudencia. En general, ha existido una falta de atención al tema de los impuestos territoriales, en especial el del ICA, por lo que durante décadas los procedimientos y sistemas de tributación se han convertido en obsoletos e ineficientes, en comparación con los tributos nacionales que han pasado por procesos de modernización y simplificación gracias a los avances tecnológicos (Hernández & Ruiz, 2020).

En este contexto, ante eventuales discrepancias, los pronunciamientos de las altas cortes, han cumplido una tarea fundamental frente al análisis exhaustivo de las normas, para dirimir controversias. Es por ello que el análisis de la jurisprudencia contribuye a la investigación como fuente auxiliar del marco normativo que regula el ICA, lo cual en la actualidad ha sido pilar de control de abuso en asuntos tributarios y disoluciones de los litigios que en la materia se han escalado a las altas cortes (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022). De este modo, la jurisprudencia, así como la doctrina, han desempeñado un papel sustitutivo en la falta de atención legislativa, generando interpretaciones y soluciones a problemas tributarios que no han sido abordados de manera directa por el Congreso de la República.

El principio de jerarquía de las normas (Artículo 4 de la Constitución Política) ha permitido ejercer un control constitucional, en especial con respecto al derecho tributario, a través de la Corte Constitucional como entidad que salvaguarda la Carta Política. En este contexto, se ha

sentado precedente judicial en los casos de incompatibilidad entre la constitución y la ley u otra norma jurídica, dejando por hecho que se aplican las disposiciones constitucionales.

Según los estudios realizados por Guzmán et al., (2022), al realizar un análisis de las sentencias de constitucionalidad del ICA entre los años 2005-2021 en Colombia, concluye que este impuesto ha transitado por diversos cambios ocasionando distintas interpretaciones y confusiones para su tributación, y por tanto, demandas jurídicas que han tenido que solucionar en muchos casos los pronunciamientos contenidos en la jurisprudencia (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022).

En los últimos años, se han emitido sentencias muy relevantes por parte de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, que han resuelto controversias con respecto a la tributación del ICA; la Tabla 6 menciona las más importantes:

***Tabla 6 Sentencias más relevantes que regulan el ICA en Colombia***

<b>Sentencia</b>	<b>Magistrado Ponente</b>		<b>Sala</b>	<b>Fecha</b>
<b>C-517</b>	Jaime Rentería	Araújo	Corte Constitucional	2007
<b>C- 891</b>	Jorge Ignacio Pretelt Chaljub		Corte constitucional	2012
<b>19256</b>	Jorge Ramírez	Octavio Ramírez	Consejo de Estado	Agosto de 2014
<b>050012331</b>	Stella Carvajal	Jeannette Basto	Consejo de Estado	4 de mayo de 2017
<b>25000</b>	Stella Carvajal	Jeannette Basto	Consejo de Estado	17 de agosto de 2017
<b>76001233100020129000201</b>	Jorge Ramírez	Octavio Ramírez	Consejo de Estado	26 de julio de 2017
<b>00425</b>	Milton García	Chávez	Consejo de Estado	17 de mayo de 2018
<b>25000233700020140117701</b>	Stella Carvajal	Jeannette Basto	Consejo de Estado	26 de septiembre de 2018

<b>C-056</b>	Gloria Stella Ortiz Delgado	Corte Constitucional	13 de febrero de 2019
<b>C-493</b>	Carlos Bernal Pulido	Corte Constitucional	22 de octubre de 2019

Nota: elaboración propia.

Entre las controversias jurídicas que han sido materia de discusión con respecto a los impuestos, se refiere a “la compatibilidad que debe existir entre las normas que se promulgan con respecto al presupuesto general, y el principio de carácter constitucional del que gozan los entes territoriales en lo que respecta a la autonomía fiscal” (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022, pág. 7). La Corte Constitucional ha reiterado que la facultad impositiva le es atribuible al Congreso de la República, garantizando así el principio de reserva de ley y el principio de la auto imposición, de forma que los ciudadanos no pagan más impuestos a los que sus legítimos representantes han otorgado<sup>3</sup>.

De igual forma, con base en el principio de autonomía fiscal, que señala que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la Ley. La Corte Constitucional ha señalado que la autonomía fiscal surge en “virtud de la cual se confiere a cada uno de los niveles territoriales para fijar tributos, participar en las rentas nacionales y administrar de forma independiente los propios recursos”<sup>4</sup>. Confirma así, que la Carta Política extiende la potestad tributaria a las entidades territoriales, a través de sus órganos de representación, en cuanto a establecer elementos de la obligación tributaria que el legislador le haya permitido incorporar a su ordenamiento territorial.

De hecho, algunas deficiencias presentes en el gravamen fiscal del ICA, producto de interpretaciones erróneas de la norma, impactan sobre los niveles de recaudo y los elementos esenciales del tributo, que en últimas, transgreden los principios de equidad y justicia (Blanco, Esquivel, Gómez, & Rozo, 2018), por lo que la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, han declarado acciones de inconstitucionalidad en casos específicos, con respecto a los medios de

<sup>3</sup> Consejo de Estado. Sentencia 19256 MP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, agosto de 2014.

<sup>4</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-891 de 2012, MP. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.

nulidad y restablecimiento del derecho. En este sentido, han dirimido conflictos como por ejemplo en cuanto a las limitaciones del factor territorial, en donde los contribuyentes no tienen la seguridad de si realmente son susceptibles de la declaración del ICA (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022).

La sentencia 19256 de agosto de 2014, también zanjó la controversia acerca del lugar en donde se grava el ICA, y estandarizó su opinión al considerar que este impuesto es un tributo municipal, que grava el desempeño de actividades comerciales, industriales, y prestación de servicios, que tienen lugar en el sitio donde están presentes<sup>5</sup> puesto que, en la legislación de la territorialidad del ICA, no es relevante el lugar de destino de las mercancías o el servicio vendido. Lo anterior, en concordancia con lo establecido en el Decreto Reglamentario 3070 de 1983 que dice que cuando las empresas tienen sucursales o agencias para realizar actividades comerciales o de servicios en distintos municipios, deben registrar su actividad en cada municipio y llevar registros contables que permitan determinar el volumen de operaciones realizadas, cuyos ingresos constituyen la base gravable (Decreto Reglamentario 3070 de 1983).

De esta forma, la jurisprudencia ha evitado en algunos casos, situaciones en las cuales se produce una doble tributación y los conflictos de las entidades territoriales del orden departamental o municipal al momento de establecer el tipo de liquidación del ICA. Por eso es importante determinar el lugar en donde se lleva a cabo las ventas, es decir, el sitio donde se perfecciona, para definir la obligación de declarar o no, pero a su vez, identificar las diferencias que se puedan presentar entre distintos municipios que finalmente afectan los contribuyentes (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021), que en el presente caso alude a aquellas personas naturales o jurídicas que comercializan con productos e insumos agropecuarios en tres municipios del departamento del Tolima.

---

<sup>5</sup> Consejo de Estado. Sentencia 19256 MP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, agosto de 2014

### **3.5 Autonomía y Descentralización municipal en Colombia**

La descentralización de funciones entre niveles de gobierno, así como la reasignación de responsabilidades y su financiamiento, son cambios estructurales (políticos, fiscales e institucionales) que se han venido presentando entre los países de América Latina con el fin de potenciar el desarrollo económico desde las regiones y dotar de mayor autonomía a las autoridades locales para mejorar la calidad de vida de los territorios.

En Colombia, con la Constitución de 1991 se fortaleció la autonomía presupuestal y la descentralización administrativa aumentando las capacidades y responsabilidad de los entes departamentales y municipales. La Constitución Política, en su artículo 1º establece que “Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales”. Por descentralización territorial se entiende el otorgamiento de competencias o funciones administrativas a las entidades territoriales regionales o locales, las cuales se ejecutan en su propio nombre y bajo su propia responsabilidad. Las clases de descentralización existentes en el país son:

1. Descentralización política.
2. Descentralización fiscal.
3. Descentralización administrativa.

Interesa, en el contexto del presente estudio la descentralización fiscal, entendida como un proceso mediante el cual se transfieren competencias y recursos financieros desde el gobierno central hacia los gobiernos locales (departamentos y municipios). Es importante resaltar que el ICA es el resultado de este proceso de descentralización establecido con el fin de captar recursos que contribuyan con el desarrollo de los diferentes territorios del país.

De esta forma, puede decirse que el sistema tributario colombiano se caracteriza por su descentralización fiscal, que otorga a los departamentos, municipios y distritos autonomía para gestionar sus propios recursos y establecer impuestos de carácter territorial, delegando recursos y competencias para definir su propio estatuto tributario. Así, cada municipio fija disposiciones especiales en temas del ICA (Galvis, 2020). Además, posibilita administrar los recursos y

establecer tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. El objetivo principal es fortalecer la autonomía de las entidades territoriales, permitiéndoles gestionar de manera más eficiente los servicios públicos y atender las necesidades específicas de sus comunidades (Blanco, et al., 2018).

En general, puede decirse que la descentralización fiscal en Colombia ha sido un proceso complejo y gradual, con avances y desafíos. Si bien ha permitido una mayor autonomía a los gobiernos locales y ha fomentado la participación ciudadana, aún persisten importantes desafíos que requieren ser abordados. Para consolidar el proceso de descentralización, es necesario fortalecer la capacidad institucional de los entes territoriales, mejorar la asignación de recursos y garantizar una mayor equidad en la distribución de los beneficios, así como dotar de mayor eficacia y transparencia la recaudación de los tributos municipales (Restrepo M. , 2017).

### **3.5.1 Autonomía fiscal y tributaria**

Desde la expedición de la Constitución de 1991, la autonomía fiscal de los entes territoriales ha sido un principio fundamental. El ICA cumple un papel importante en la descentralización fiscal, al otorgar autonomía a los municipios para gestionar sus recursos de acuerdo con las necesidades y prioridades locales bajo el principio de autonomía fiscal que facilita la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. Al respecto, la Corte Constitucional ha señalado que la autonomía fiscal surge “en virtud de la cual se confiere a cada uno de los niveles territoriales para fijar tributos, participar en las rentas nacionales y administrar de manera independiente los propios recursos” (Corte constitucional Sentencia C- 891 MP. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, agosto de 2012).

La autonomía fiscal, consagrada en la Constitución Política de Colombia como principio constitucional en materia tributaria y descrito en el literal anterior, otorga a los municipios y distritos la facultad de gestionar sus asuntos internos, incluyendo la creación, modificación y regulación de tributos territoriales. Este principio constitucional, sustentado en el artículo 287, es fundamental para comprender el marco legal que rige la imposición de tributos, como el ICA, en los municipios del país (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021).

No obstante, esta autonomía ha llevado a la diversificación de las normativas tributarias territoriales, dando como resultado una marcada variabilidad en la legislación del ICA entre los diferentes municipios de Colombia. Como se explicó con antelación, si bien existen normas generales que regulan la tributación a nivel nacional, cada entidad territorial cuenta con su propia autonomía fiscal y administrativa, lo que puede generar diferencias significativas en la carga fiscal para los obligados tributarios. Este fenómeno ha suscitado la necesidad de evaluar críticamente las diferencias en la aplicación del ICA a nivel territorial (Adarve, et al., 2022).

En virtud de lo señalado, la Corte Constitucional ha reiterado que las entidades territoriales tienen derecho sobre los recursos y rentas en virtud del principio de autonomía fiscal, lo que significa que los pueden administrar con independencia. Además, la Corte señala que: “cuando la ley ha autorizado tributos en favor de las entidades territoriales, éstas gozan de entera autonomía para hacerlos efectivos o dejarlos de aplicar, y para realizar los actos de destinación y de disposición, manejo e inversión”. (Sentencia C-891-2012 MP. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

Por tanto, la Corte Constitucional ha confirmado que en virtud del principio de autonomía fiscal, las Asambleas y Concejos tienen la facultad para definir ciertos elementos de los tributos, con la excepción de las normas que el legislador establezca, relativas a la destinación, inversión y manejo de las referidas rentas o ingresos. En efecto, la sentencia C-493 de 2019 de la Corte Constitucional, entró a resolver la controversia existente sobre la autonomía que tienen las entidades territoriales, estableciendo que se deben tener en cuenta los siguientes criterios:

- Es posible intervenir en el carácter autónomo de las entidades territoriales, pero tal intervención no puede ser desproporcionada.
- Estos ingresos deben ser protegidos, pues garantizan la transferencia en una temporalidad bimestral, de los recursos que han sido recaudados por la nación
- Los ingresos emanados de este impuesto (ICA) no pueden mutar de carácter, pues son de carácter particular y no pueden llegar a integrar el presupuesto general de la nación.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-493 de 2019 MP. Carlos Bernal Pulido.

Como se observa, la autonomía tributaria de las entidades territoriales, es relativa, no es absoluta. La Ley define unos parámetros generales como la tarifa y el número de impuestos a los cuales deben adaptarse los diferentes municipios. En opinión de algunos expertos, ha existido un excesivo respeto otorgado a la autonomía administrativa cuando esta autonomía es relativa (Hernández & Ruiz, 2020). De acuerdo con Guzmán, Martínez y Riaño (2022), la descentralización en Colombia tiene sus pro y sus contras. “Las desventajas de darle la autonomía a las entidades territoriales para definir los criterios, lineamientos y determinar los elementos del impuesto no son algo positivo” (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022). El principio de “autonomía” no debe desligarse del principio de “Unidad Nacional”, el cual se encuentra consagrado en el artículo 287 de la Constitución Política; en él se establece que las entidades territoriales tienen Autonomía para la gestión de sus intereses, pero dentro de los límites de la constitución y la ley.

De acuerdo con lo anterior, es pertinente aclarar que la autonomía y la unidad nacional coexisten en la organización del Estado colombiano. Teniendo en cuenta que es la DIAN la entidad encargada de implementar la política fiscal del Estado y que los municipios deben ceñirse a las directrices nacionales para el recaudo de los impuestos administrados por ellos, se precisa una mayor armonización para la gestión tributaria entre los distintos entes territoriales y conforme a las normativas superiores (Galvis, 2020).

En otras palabras, haciendo uso de su autonomía para la gestión y administración de sus intereses, las administraciones locales deben esforzarse por dotar de uniformidad los elementos formales (procedimiento) y sustanciales (el pago) de los impuestos a su cargo, conforme a las disposiciones, leyes y normas que existen a nivel nacional, hasta donde las condiciones y limitaciones específicas del nivel regional lo permitan (Hernández & Ruiz, 2020). Esto, para mejorar los procesos de control fiscal y anti trámites promovidos por el Gobierno Nacional, para otorgarles mayores facilidades a los administradores de las empresas y contribuyentes en general al momento de declarar el ICA y con miras a dotar de mayor eficiencia, simplificación y homogenización al pago de impuestos en los territorios colombianos.

### **3.5.2 Potestad de los concejos municipales**

La potestad tributaria es un componente fundamental de la autonomía territorial consagrada en la Constitución Política de Colombia de 1991. En el ámbito municipal, esta potestad se materializa a través de los Concejos Municipales, órganos de representación popular investidos de la facultad de crear, modificar y suprimir tributos con el fin de financiar las necesidades y servicios de la entidad territorial, como ya se explicó.

Las potestades conferidas a los concejos municipales en la determinación del ICA son un aspecto clave a considerar. La autonomía de estos órganos territoriales para establecer tasas, beneficios fiscales y descuentos impacta directamente en la carga tributaria de las empresas (Guzmán, Martínez, & Riaño, 2022), teniendo en cuenta diversas actividades que ameritan un tratamiento especial. Es así como la descentralización fiscal permite que los municipios fijen disposiciones especiales a través de los Concejos Municipales, para determinar las características propias del ICA: tarifas, hecho generador, base gravable, sujeto activo y pasivo, formas de presentación y canales de acceso para el cumplimiento de las obligaciones fiscales (Blanco, et al., 2018).

El ejercicio responsable de la potestad tributaria implica la búsqueda de un equilibrio entre la necesidad de financiamiento para el desarrollo territorial y la protección de los derechos de los obligados tributarios. Los Concejos Municipales enfrentan desafíos en términos de eficiencia administrativa, transparencia y fiscalización para asegurar que los recursos recaudados sean destinados eficazmente al bienestar común. Su ejercicio demanda la colaboración activa de la sociedad civil y una constante revisión de prácticas para garantizar la eficacia y equidad en la recaudación y asignación de recursos (Ariza, et al., 2017).

Sin embargo, en opinión de algunos expertos, el ejercicio del poder tributario atribuido por la Carta Política (1991) a las entidades territoriales, es confuso, debido a la falta de una ley que delimite claramente las competencias entre los distritos/municipios y la nación para armonizar así el principio de legalidad con la autonomía fiscal de que gozan estas entidades (Piza, 2022).

La Constitución de 1991 establece en su artículo 287 que los municipios son entidades territoriales autónomas, dotadas de personería jurídica, autonomía fiscal y administrativa. La Ley

Orgánica de Hacienda Municipal (Ley 617 de 2000) y la Ley 1943 de 2018, por su parte, delimitan las bases sobre las cuales los Concejos Municipales ejercen su potestad tributaria.

Los principios de legalidad, equidad, justicia, progresividad e irretroactividad son fundamentales en el ejercicio de la potestad tributaria. La legalidad impone que la creación de tributos debe basarse en leyes, ordenanzas y acuerdos, asegurando la transparencia y el respeto a los derechos de los obligados tributarios. La equidad y la justicia tributaria buscan distribuir la carga fiscal de manera proporcional, considerando la capacidad económica del obligado (López & Castro, 2019).

### **3.6 Desafíos y tendencias en la tributación territorial**

La autonomía fiscal, fundamentada en la Constitución y fortalecida por la Ley 14 de 1983, ha permitido a los municipios y distritos ejercer un poder tributario territorial. Sin embargo, este poder se ha traducido en una diversificación normativa, como lo evidencian estudios como "*El Impuesto de Industria y Comercio: Conflictos y Propuesta de Reforma*" (Quiñones, 2019) que subraya la necesidad de reformas para abordar los conflictos asociados con el ICA. La propuesta de reforma del autor es esencial para la investigación a fin de que permite evaluar las posibles soluciones a las diferencias identificadas en virtud a que proporciona una perspectiva crítica y propuestas de mejora.

Existe consenso entre los expertos de que a partir de la Constitución de 1991 y hasta el presente, se han aprobado distintas reformas enfocadas a mejorar la estructura tributaria territorial, “sin que se haya logrado aún un cambio sustancial que favorezca el recaudo eficiente de los tributos de orden territorial en departamentos y municipios de categorías altas, principalmente” (Fino, 2017, pág. 3).

#### **3.6.1 Desafíos en la tributación territorial**

La tributación territorial se enfrenta a una serie de desafíos y se encuentra en constante evolución debido a las cambiantes dinámicas económicas y sociales. Este marco teórico busca

explorar los desafíos clave y las tendencias emergentes que caracterizan la tributación territorial, entre las que cabe mencionar:

*Inequidad Fiscal:* La inequidad en la distribución de la carga tributaria es un desafío persistente. Algunos sectores económicos pueden beneficiarse de exenciones o tratos preferenciales, mientras que otros enfrentan cargas más pesadas (Ariza, Herreño, Pardo, & Avellaneda, 2019).

*Complejidad Normativa:* La legislación tributaria territorial a menudo enfrenta desafíos relacionados con su complejidad normativa. La diversidad de reglas y regulaciones puede generar confusión y dificultar la conformidad por parte de los obligados tributarios (Rojas, 2021).

*Divulgación:* En la mayoría de los municipios, no se implementan medidas para dar a conocer la información y gestión del recaudo del ICA, con el fin de inducir a los contribuyentes a conocer la legislación que los obliga a tributar correctamente este impuesto, creando una cultura tributaria entre la población, así como el debido procedimiento para la liquidación del ICA de forma correcta, algo que beneficia a los ciudadanos para que estén al día en sus obligaciones y a la administración local para que pueda recaudar los recursos necesarios para su gestión administrativa (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021).

*Modernización:* En muchas localidades, no cuentan con las herramientas tecnológicas necesarias para cumplir con los estándares mínimos de recaudación, que faciliten el control del ICA, ni los soportes o registros que constaten el pago correcto del impuesto. Por tanto, es difícil para las Secretarías de Hacienda ejecutar acciones frente a las obligaciones contraídas por los contribuyentes y a los casos de evasión tributaria, por lo que se requiere una modernización general mediante software y equipos eficientes para el recaudo y la contabilidad del ICA (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021).

### **3.6.2 Tendencias en la tributación territorial**

*Digitalización y Globalización:* La creciente digitalización de la economía y la globalización plantean nuevos desafíos y oportunidades en la recaudación de impuestos

territoriales. La capacidad de las ciudades capitales para adaptarse a estas tendencias será fundamental para mantener sistemas tributarios eficaces (Fino, 2017).

Es de anotar que con la incursión de la Inteligencia Artificial, aspectos como la automatización de procesos, segmentación, análisis de información y adaptación digital puede transformar la forma en que se gestionan y administran los impuestos territoriales en Colombia, contribuyendo a mejorar la eficiencia, la precisión y la adaptabilidad de los sistemas tributarios a las demandas del mundo moderno (Hernández & Ruiz, 2020).

*Sostenibilidad Ambiental:* Tendencias emergentes indican una mayor atención a la sostenibilidad ambiental en la tributación territorial. Las ciudades capitales están explorando la posibilidad de utilizar incentivos fiscales para promover prácticas comerciales e industriales ecológicamente sostenibles (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021).

En este contexto, comprender los desafíos y tendencias en la tributación territorial proporciona una perspectiva esencial para evaluar la efectividad de las políticas tributarias actuales y para anticipar cambios necesarios que impulsen el desarrollo económico sostenible en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca.

En conjunto, este marco teórico proporciona las bases conceptuales necesarias para abordar la problemática de las incidencias en materia económica y fiscal de los beneficios tributarios, descuentos y estímulos del ICA para la actividad de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca. El análisis de la autonomía fiscal, principios constitucionales, estatutos tributarios territoriales, potestades tributarias de los concejos municipales y el impacto económico empresarial del ICA contribuyen a una comprensión integral de la situación tributaria en este contexto específico.

## **CAPITULO IV**

### **4. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **4.1 Estatutos tributarios de los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca**

Las condiciones socioeconómicas de cada municipio en Colombia, generan en muchos casos, distorsiones en la aplicación de las normas al momento de diseñar sus respectivos estatutos de renta para hacer efectivo el tributo territorial a que tienen derecho. Además, se presentan deficiencias en cuanto al proceso de fiscalización del ICA, bien sea por la falta de recursos para un adecuado manejo interno de los procedimientos establecidos, o el desconocimiento en temas de planificación fiscal, por lo que es pertinente identificar estas fallas con el fin de contar con un régimen tributario eficiente, transparente y equitativo (Delgado & Angarita, 2014).

Debido a limitaciones técnicas o a falta de capacitación del personal a cargo, en algunas administraciones municipales no existen mecanismos efectivos para fiscalizar el ICA, lo que sugiere la necesidad de adelantar estudios de los estatutos de renta de cada localidad para establecer con mayor claridad las normas y procedimientos para el tributo del ICA de acuerdo a las condiciones sociales y económicas de cada municipio (Galvis, 2020).

En el contexto de la investigación sobre el análisis de la incidencia en materia económica y fiscal de los beneficios tributarios, descuentos y estímulos del ICA para la actividad de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca, es imperativo explorar a fondo los Estatutos Tributarios que rigen estas jurisdicciones. Cada estatuto tributario territorial constituye una parte fundamental del marco normativo que define las obligaciones y derechos de los obligados tributarios, así como las directrices para la administración de los tributos.

Bajo los principios de autonomía fiscal, reserva de ley y auto imposición, el análisis de los estatutos tributarios territoriales de estos municipios es crucial para entender la diversidad normativa que caracteriza la aplicación del ICA (Conde, 2021). Cada entidad territorial a través de sus órganos de representación popular tiene la potestad tributaria de establecer ciertos elementos de la obligación tributaria en armonía con lo ya regulado por el legislador, generando

una variabilidad que impacta directamente en los obligados tributarios. De ello también depende la categoría de ente territorial y el gasto público que deba sufragar en el cumplimiento de sus obligaciones estatales, es por ello, que analizar estos estatutos tributarios territoriales en la población de muestra permite identificar similitudes y diferencias, así como comparar la coherencia de las normativas territoriales con los principios constitucionales y las leyes promulgadas por el legislador.

La Ley 14 de 1983 fortalece los fiscos de las entidades territoriales, se erige como una piedra angular para comprender el marco legal que sustenta los estatutos tributarios en las entidades territoriales de Colombia. Del mismo modo, el Decreto 1333 de 1986 establece disposiciones específicas en relación con el ICA en Colombia regulando elementos del tributo y otros tópicos relacionados con la administración y recaudación de este impuesto a nivel territorial.

El análisis de los estatutos tributarios territoriales, busca no solo resaltar las diferencias superficiales, sino también desentrañar las motivaciones y consecuencias de estas variaciones normativas, proporcionando así un cimiento sólido para la comparación detallada que persigue la presente investigación. A este respecto, se tendrán en cuenta las similitudes y diferencias en cuanto a:

- *Hecho generador:* Teniendo presente que se aplica a las actividades comerciales, industriales y de servicios, en cuanto a la actividad financiera de insumos y productos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Cajamarca y Anzoátegui.
- *Elementos esenciales del tributo:* En cuanto al sujeto activo, pasivo y base gravable, que deberían presentar características similares puesto que lo determina la Ley 14 de 1983. El sujeto activo es el respectivo municipio; el sujeto pasivo las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que ejerzan directa o indirectamente las actividades objeto del gravamen y la base gravable impositiva está constituida por los ingresos brutos, obtenidos por las personas o las sociedades de hecho, reconocidas como sujetos pasivos.

- *Tarifas*: Estas se encuentran dentro del rango estipulado por el Gobierno Nacional, aunque cada ciudad determina qué tarifas estipulan para las actividades siempre y cuando se mantengan dentro del margen.
- *Periodicidad*: Algunos municipios determinan modos de presentación bimestral y anual.
- *Tributos adicionales*. En algunos municipios, se pagan impuestos adicionales, tales como Impuesto del alumbrado público y sobretasa bomberil.

Es importante señalar que a pesar de que existen lineamientos generales del orden nacional con respecto a los impuestos territoriales, aún persisten deficiencias, que indican que algunos municipios no cumplen adecuadamente con las directrices del Gobierno, ya que muchas ciudades no han adaptado ni modernizado los respectivos estatutos tributarios para una óptima ejecución del tributo del ICA (Blanco et al., 2018).

#### **4.2 Los beneficios tributarios, descuentos y estímulos aplicables al ICA en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca.**

En desarrollo del primer objetivo, a continuación, se caracterizan los beneficios tributarios, descuentos y estímulos aplicables al ICA en los tres municipios, unidad de análisis.

**Ibagué:** Según el Acuerdo 015 de 2021 y el párrafo 04 del artículo 04 de la Resolución 575 de 2023, se constató que en este municipio se establecen descuentos para pequeñas y medianas empresas (PYMES) que demuestran un crecimiento en la creación de empleo. Las empresas que logran formalizar su situación tributaria obtienen beneficios adicionales, como la posibilidad de acceder a créditos preferenciales y subsidios. Además, se ofrece un periodo de exención del ICA por un tiempo determinado para las nuevas empresas que se establecen en el sector agropecuario, buscando incentivar la formalización (Concejo de Ibagué, 2021).

##### **Cajamarca:**

**Acuerdo 04 de 2021. Artículo 83. Estímulos transitorios:** Toda nueva empresa que ejerza actividades industriales, comerciales y de servicios y que se establezca dentro de las zonas

determinadas para esos efectos en el Esquema de Ordenamiento Territorial de Cajamarca, estarán exentas del pago del Impuesto de Industria y Comercio y sus Complementarios por el término de cinco (5) años (Congreso de la República, 2022).

**Anzoátegui:** En contraste con los anteriores, el Acuerdo 013 de 2019 introduce modificaciones significativas al artículo 81 del Acuerdo 17 de 2015, que establece el Estatuto de Rentas e Ingresos del Municipio de Anzoátegui. Este acuerdo define el periodo gravable del ICA como anual a partir del 1 de enero de 2020. Además, se detallan las fechas de presentación y pago del impuesto, incluyendo descuentos:

- Un 10% de descuento si se paga hasta el último día hábil de febrero.
- Un 5% de descuento si se paga hasta el último día de marzo.
- Sin descuento, el pago debe realizarse hasta el último día hábil de abril (Concejo de Anzoátegui, 2015)

**Estímulo a la creación de nuevas empresas:** Artículo 113. Modificado por el Acuerdo 013 de 2019. Tendrán derecho a una exoneración del impuesto de industria y comercio, del cien por ciento (100%), por el término de diez (10) años, las nuevas empresas que se constituyan y las que instalen sus negocios dentro del año 2020 y 2021, dentro del Municipio de Anzoátegui – Tolima.

Igualmente, tendrán derecho a una exoneración del impuesto de industria y comercio del setenta por ciento (70%), las nuevas empresas que se constituyan y las que instalen sus negocios en el año 2022 en el municipio de Anzoátegui – Tolima

También tendrán derecho a una exoneración del impuesto de industria y comercio del cincuenta por ciento (50%), las nuevas empresas que se constituyan y las que instalen sus negocios en el año 2023 en el municipio de Anzoátegui – Tolima, (Acuerdo No. 018 , 2021).

Estas medidas para la creación de nuevas empresas aplican en el municipio, siempre y cuando se generen cinco empleos directos, permanentes y la vinculación sea a través de contrato de trabajo; además dichos empleos deberán ser ocupados por ciudadanos cuyo lugar de origen sea el municipio de Anzoátegui – Tolima, o hayan vivido los últimos cinco años en el mismo (Acuerdo No. 018 , 2021).

**Tabla 7 Descuentos, estímulos y beneficios en los tres municipios unidad de análisis.**

<b>MUNICIPIO</b>	<b>DESCUENTOS</b>	<b>ESTÍMULOS</b>	<b>BENEFICIOS</b>
<b>Ibagué</b>	Se establecen descuentos para pequeñas y medianas empresas (PYMES) que demuestran un crecimiento en la creación de empleo.	Las empresas que logran formalizar su situación tributaria obtienen beneficios adicionales, como la posibilidad de acceder a créditos preferenciales y subsidios	Se ofrece un periodo de exención del ICA por un tiempo determinado para las nuevas empresas que se establecen en el sector agropecuario, buscando incentivar la formalización.
<b>Cajamarca</b>	Se permite a los contribuyentes liquidar y pagar anticipos escalonados a partir del segundo año de operaciones: 15% en el segundo año, 30% en el tercero y 40% a partir del cuarto año.	Transitorios: exención en el pago del ICA hasta por 5 años, para las nuevas empresas que ejerzan actividades industriales, comerciales y de servicios.	No presenta
<b>Anzoátegui</b>	Se detallan las fechas de presentación y pago del impuesto, incluyendo descuentos:  Un 10% de descuento si se paga hasta el último día hábil de febrero.  Un 5% de descuento si se paga hasta el último día de marzo.	Tuvieron derecho a una exoneración del ICA, del cien por ciento (100%), por el término de diez (10) años, las nuevas empresas que se constituyan y las que instalen sus negocios dentro del año 2020 y 2021. Las que se crearon en el año 2023 tuvieron un descuento del 50%	A partir de 2016, no se exige el pago de anticipos en los términos previos. En su lugar, los contribuyentes deben pagar el 40% del impuesto de ICA determinado en su liquidación privada como anticipo para el año siguiente, lo que favorece la planificación financiera.

Nota: elaboración propia de acuerdo a los respectivos estatutos tributarios municipales.

Los hallazgos indican una clara disparidad en la oferta de beneficios tributarios entre los tres municipios. En Ibagué existen descuentos para pequeñas y medianas empresas que fomenten el empleo y es el único de los tres municipios que ofrece un periodo de exención del ICA por un tiempo determinado para las nuevas empresas que se establecen en el sector agropecuario.

En Cajamarca, se permite pagar anticipos escalonados a partir del segundo año de operaciones, con estímulos transitorios en el pago del ICA hasta por cinco años para incentivar la creación de nuevas empresas.

Anzoátegui, por su parte, presenta un esquema de descuentos entre el 5% y 10% que puede incentivar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, e implementó una exoneración del ICA durante los años 2020, 2021 y 2023 para promover la creación de nuevas empresas y negocios.

#### **4.3 Disparidades existentes en la aplicación del ICA para el sector de comercio de insumos agropecuarios, en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca.**

En desarrollo del segundo objetivo, se presentan a continuación las disparidades existentes en la aplicación del ICA para el sector de comercio de insumos agropecuarios, en los tres municipios, objeto de estudio.

##### **Ibagué: Acuerdo 015 de 2021: Impuesto de Industria y Comercio**

Autorización legal: Ley 14 de 1983 y el Decreto Ley 1333 de 1986, modificaciones posteriores de la ley 49 de 1990, de la ley 383 de 1997, ley 1819 de 2016 y normas autorizadas por la ley 223 de 1995.

Artículo 60. **Tarifas industriales, comerciales y de servicios.** Para el municipio de Ibagué quedan establecidas de la siguiente manera: Para nuestro caso de estudio es la actividad 4620 – Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos cuya tarifa es el **4.5 x 1000.**

##### **Impuesto Complementario de Avisos y Tableros**

Artículo 108. Autorización legal. Está regulado por la Ley 97 de 1913, Ley 84 de 1915, Ley 14 de 1983, Decreto Reglamentario 3070 de 1983, el Decreto Ley 1333 de 1986.

Artículo 113. Tarifa. La tarifa es del **15%** sobre el valor de impuesto del industria y comercio.

### **Sobretasa Bomberil**

Artículo 211. Fundamento Legal. Se establece una sobretasa con cargo al impuesto de industria y comercio para financiar la actividad bomberil. Se rige por la Ley 1575 de 2012 y demás disposiciones complementarias.

Artículo 216. Tarifa. La tarifa de sobretasa bomberil será el 6% sobre el valor total del impuesto de industria y comercio.

### **Sistema de Retención en la Fuente**

Artículo 83. Aplicabilidad del sistema de Retención en la Fuente del Impuesto de Industria y Comercio. El sistema de retenciones en la fuente en el impuesto de industria y comercio, se regirá en lo aplicable a la naturaleza del mismo impuesto por las normas específicas adoptadas por el Municipio de Ibagué y las generales del sistema de retención aplicable al Impuesto sobre la renta y complementarios.

Resolución 041 del 25-02-2022. “Por medio del cual se desarrollan algunas disposiciones del sistema de retenciones del impuesto de industria y comercio – RETEICA establecidas en el acuerdo 015 de 2021”.

Artículo primero. Acoger la base mínima de retención en la fuente para compras y servicios generales aplicable para el impuesto de renta y complementarios estipulada en el Estatuto Tributario Nacional y administrada por la DIAN, conforme lo preceptuado en el artículo 83 del acuerdo 015 de 2021.

Parágrafo. En tal sentido entiéndase que, para el sistema de retención del Impuesto de Industria y Comercio, no están sometidas a retención a título del impuesto de industria y comercio las compras de bienes en operaciones individuales inferiores a (27) UVT, de igual manera no se

hará retención sobre los pagos o abonos en cuenta por prestación de servicio cuya cuantía individual sea inferior a 4 UVT (Concejo de Ibagué, 2021).

*Tabla 8 Tarifas del Impuesto de Industria y Comercio y complementarios del Municipio de Ibagué*

CONCEPTO	TARIFA
<b>Impuesto de Industria y Comercio</b>	la actividad 4620 – Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos cuya tarifa es el <b>4.5 x 1000</b> .
<b>Impuesto Complementario de Avisos y Tableros</b>	La tarifa es del <b>15%</b> sobre el valor de impuesto del industria y comercio.
<b>Sobretasa Bomberil</b>	6% sobre el valor total del impuesto de industria y comercio.
<b>Retención en la Fuente</b>	Acoge la base mínima de retención en la fuente para compras y servicios generales aplicable para el impuesto de renta y complementarios estipulada en el Estatuto Tributario Nacional y administrada por la DIAN

Nota: elaboración propia.

**Cajamarca:** Acuerdo 04 de 2021

**Autorización Legal:** Se encuentra establecido y autorizado por la Ley 14 de 1983, el Decreto Ley 1333 de 1986, con las modificaciones posteriores introducidas por la Ley 49 de 1990, la Ley 383 de 1997, la Ley 1430 de 2010, la Ley 1559 de 2012 y la Ley 1819 de 2016.

**Artículo 76. Tarifas industriales, comerciales y de servicios.** Para el municipio de Cajamarca quedan establecidas de la siguiente manera:

Para nuestro caso de estudio es la actividad 4620 – Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos cuya tarifa es el **3.5 x 1000**.

Parágrafo: Los contribuyentes responsables del Impuesto de Industria y Comercio, deberán liquidar y pagar la **sobretasa de bomberos** correspondiente al **3%** sobre la base del Impuesto de Industria y Comercio (Congreso de la República, 2022).

**Artículo 89. Impuesto Complementario de Avisos y Tableros Tarifa:** Es el quince por ciento (15%) sobre el impuesto de Industria y Comercio.

### **Sistema de Retención y Autorretención del Impuesto de Industria y Comercio**

Artículo 92. Autorretención del Impuesto de Industria y Comercio: Establézcase el sistema autorretención del impuesto de industria y Comercio, con el objeto de realizar un recaudo anticipado del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros y Sobretasa Bomberil en el Municipio de Cajamarca, los cuales deberán practicarse en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

Parágrafo 1. Los contribuyentes objeto de exoneraciones serán autorretenedores sobre el porcentaje no exonerado por el término del beneficio y así debe constar en sus facturas o documento equivalente. Al finalizar el beneficio si se trata de un gran contribuyente establecido por la DIAN, continuará como autorretenedor, en caso contrario será objeto de retenciones.

**Artículo 54. Anticipo del impuesto de industria y comercio:** Los contribuyentes del impuesto de industria y comercio, podrán liquidar y pagar, a título de anticipo, a partir del segundo año de operaciones en el Municipio de Cajamarca, un valor equivalente al:

15% del valor liquidado como impuesto en dicho año

30% en el tercer año de operaciones

40% a partir del cuarto año en adelante.

Parágrafo: Los anticipos liquidados y cancelados serán descontables del impuesto a cargo en el año o periodo gravable siguiente (Congreso de la República, 2022).

*Tabla 9 Tarifas del Impuesto de Industria y Comercio y complementarios del Municipio de Cajamarca*

<b>CONCEPTO</b>	<b>TARIFA</b>
<b>Impuesto de Industria y Comercio</b>	la actividad 4620 – Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos cuya tarifa es el <b>3.5 x 1000</b> .
<b>Impuesto Complementario de Avisos y Tableros</b>	<b>15%</b> sobre el valor de impuesto del industria y comercio.
<b>Sobretasa Bomberil</b>	<b>3%</b> sobre el valor total del impuesto de industria y comercio.
<b>Retención en la Fuente</b>	Ofrece beneficios por pago anticipado del ICA y la autorretención sobre el porcentaje no exonerado por el término del beneficio.

Nota: elaboración propia.

**Anzoátegui:** Acuerdo 017 de 2015-Estatuto de Rentas del municipio de Anzoátegui. Acuerdo 013 de 2019. Por medio del cual se hace una modificación y actualización del Acuerdo 017 de 2015, actual estatuto de rentas e ingresos del municipio de Anzoátegui.

Artículo 102. Modificado por el artículo 10 del Acuerdo 013 de 2019. Tarifas: Para nuestro caso de estudio es la actividad 4620 – Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos; Código 214 - Demás actividades comerciales no clasificadas en los códigos anteriores; cuya tarifa es el 7 x 1000 (Acuerdo No. 018 , 2021).

**Artículo 114.** Hecho generador del Impuesto Complementario de Avisos y Tableros. Son hechos generadores del impuesto complementario de avisos y tableros, los siguientes hechos realizados en la jurisdicción del Municipio de Anzoátegui.

La colocación de vallas, avisos, tableros y emblemas en la vía pública, en lugares públicos o privados visibles desde el espacio público.

La colocación de avisos en cualquier clase de vehículos.

El impuesto complementario de avisos y tableros se causa desde la fecha de la iniciación de las actividades industriales, comerciales o de servicios objeto del impuesto de industria y comercio.

#### **Sobretasa Bomberil.**

El Municipio de Anzoátegui no cobra sobretasa bomberil como complementario del Impuesto de Industria y Comercio (Concejo de Anzoátegui, 2015).

#### **Sistema de retención**

**Artículo 113-1. Entrada en vigencia del sistema de retención del impuesto de industria y comercio:** A partir del 1 de enero de 2020, empezará a regir el sistema de retenciones en la fuente del impuesto de industria y comercio, el cual será reglamentado en el presente Estatuto de Rentas e Ingresos del Municipio de Anzoátegui – Tolima.

**Artículo 113-4.** Circunstancias bajo las cuales no se efectúa la retención: no están sujetos a retención en la fuente a título del impuesto de industria y comercio:

a) Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a los no contribuyentes del impuesto de industria y comercio.

b) Los pagos o abonos en cuenta no sujetos o exentos.

c) Cuando el beneficiario del pago sea una entidad de derecho público.

d) Cuando el beneficiario del pago sea catalogado como gran contribuyente por la DIAN y sea declarante del impuesto de industria y comercio en el municipio de Anzoátegui, excepto cuando quien actúe como agente retenedor sea una entidad pública.

**Artículo 113-6.** Tarifa de retención: la tarifa de retención del impuesto de industria y comercio será la que corresponda a la respectiva actividad. Cuando el sujeto de retención no informe la actividad o la misma no se pueda establecer, la tarifa de retención será la máxima vigente para el impuesto de industria y comercio dentro del periodo gravable y a esta misma tarifa quedará gravada la operación. Cuando la actividad del sujeto de retención sea públicamente

conocida y este no la haya informado, el agente retenedor podrá aplicar, bajo su responsabilidad, la tarifa correspondiente a la actividad.

*Tabla 10 Tarifas del Impuesto de Industria y Comercio y complementarios del Municipio de Anzoátegui*

<b>CONCEPTO</b>	<b>TARIFA</b>
<b>Impuesto de Industria y Comercio</b>	la actividad 4620 – Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias; animales vivos cuya tarifa es el <b>7.0 x 1000</b>
<b>Impuesto Complementario de Avisos y Tableros</b>	<b>15%</b> sobre el valor de impuesto del industria y comercio.
<b>Sobretasa Bomberil</b>	No aplica
<b>Retención en la Fuente</b>	La tarifa de retención del impuesto de industria y comercio será la que corresponda a la respectiva actividad. Cuando el sujeto de retención no informe la actividad o la misma no se pueda establecer, la tarifa de retención será la máxima vigente para el impuesto de industria y comercio dentro del periodo gravable y a esta misma tarifa quedará gravada la operación.

Nota: elaboración propia

#### **Análisis comparativo**

<b>MUNICIPIO</b>	<b>Impuesto Industria Comercio ICA</b>	<b>de Avisos y Tableros y</b>	<b>Sobretasa Bomberil</b>
<b>Ibagué</b>	4.5 x 1.000	15 %	6%
<b>Cajamarca</b>	3.5 x 1.000	15%	3%
<b>Anzoátegui</b>	7.0 x 1.000	15%	No aplica

Nota: elaboración propia

Como se puede observar, las tarifas de Industria y Comercio son diferentes en los tres municipios de Ibagué y Cajamarca siendo la de Anzoátegui la más alta y la de Cajamarca la más baja. Con respecto al impuesto de Avisos y tableros es del 15% en los tres municipios y la tasa bomberil es más baja en Cajamarca (3%) que en Ibagué (6%) y no se aplica en el municipio de Anzoátegui.

**Ejemplo:** Simulación en los tres municipios por la venta de insumos agropecuarios, por ingresos percibidos durante el año 2023. La tabla 9 ilustra las diferencias en el pago del ICA y complementarios por parte de un mismo propietario de almacenes de comercio de insumos agropecuarios, durante el año 2023.

**Tabla 11 Ejemplo de ingresos, y la liquidación del ICA y complementarios en tres almacenes de comercio de insumos agropecuarios de un mismo propietario, en los tres municipios.**

<b>MUNICIPIO</b>	<b>Ingresos Operacionales</b>	<b>Impuesto de Industria y Comercio ICA</b>	<b>Avisos y Tableros 15 %</b>	<b>y Sobretasa Bomberil</b>	<b>Total</b>
<b>Ibagué</b>	16.780.950.781	75.637.000	11.345.000	6% 4.536.000	91.520.000
<b>Cajamarca</b>	1.151.758.535	4.113.000	617.000	3% 123.000	4.853.000
<b>Anzoátegui</b>	4.167.463.902	29.172.000	4.376.000	-0-	33.548.000
<b>Total</b>					<b>129.921.000</b>

Nota: en el caso de Anzoátegui, tuvo un descuento del 10% por pronto pago, por valor de 3.335.000 por lo que el total a pagar fue de \$ 30.193.000.

Como se observa en la tabla anterior, el municipio con mayores ingresos operacionales es Ibagué, y el total del ICA asciende a \$ 91.520.000 durante el año 2023, teniendo en cuenta que la sobretasa bomberil también es bastante alta, puesto que tiene un porcentaje de 6%. Mientras que los tres municipios conservan el mismo porcentaje en avisos y tableros, del 15 %, la sobretasa bomberil varía del 0 % al 6 %.

Como se puede observar, Anzoátegui tiene la tarifa más alta del ICA (7.0 x 1000), con respecto a Cajamarca (3.5 x 1000) e Ibagué (4.5 x 1.000). Se esperaría que un municipio como Anzoátegui, con una fuerte vocación agrícola, podría tener una tasa del ICA más baja u ofrecer mayores beneficios tributarios para el sector, lo que haría más atractivo para la inversión en comparación con municipios como Ibagué. Cajamarca, al ser un municipio más pequeño y con menos recursos, podría tener dificultades para ofrecer los mismos beneficios tributarios que municipios más grandes, lo que podría limitar el desarrollo del sector agropecuario.

Estas diferencias en la normativa podrían influir en la competitividad y sostenibilidad de los negocios en cada uno de estos municipios y generar dificultades en la planeación fiscal para los contribuyentes del sector de insumos y productos agropecuarios. Como se ha explicado con antelación, de acuerdo con Galvis (2020), cuando las empresas operan en distintos municipios, deben tramitar formularios diferentes en cada localidad con características diferentes (Galvis, 2020). Esto genera en muchos casos confusiones y problemas para la liquidación y tramitación del ICA, como cálculos incorrectos en la determinación del ingreso a declarar en cada ciudad en donde se produjo el hecho generador del tributo, como podría suceder con el comercio de productos agropecuarios.

Las disparidades en las tasas pueden generar una competencia desleal entre municipios, favoreciendo a aquellos con tasas más bajas y perjudicando a los productores y comercializadores en municipios con tasas más altas. Además, un alto nivel de impuestos puede desincentivar la inversión en el sector agropecuario, ya que encarece los costos de producción y reduce la rentabilidad. De acuerdo con Ariza et al., (2019), la inequidad en la distribución de la carga tributaria es un desafío persistente. Algunos sectores económicos pueden beneficiarse de exenciones o tratos preferenciales, mientras que otros enfrentan cargas más pesadas.

#### **4.4 Efectividad económica y fiscal de la aplicación de beneficios tributarios, descuentos y estímulos del ICA para la inversión en el sector de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca.**

En desarrollo del tercer objetivo del estudio, se presenta a continuación un análisis de la efectividad de la aplicación de los beneficios, descuentos y estímulos tributarios a través del ICA para la inversión del sector de comercio de insumos agropecuarios en los tres municipios:

##### **4.4.1 Contexto normativo**

###### **A. Ibagué** Concejo de Ibagué, (Acuerdo 015 de 2021)

###### **1. Beneficios Tributarios**

- **Exenciones para Nuevas Empresas:** Se ofrece un periodo de exención del ICA por un tiempo determinado para las nuevas empresas que se establecen en el sector agropecuario, buscando incentivar la formalización.
- **Descuentos en la Tarifa del ICA:** Se establecen descuentos para pequeñas y medianas empresas (PYMES) que demuestran un crecimiento en la creación de empleo.
- **Estímulos por Formalización:** Las empresas que logran formalizar su situación tributaria obtienen beneficios adicionales, como la posibilidad de acceder a créditos preferenciales y subsidios.

###### **2. Período de Declaración**

- Las declaraciones son anuales, con un régimen especial para aquellas empresas que inician actividades en el transcurso del año. Se permite la declaración proporcional de los ingresos generados (Concejo de Ibagué, 2021).

###### **B. Anzoátegui** (Acuerdo No. 018 , 2021)

###### **1. Descuentos por Pronto Pago**

- Un 10% de descuento si se paga hasta el último día hábil de febrero y un 5% si se paga hasta el último día de marzo. Estos descuentos buscan incentivar el cumplimiento anticipado y mejorar la liquidez de las empresas.

###### **2. Tarifa del Impuesto**

- Para la actividad 4620 (Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias), la tarifa es del 7 x 1000. Esta tarifa competitiva es fundamental para atraer inversiones en el sector.

### **3. Impuesto Complementario de Avisos y Tableros**

- Este impuesto se calcula como el 15% del impuesto de ICA, lo que representa una carga adicional que las empresas deben considerar en su planificación tributaria (Concejo de Anzoátegui, 2015).

## **C. Cajamarca (Acuerdo No. 06, 2022)**

### **1. Anticipos Escalonados**

- Se permite a los contribuyentes liquidar y pagar anticipos escalonados a partir del segundo año de operaciones: 15% en el segundo año, 30% en el tercero y 40% a partir del cuarto año. Esto ofrece flexibilidad a las empresas en sus flujos de caja.

### **2. Tarifa del Impuesto**

- Para el comercio al por mayor de materias primas agropecuarias, la tarifa es del 3.5 x 1000, lo que es atractivo para el sector, considerando el entorno competitivo.

### **3. Sobretasa Bomberil**

- Se aplica una sobretasa bomberil del 3% sobre el impuesto de ICA, lo que añade una carga fiscal adicional que debe ser evaluada en el contexto de las inversiones en el sector (Acuerdo No. 06, 2022).

## **4.4.2 Evaluación de la Efectividad Económica**

### **A. Impacto en la Inversión**

#### **1. Ibagué**

- La implementación de beneficios tributarios ha incentivado la formalización de empresas en el sector agropecuario. Según datos del Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), la formalización de empresas en Ibagué ha aumentado un 20% en los últimos tres años, lo que indica un entorno favorable para la inversión.

- Las empresas beneficiadas han reportado un incremento promedio del 15% en sus ingresos anuales, lo que se traduce en mayor capacidad de reinversión (Alcaldía de Ibagué, 2024).

## **2. Anzoátegui**

- La eliminación de la obligación de anticipos ha permitido a las empresas utilizar esos recursos en sus operaciones. Un estudio realizado por la Cámara de Comercio de Anzoátegui reveló que el 60% de las empresas del sector agropecuario han aumentado sus inversiones en infraestructura y tecnología desde la implementación de estas medidas.
- El sector agropecuario en Anzoátegui ha experimentado un crecimiento del 25% en la creación de nuevos empleos, debido a la reinversión de utilidades y la expansión de operaciones (Alcaldía de Anzoátegui, 2024).

## **3. Cajamarca**

- Los anticipos escalonados han facilitado la planificación financiera de las empresas, promoviendo un crecimiento sostenido en el sector. Se estima que el 75% de los nuevos emprendedores han podido iniciar sus actividades gracias a estos beneficios.
- El crecimiento del sector agropecuario ha sido del 18% en los últimos años, evidenciando la efectividad de las políticas implementadas (Alcaldía de Cajamarca, 2024).

### **B. Crecimiento del Sector**

- De acuerdo a informes de las respectivas Secretarías de Hacienda, en los tres municipios, el número de empresas dedicadas a la comercialización de insumos agropecuarios ha crecido notablemente. En Ibagué, se ha registrado un incremento del 30% en el número de comerciantes de insumos agropecuarios, mientras que en Anzoátegui y Cajamarca los aumentos han sido del 25% y 20%, respectivamente.
- Este crecimiento se ha acompañado de una diversificación de productos y servicios ofrecidos, mejorando la competitividad del sector agropecuario.

La efectividad económica de los beneficios tributarios asociados al ICA en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca se puede evaluar a través de diversos indicadores. Los incentivos tributarios como las exenciones, los descuentos y los estímulos a la formalización, están orientados a promover la inversión y a fortalecer el crecimiento del sector agropecuario, en particular en la comercialización de insumos.

Ibagué ha implementado exenciones fiscales para nuevas empresas en el sector agropecuario, lo que favorece la formalización y el crecimiento de PYMES. Sin embargo, la efectividad económica de estas medidas depende de la capacidad de las empresas para mantenerse dentro del mercado y generar empleo, lo que podría estar influenciado por la tasa de impuestos y los costos operativos. Un análisis de la reducción del ICA para las PYMES muestra que estas empresas tienen mayores posibilidades de reinvertir en su operación y expandir la producción si logran acceder a estos beneficios (Concejo de Ibagué, 2021).

En Anzoátegui, los descuentos por pronto pago y la flexibilidad para declarar impuestos a partir de la liquidación privada contribuyen a la liquidez de las empresas. Según el informe de Corficolombiana, las políticas fiscales como los pagos adelantados han demostrado un impacto positivo en la planificación financiera de las empresas agropecuarias, lo que permite a las empresas no solo cumplir con sus obligaciones, sino también reinvertir parte de los ahorros generados por los descuentos para ampliar su negocio (Acuerdo No. 018 , 2021).

Por otro lado, Cajamarca tiene un modelo de anticipos escalonados que facilita la adaptación de las empresas a la carga tributaria conforme crecen. Sin embargo, la implementación de una sobretasa bomberil podría influir negativamente en la rentabilidad a largo plazo, si no se compensa con otros incentivos que favorezcan la reinversión (Acuerdo No. 06, 2022).

#### **4.4.3 Evaluación de la Efectividad Fiscal**

##### **A. Recaudo Fiscal**

###### **1. Ibagué**

- Aunque se han otorgado beneficios tributarios, el incremento en la base gravable debido a la formalización de empresas ha compensado las exenciones otorgadas.

El recaudo fiscal del ICA ha aumentado un 12% anual, lo que refleja la capacidad de las empresas para cumplir con sus obligaciones tributarias.

- La mejora en la recaudación ha permitido al municipio invertir en infraestructura y programas de apoyo al sector agropecuario (Alcaldía de Ibagué, 2024).

## 2. Anzoátegui

- La regularización de contribuyentes y el pago de anticipos han mantenido un nivel adecuado de recaudo fiscal. Se ha registrado un crecimiento del 15% en la recaudación del ICA en comparación con años anteriores, gracias a la incorporación de nuevas empresas al sistema tributario.
- Los recursos recaudados han sido reinvertidos en programas de desarrollo rural y capacitación para agricultores (Alcaldía de Anzoátegui, 2024).

## 3. Cajamarca

- La sobretasa bomberil y el sistema de anticipos han contribuido a un incremento en la recaudación. El municipio ha visto un aumento del 10% en los ingresos por ICA, lo que ha permitido mejorar los servicios públicos y programas sociales.
- La implementación de auditorías y controles ha aumentado la confianza en el sistema tributario local, incentivando el cumplimiento por parte de los contribuyentes (Alcaldía de Cajamarca, 2024).

### B. Sostenibilidad Fiscal

- Los estímulos y beneficios tributarios han demostrado ser sostenibles a mediano y largo plazo, promoviendo un entorno fiscal favorable para la inversión. La capacidad de los municipios para mantener y aumentar sus ingresos tributarios sugiere que las políticas implementadas son efectivas y están alineadas con las necesidades del sector agropecuario.

Desde la perspectiva fiscal, la efectividad de estos beneficios se mide principalmente por la recaudación del impuesto y su contribución al presupuesto municipal. Según Cyc soluciones, las modificaciones en los regímenes tributarios locales en algunos municipios de Colombia, como los anticipos escalonados en Cajamarca y los incentivos por pronto pago en Anzoátegui, tienen

como objetivo mejorar el flujo de ingresos sin generar un impacto negativo significativo sobre las empresas (Cycsoluciones, 2023).

A nivel general, los beneficios y descuentos tributarios parecen tener un efecto positivo sobre la recaudación tributaria en las primeras etapas de su implementación. En Anzoátegui, la flexibilidad para pagar el ICA contribuye a un incremento en la declaración de impuestos, ya que las empresas prefieren pagar anticipadamente para aprovechar los descuentos (Alcaldía de Anzoátegui, 2024). Sin embargo, el impacto de la sobretasa bomberil en Cajamarca podría contrarrestar estos beneficios, afectando la rentabilidad de las empresas a largo plazo.

Se puede afirmar así, que el objetivo general de evaluar la incidencia en materia económica y fiscal para la actividad de comercialización de insumos agropecuarios en los municipios de Ibagué, Anzoátegui y Cajamarca del departamento del Tolima, se pudo lograr encontrando diferencias entre ellos en cuanto a beneficios tributarios del ICA. Si bien en Ibagué no hay incentivos para este sector, ya que el contribuyente del ICA no recibe ningún beneficio ni descuento para el pago de este impuesto, como lo tienen los demás municipios, existe un incentivo que es la exoneración para la creación de nuevas empresas. Por su parte en Anzoátegui y Cajamarca, como ya se explicó existen descuentos por pronto pago, lo que incentiva a otros empresarios que quieran incursionar en el sector de insumos agropecuarios, todo lo cual contribuye al crecimiento de la región, atrae mayor inversión para este sector y promueve la generación de empleo, en un departamento cuya principal vocación productiva es la agropecuaria, dinamizando así la economía y el crecimiento de la región.

#### **4.5 Análisis y discusión de resultados**

Con respecto a los resultados obtenidos del presente estudio, se pudo constatar un crecimiento notable de las empresas del sector agropecuario con un incremento entre el 20 y 30% en los tres municipios. Los beneficios fiscales implementados han mostrado ser sostenibles a mediano y largo plazo. La capacidad de los municipios para mantener e incluso incrementar los ingresos tributarios demuestra que las políticas fiscales son efectivas y están alineadas con las necesidades del sector agropecuario. Estos avances reflejan no solo un fortalecimiento del sistema

tributario local, sino también una mayor competitividad y resiliencia del sector agropecuario, a pesar de los desafíos económicos que enfrenta Colombia en términos de globalización y precios internacionales fluctuantes (García, Hernández, & Soto, 2022).

Sin embargo, el crecimiento podría ser inferior al ideal que debería presentarse, puesto que, como se explicó inicialmente, los ingresos percibidos por la tributación subnacional, de acuerdo a estudios nacionales (Comisión de Expertos, 2021) e internacionales (CEPAL, 2017), están muy por debajo de los demás tributos en términos generales y si bien el comportamiento apreciado en los tres municipios muestra un crecimiento notable para las empresas del sector agropecuario, podría ser mayor, mediante una adecuada planificación fiscal, en beneficio de las administraciones de los municipios más pequeños.

Con respecto a los beneficios tributarios, han demostrado ser sostenibles a mediano y largo plazo, promoviendo un entorno fiscal favorable para la inversión. Los incentivos tributarios como las exenciones, los descuentos y los estímulos a la formalización, están orientados a promover la inversión y a fortalecer el crecimiento del sector agropecuario, en particular en la comercialización de insumos. La capacidad de los municipios para mantener y aumentar sus ingresos tributarios sugiere que las políticas implementadas son efectivas y están alineadas con las necesidades del sector agropecuario. A nivel general, los beneficios tributarios parecen tener un efecto positivo sobre la recaudación tributaria en las primeras etapas de su implementación.

No obstante, existen disparidades en el tratamiento de incentivos, descuentos y estímulos destinados a promover la creación de nuevas empresas. Es pertinente señalar que las diferencias de población entre los tres municipios son bastante altas, siendo Ibagué la que presenta mayores volúmenes de operaciones, lo que le permite ofrecer exenciones para las Pymes, en comparación con las otras dos localidades, que, al contar con menos recursos, tienen mayores dificultades para ofrecer los mismos beneficios tributarios que la capital, lo que puede limitar el desarrollo del sector agropecuario.

De acuerdo con Ariza et al., (2019), la inequidad en la distribución de la carga tributaria es un desafío persistente. Algunos sectores económicos pueden beneficiarse de exenciones o tratos preferenciales, mientras que otros enfrentan cargas más pesadas. Cuando ocurren distorsiones y

al conocer la importancia del ICA dentro del margen de costos y utilidades, las empresas o establecimientos comerciales, en particular para los productos agropecuarios, se pueden ver obligadas a incrementar los precios de los productos en determinadas jurisdicciones, presentándose disparidades de precios en los mismos productos en diferentes localidades (Galvis, 2020).

Esta situación no solo afecta a los comerciantes y empresarios locales, quienes pueden enfrentar mayores cargas tributarias y dificultades para competir en el mercado, sino también a las administraciones municipales, que podrían ver comprometida su capacidad para financiar programas sociales y proyectos de infraestructura crucial para el desarrollo municipal (Vargas, Jiménez, & Alzate, 2022).

En general, el estudio corrobora las debilidades que presenta actualmente el sistema tributario territorial, en particular el ICA, que se relacionan básicamente con las distorsiones en sus elementos sustanciales (tarifas y beneficios) y procedimentales (formularios, calendario tributario, entre otros) lo que no permite realizar el proceso de liquidación, recaudo y control fiscal de forma eficiente. Estas diferencias sustanciales y formales existentes en el manejo del ICA pueden incidir en la competitividad y sostenibilidad de los negocios en cada uno de los municipios y comprometer la planeación fiscal de los contribuyentes, más aún cuando un obligado tributario debe pagar el ICA en distintas localidades. Además, las disparidades en las tasas pueden generar una competencia desleal entre los municipios del departamento del Tolima, favoreciendo a aquellos con tasas más bajas y perjudicando a los productores y comercializadores en municipios con tasas más altas. En este último caso, un alto nivel de impuestos puede retrasar la inversión en el área de insumos y productos agropecuarios, en particular en los municipios más pequeños.

De otro lado las diferencias formales en cuanto a formularios para liquidar el ICA, pueden generar confusiones y problemas para la tramitación del impuesto, como cálculos incorrectos en la determinación del ingreso a declarar en cada localidad, entre otras dificultades. Se confirma así que las diferencias normativas entre municipios generan una disparidad y la consecuente necesidad de adaptación constante por parte de los comerciantes, para cumplir con sus obligaciones fiscales (Pérez, 2019).

Para el sector de insumos agropecuarios en particular es pertinente contar con una uniformidad en el manejo tributario, dada la vocación agrícola del departamento, por lo que se deben evaluar los beneficios tributarios para este sector de la economía, en especial para la formalización y el crecimiento de las PYMES. Como se explicó, la efectividad económica de estas medidas depende de la capacidad de las empresas para mantenerse dentro del mercado y generar empleo, lo que podría estar influenciado por la tasa de impuestos y los costos operativos.

La falta de armonización en la legislación tributaria del departamento, dificulta la planificación empresarial y crea un entorno tributario incierto. En el estudio, se realiza una simulación entre tres municipios con diferencias importantes en su tamaño y crecimiento siendo Ibagué la Capital, con mayor capacidad de recaudo y por tanto, de recursos para la inversión. Con respecto a los municipios pequeños, que no cuentan con los recursos necesarios para efectuar un adecuado manejo del ICA, pueden presentarse mayores impedimentos para su modernización.

Como se explicó con antelación, las condiciones socioeconómicas de cada municipio en Colombia, generan en muchos casos, distorsiones en la aplicación de las normas al momento de diseñar sus respectivos estatutos de renta para hacer efectivo el tributo territorial a que tienen derecho (Gamarra, 2020). Además, se presentan deficiencias en cuanto al proceso de fiscalización del ICA, bien sea por la falta de recursos para un adecuado manejo interno de los procedimientos establecidos, o el desconocimiento en temas de planificación fiscal, por lo que es pertinente identificar estas fallas con el fin de contar con un régimen tributario eficiente, transparente y equitativo (Delgado & Angarita, 2014). Igualmente, debido a limitaciones técnicas o a falta de capacitación del personal a cargo, en algunas administraciones municipales no existen mecanismos efectivos para fiscalizar el ICA (Alvarez, La Rosa, & Kaleth, 2021), lo que sugiere la necesidad de adelantar estudios de los estatutos de renta de cada localidad para establecer con mayor claridad las normas y procedimientos para el tributo del ICA de acuerdo a las condiciones sociales y económicas de cada municipio.

Una de las principales limitaciones encontradas ha sido la falta de capacitación del personal a cargo de la fiscalización del ICA lo que amerita recomendaciones en este sentido (Conde, 2021). Además, es necesario que las administraciones municipales realicen las gestiones necesarias para

que los contribuyentes adquieran una cultura tributaria y la importancia de cancelar oportunamente sus obligaciones del ICA no solo en beneficio del progreso local sino para evitar sanciones, intereses o multas (Adarve et al., 2022). Se deben implementar medidas orientadas a una mayor eficacia del sistema, mediante su modernización tecnológica, con el fin de facilitar a los contribuyentes el pago de sus obligaciones de forma ágil, oportuna y sin mayores contratiempos (Adarve, Castellanos, López, & Arboleda, 2022).

Es de esperarse que estudios como el presente aporten a la modernización del sistema tributario del departamento del Tolima, y en general de los entes territoriales, que requieren desarrollar esfuerzos para actualizar el sistema con procesos de digitalización y adecuarse a las nuevas tendencias en tributación territorial, para una mayor efectividad fiscal y económica y con el fin de anticipar cambios necesarios que impulsen el desarrollo económico y sostenible de los municipios del país.

Finalmente, se debe mencionar en términos generales que las entidades territoriales deben someter a revisión los tratamientos preferenciales y deducciones permitidas, para reducir el gasto fiscal, así como tener claridad sobre el trato que se brinda al sector de insumos agropecuarios, puesto que de su comercio devienen una gran cantidad de beneficios para las poblaciones del país dada la vocación agropecuaria que tiene Colombia. La imposición de un sistema tributario justo y equitativo en el orden territorial para el comercio de insumos y productos agropecuarios, en últimas, beneficia a toda la sociedad por cuanto se trata del comercio de bienes directamente relacionados con la canasta familiar, y su correcta regulación será beneficiosa, tanto para el desarrollo de los programas locales por parte de las administraciones municipales, como para los comerciantes y los consumidores en general (Galvis, 2020).

## **Recomendaciones**

1. El país requiere modernizar cada vez más el sistema de tributación, en sus aspectos sustanciales y formales, implementando mecanismos adecuados, eficientes y modernos tanto para los contribuyentes como para las administraciones locales, que permitan mejorar y simplificar las operaciones que se consideran, son ineficientes, presentan discrepancias y contribuyen a una mayor elusión y evasión fiscal de impuestos territoriales como el ICA.
2. Se precisa además de nueva reglamentación que establezca de una vez “nuevos procedimientos estandarizados y modernos que pongan fin a la incertidumbre y controversia que genera el tema entre industriales, comerciantes, prestadores de servicios y municipios sobre aspectos como el hecho generador, la adecuada forma de liquidarlo, la oportunidad de presentación y los medios de pago” (Hernández & Ruiz, 2020).
3. Es necesario fijar estándares nacionales para el ICA, para tener un mejor control fiscal, contar con información tributaria fiable entre la administración tributaria municipal y nacional, y además ayudar a identificar la totalidad de los ingresos del contribuyente a nivel nacional, ya que algunos formularios actuales lo requieren y otros no. De igual forma se evitará la doble tributación en beneficio del contribuyente, ya que se tendría el registro de los ingresos en todos los municipios incluyendo los generados fuera de la jurisdicción municipal lo que le permitirá y obligará a las empresas a llevar un detalle discriminado de los mismos (Hernández & Ruiz, 2020).
4. Esto a su vez permitirá tener una visión nacional del contribuyente en los distintos municipios que favorecería los procesos de control de evasión y elusión mejorando sustancialmente los tiempos de reporte de las entidades territoriales a las entidades del orden central. Se sugiere estandarizar el proceso de recaudo del ICA con la posibilidad de tramitar el formulario de forma digital, como ocurre con los impuestos del orden nacional, lo que facilitará el diligenciamiento y pago de la declaración del ICA a las entidades territoriales.
5. De igual forma, se propone establecer un calendario tributario simplificado, ya que actualmente cada jurisdicción tiene un calendario particular con fechas de corte diferente, desde periodos gravables que van desde el mensual hasta el anual. La propuesta es simplificarlo buscando una mayor estandarización del periodo gravable y del día de

vencimiento, ligándolos a una variable como la relación entre los ingresos mensuales promedio del contribuyente y los ingresos mensuales percibidos por el municipio para el año gravable inmediatamente anterior.

6. Con respecto a las tarifas del ICA, estas forman parte como ya se explicó de la autonomía de los municipios dentro de los márgenes establecidos a nivel nacional y de acuerdo a las actividades gravadas. Si bien no se pueden estandarizar las tarifas, se puede controlar la dispersión tarifaria, restringiendo su valor a un mínimo, lo que simplificaría el espectro tarifario brindando una mayor certeza tributaria para evitar confusiones y mejorar el recaudo y control fiscal. “Sin embargo, para definir el modo en que se reducirían las tarifas se requiere de estudios más específicos que deberían tener en cuenta variables como estratos sociales, usos del suelo, actividades económicas y ubicación, para con esas bases técnicas asociar cierta actividad económica a una u otra tarifa” (Hernández & Ruiz, 2020).
7. Con respecto al sector de comercio insumos y productos agropecuarios, existen retos por superar tanto en la política social de protección hacia el sector agropecuario, como en materia tributaria. Se requiere por tanto la implementación de un modelo de administración tributaria que se articule con los demás procesos de planeación administrativa financiera y comercial que le permita al sector alcanzar la sostenibilidad económica y social en beneficio de amplios sectores sociales. Ante las deficiencias del sistema tributario, se requiere una reforma tributaria que tenga en cuenta el sector agropecuario para el comercio de insumos y productos del agro, para fijar estándares e incentivos específicos para este sector y garantizar la seguridad alimentaria y el crecimiento sustentable de las regiones en Colombia.

## Conclusiones

- En los tres municipios, el número de empresas dedicadas a la comercialización de insumos agropecuarios ha crecido notablemente. Este crecimiento se ha acompañado de una diversificación de productos y servicios ofrecidos, mejorando la competitividad del sector agropecuario. En Ibagué, se ha registrado un incremento del 30% en el número de comerciantes de insumos agropecuarios, mientras que en Anzoátegui y Cajamarca los aumentos han sido del 25% y 20%, respectivamente, lo cual podría deberse a que Ibagué es el único que ha establecido descuentos y exoneraciones para este sector comercial.
- Los estímulos y beneficios tributarios han demostrado ser sostenibles a mediano y largo plazo, promoviendo un entorno fiscal favorable para la inversión. La capacidad de los municipios para mantener y aumentar sus ingresos tributarios sugiere que las políticas implementadas son efectivas y están alineadas con las necesidades del sector agropecuario.
- Sin embargo, es de considerar que las diferencias en la normativa de cada uno de los municipios con respecto a beneficios y descuentos, podría influir en la competitividad y sostenibilidad de los negocios en cada uno de estos municipios y generar dificultades en la planeación fiscal para los contribuyentes del sector de insumos y productos agropecuarios. Las disparidades en las tasas pueden generar una competencia desleal entre municipios, favoreciendo a aquellos con tasas más bajas y perjudicando a los productores y comercializadores en municipios con tasas más altas. Para reducir los efectos negativos de las disparidades en el ICA y complementarios, y maximizar los beneficios de los incentivos tributarios, se recomienda establecer criterios claros y objetivos para otorgar los beneficios y estímulos, y tener una mayor coordinación entre los niveles de gobierno para garantizar una aplicación equitativa y eficiente de las políticas tributarias.
- Por ello, se plantea que existan mecanismos de planificación conjunta entre los municipios, con el fin de establecer topes en las tarifas para el ICA y complementarios, descuentos, estímulos y beneficios equitativos, en particular para el sector de insumos y productos agropecuarios, lo que en últimas fomenta la inversión del sector agropecuario, generando

empleo y crecimiento económico, además de que promueve el desarrollo regional. Los estímulos fiscales pueden contribuir al desarrollo de los municipios atrayendo empresas y generando actividad económica.

- En general, se percibe que se requiere de mayores incentivos tributarios para el sector de comercio de productos del agro, y en particular para las pequeñas empresas o establecimientos comerciales, ya que de esta forma se puede fomentar más la inversión y el desarrollo de este sector en los municipios. Además, se recomienda un sistema tributario simplificado y con tasas competitivas para incentivar la formalización de las empresas del sector agropecuario. Las diferencias en las políticas tributarias pueden ampliar las desigualdades regionales, favoreciendo a los municipios con mayores recursos y capacidad de ofrecer incentivos.
- Debido a limitaciones técnicas o a falta de capacitación del personal a cargo, en algunas administraciones municipales no existen mecanismos efectivos para fiscalizar el ICA, lo que sugiere la necesidad de adelantar estudios de los estatutos de renta de cada localidad para establecer con mayor claridad las normas y procedimientos para el tributo del ICA de acuerdo a las condiciones sociales y económicas de cada municipio.
- Como lo explica la Comisión de Expertos (2021), el sistema tributario colombiano es disfuncional debido a las reformas tributarias fragmentadas y coyunturales, además de que presenta elevados índices de gasto tributario y beneficios sin los debidos estudios técnicos acerca de su impacto a mediano y largo plazo, por lo que se requiere una reforma estructural y funcional, con estudios más completos acerca de los beneficios tributarios del orden nacional y territorial.
- En conclusión, las disparidades en el ICA y los beneficios tributarios tienen un impacto significativo en la comercialización de insumos agropecuarios en Colombia. Es fundamental diseñar políticas tributarias que promuevan el desarrollo del sector, la equidad y la eficiencia, evitando distorsiones en la competencia y pérdidas de recaudo para los municipios.

## Referencias

- Acuerdo No. 018 . (2021). *Acuerdo No. 018 de 2021, por medio del cual se modifica el artículo 522 y el artículo 33 del Acuerdo 13 de 2019 el cual modificó el estatuto de rentas e ingresos del municipio de Anzoátegui, Tolima.* . Anzoátegui, Tolima: Honorable Concejo Municipal.
- Acuerdo No. 06. (2022). *Por medio del cual se modifica, adiciona parcialmente al Estatuto de Rentas Municipales de Cajamarca Tolima.* Cajamarca, Tolima: Honorable Concejo Municipal. .
- Adarve, J., Castellanos, O., López, E., & Arboleda, G. (2022). Las reformas tributarias: afectación en el recaudo del impuesto de industria y comercio. *Administración & Desarrollo*, 52(2), 47-63. <https://doi.org/10.22431/25005227.vol52n2.3>.
- Alcaldía de Anzoátegui. (2024). *Secretaría de Hacienda/ Informe de Gestión fiscal año 2023.* Anzoátegui, Tolima: <https://www.anzoategui-tolima.gov.co/clasificados/secretaria-de-hacienda-del-municipio-de-anzoategui-tolima>.
- Alcaldía de Cajamarca. (2024). *Secretaría de Hacienda/ Informe de gestión fiscal año gravable 2023.* Cajamarca, Tolima: <https://www.cajamarca-tolima.gov.co/>.
- Alcaldía de Ibagué. (2024). *Secretaría de Hacienda. Informe de Gestión fiscal correspondiente al año gravable 2023.* Ibagué, Tolima: <https://ibague.gov.co/portal/seccion/contenido/index.php?type=2&cnt=10#gsc.tab=0>.
- Alvarez, S., La Rosa, D., & Kaleth, K. (2021). *Factores más comunes que inciden en la evasión del recaudo de impuesto de industria y comercio en Colombia.* Santa Marta: Universidad Cooperativa de Colombia. Disponible: <https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/e597e268-46d4-4ac3-b2fd-6f58ae76457e/content>.
- Arenas-Mesa, A. (2019). *Sostenibilidad Fiscal y Reformas Tributarias en América Latina.* Santiago de Chile: CEPAL-BID Recuperado de: <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/05fb24b2-d548-4c8b-972b-ed8431bfc8ba/content>.

- Ariza, R., Herreño, V., Pardo, Y., & Avellaneda, A. (2019). Impacto del impuesto a la riqueza en la economía colombiana. *Innovando en la U.*, No. 9, pp. 73-94.
- Balaunde, D. (2023). Justicia Tributaria y sus principios rectores. *Canopus*, 27-45 .
- BID. (2016). *Banco Interamericano de Desarrollo . de Desarrollo, B. I. (1971). Instituto de Desarrollo Económico. Formulación de políticas tributarias para A.L. México.: BID.*
- Blanco, B., Esquivel, E., Gómez, G., & Rozo, C. (2018). *Características del procedimiento tributario del impuesto de industria y comercio en Colombia.* Bogotá, Colombia: Utadeo. Tesis de Grado. URI: <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/4141/CARACTERISTI%CC%81CAS%20DEL%20PROCEDIMIENTO%20TRIBUTARIO%20DEL%20IMPUESTO%20DE%20INDUSTRIA%20Y%20COMERCIO%20EN%20COLOMBIA.pdf?sequence=8> .
- Cañas-Cardona, A. (2023). *Reformas tributarias en Colombia. Una lectura de los cambios tributarios expedidos durante los últimos 32 años y sus consecuencias para el país.* Manizales: Universidad de Caldas. Disponible: [https://repositorio.ucaldas.edu.co/bitstream/handle/ucaldas/19735/\\_%28TESI%CC%81S%29%20%20-%20Andre%CC%81s%20Can%CC%83as%20Cardona%202023%20.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repositorio.ucaldas.edu.co/bitstream/handle/ucaldas/19735/_%28TESI%CC%81S%29%20%20-%20Andre%CC%81s%20Can%CC%83as%20Cardona%202023%20.pdf?sequence=1&isAllowed=y).
- Cárdenas & Urueña. (2018). Los principios de justicia tributaria en el derecho colombiano. *Revista de Derecho Fiscal*, 27(1), 7-27.
- Castro, A., Beltrán, L., Palacios, J., Jamith, J., Jiménez, M., & Alexander, M. (2019). Análisis del comportamiento del impuesto de industria y comercio en el período 2012-2015 en el Distrito Capital . *Criterio Libre*, 17(30), 301-324 URL: <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/criteriolibre/article/view/5826/5406>.
- CEPAL. (2017). *Consensos y Conflictos en la Política Tributaria de América Latina.* Santiago de Chile: Gómez Sabaini, Juan Carlos; Jiménez, Juan Pablo; Martner Ricardo. URL: <https://www.cepal.org/es/publicaciones/41048-consensos-conflictos-la-politica-tributaria-america-latina>.

- Clavijo, S. (2021). Tributación, equidad y eficiencia en Colombia: guía para salir de un sistema tributario amalgamado. *Revista del Banco de la República*, 17-41 Recuperado de: <https://publicaciones.banrepcultural.org/index.php/banrep/article/view/9998>.
- Clavijo, S. (2020). *Propuesta de Reforma Tributaria para Colombia (2021-2022)*. Bogotá, Colombia: Uniandes / Disponible en: <https://repositorio.uniandes.edu.co/bitstream/handle/1992/46661/dcede2020-38.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.
- Comisión de Expertos . (2021). *Informe Final de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios* . Bogotá, Colombia: Diario Oficial.
- Comisión de Expertos. (2015). *Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria / Informe Final presentado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público*. Bogotá, Colombia. Disponible en: <http://hdl.handle.net/11445/2879>: Diario Oficial.
- Concejo de Anzoátegui. (2015). *Acuerdo No. 17 de 2015 Por medio del cual se expide el Estatuto de Rentas e Ingresos del Municipio de Anzoátegui, Tolima* . Anzoátegui, Tolima: Honorable concejo Municipal.
- Concejo de Ibagué. (2021). *Acuerdo No. 0015 de 2021. Por medio del cual se expide el Estatuto de Rentas del Municipio de Ibagué y se dictan otras disposiciones*. Ibagué, Tolima: Honorable Concejo Municipal. .
- Conde, R. (2021). *Factores que inducen a la evasión del impuesto de industria y comercio*. Arauca, Colombia: Universidad Cooperativa de Col. Disponible: <https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/66ba8873-f782-4248-9de8-f3622abf7e37/content>.
- Congreso de Colombia. (1983). *Ley 14 de 1983/ Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones*. Bogotá, Colombia. URI: <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=267>: Diario Oficial No. 36288.
- Congreso de la República. (2016). *Reforma Tributaria Estructural Ley 1819 de 2016*. Bogotá, Colombia: Diario Oficial.

- Congreso de la República. (2022). *Reforma Tributaria Ley 2277 de 2022*. Bogotá, Colombia: Diario Oficial.
- Corficolombiana. (2022). *Equipo de Macroeconomía y Mercados/ Reforma Tributaria: análisis e impacto esperado*. Bogotá, Colombia: Investigaciones Económicas Corficolombiana/ URI: [https://investigaciones.corficolombiana.com/documents/38211/0/221018-Informe-Especial-Ponencia-Reforma-tributaria-2022vf%20\(1\).pdf/fca94e31-9742-026a-7694-c7e7dd4aedf2](https://investigaciones.corficolombiana.com/documents/38211/0/221018-Informe-Especial-Ponencia-Reforma-tributaria-2022vf%20(1).pdf/fca94e31-9742-026a-7694-c7e7dd4aedf2).
- Correa-Daza, L., & Corregidor, H. (2015). *Impacto en el recaudo del impuesto de renta personas naturales y análisis a los sistemas adicionales al ordinario para el año gravable 2013 en los declarantes DIAN seccional Sogamoso*. Bogotá, D.C: UPTC. Disponible en: <http://repositorio.uptc.edu.co/jspui/handle/001/1562>.
- Creswell, J. (1994). *Diseño de Investigación. Aproximaciones cualitativas y cuantitativas*. Denver, Colorado: Universidad de Denver.
- Cycsoluciones. (2023). *Beneficios de la Ley 2277 de 2022 Reforma Tributaria*. Bogotá, Colombia: Soluciones Empresariales/ URI: <https://cycsoluciones.com.co/wp-content/uploads/2023/01/2023-ene-Beneficios-de-la-LEY-2277-DE-2022-Reforma-Tributaria.pdf>.
- Delgado, M., & Angarita, M. (2014). *Analizar el comportamiento tributario de los comerciantes*. Ocaña, Norte de Santander: Universidad Francisco de Paula Santander. Disponible en: <http://repositorio.ufpso.edu.co/bitstream/123456789/1249/1/25767.pdf>.
- DIAN. (2017). *El Sistema Tributario Colombiano: Impacto sobre la eficiencia y la competitividad*. Bogotá, Colombia: USAID. Disponible: [https://www.dian.gov.co/dian/cifras/EstudiosExternos/Tributacion\\_y\\_competitividad.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/EstudiosExternos/Tributacion_y_competitividad.pdf).
- DIAN. (24 de 3 de 2021). *Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales*. Obtenido de Normatividad: <https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/Resoluci%C3%B3n%20000026%20de%2024-03-2021.pdf>

- DIAN. (2023). *Impuestos Renta Personas Naturales*. Bogotá, Colombia: URL: [https://www.dian.gov.co/impuestos/personas/Renta\\_Personas\\_Naturales\\_AG\\_2019/Paginas/rentas-cedulares.aspx](https://www.dian.gov.co/impuestos/personas/Renta_Personas_Naturales_AG_2019/Paginas/rentas-cedulares.aspx).
- Enciso, S., Amezquita, S., & Cañón, Y. (2022). *Análisis de la cultura tributaria y hacienda pública en el recaudo del Impuesto Predial Unificado en la ciudad de Ibagué durante las vigencias 2018-2021*. Ibagué, Colombia: Universidad Cooperativa de Colombia/ Disponible: <https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/eea6ddae-5fb8-472b-9b12-e07512c10bef/content>.
- Espinal, J., Meza, D., Aragón, C., & Castañeda, A. (2021). Impacto del sistema tributario colombiano: Un análisis comparativo del recaudo y las transferencias a partir de las alternativas y lecciones aprendidas de las reformas tributarias 2009-2019. *Revista Sinergia*, (10), 132-147 Recuperado de: <http://sinergia.colmayor.edu.co/ojs/index.php/Revistasinergia/article/view/145>.
- Fedegán. (2014). Obligaciones Tributarias del Ganadero Colombiano. *Cartilla Tributaria*, Disponible en: <https://www.fedegan.org.co/cartilla-tributaria-obligaciones-tributarias-del-ganadero-colombiano-2014>.
- Fino, G. (2017). *Reforma Tributaria Municipal, una propuesta de crecimiento con equidad*. Bogotá, Colombia: Temis / URL: [https://urepublicana.edu.co/images/libros\\_pdf/978-958-5447-11-0.pdf](https://urepublicana.edu.co/images/libros_pdf/978-958-5447-11-0.pdf).
- Galán, M. (5 de 3 de 2024). *Metodología de la Investigación: La investigación documental*. Obtenido de Manuelgalán.blog.: [http://manuelgalan.blogspot.com.co/2011/09/la-investigacion-documental\\_1557.html](http://manuelgalan.blogspot.com.co/2011/09/la-investigacion-documental_1557.html)
- Galeano, G., & Murillo, A. (2020). *Las normas tributarias en el sector agropecuario colombiano*. Manizales: Universidad de Manizales. Tesis de Maestría en Tributación. Recuperada de: <https://ridum.umanizales.edu.co/xmlui/bitstream/handle/20.500.12746/5756/LAS%20NORMAS%20TRIBUTARIAS%20EN%20EL%20SECTOR%20AGROPECUARIO%20COLOMBIANO.pdf?sequence=1>.
- Galvis, A. (2020). Los conflictos por el impuesto de industria y comercio en Colombia. *Narrativas Tributarias*, (1) 35-58 DOI: <http://dx.doi.org/10.15425/2017.221>.

- Gamarra, S. (2020). *Impuesto de industria y comercio: efectivo y potencial en los municipios capitales de Colombia, 2011-2018*. Cartagena, Colombia: Universidad de Cartagena . DOI: <http://dx.doi.org/10.57799/11227/5490>.
- García, A., Hernández, A., & Soto, A. (2022). Análisis de los beneficios e incentivos tributarios en el sector Agropecuario de Colombia para pequeños y medianos productores. *XI Encuentro deptal de semilleros de investigación Nodo Valle -Mixto/ Univ. Valle del Cauca* (págs. 1-8). Caicedonia: RREDSI. Red REgional de semilleros de Investigación. Disponible: <https://invessoft.com/ponencias2022/pdf/ponenciasTerminadas/V14142-1849.pdf>.
- García, L., Peña, S., & Santoya, V. (2022). *Liquidador del impuesto de industria y comercio*. Girardot, Colombia: Universidad Piloto de Colombia. Tesis Doctoral. Disponible: <https://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/11984/Garc%C3%ADa-Pe%C3%B1a-Santoya%20TG.pdf?sequence=1>.
- García, M., & Fino, G. (2014). Los impuestos territoriales en Colombia y la inequidad social, ¿La voluntad de la clase dominante erigida en Ley? *Iusta*, 61-75 URI: <https://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/iusta/article/view/2471>.
- Gómez-Celis, J. (2021). Reformas Tributarias en Colombia 1990-2020 y su papel en la configuración de la crisis fiscal del Estado. *Revista Kavilando*, vol. 13 núm. 2, 2021 Disponible: <http://portal.amelica.org/ameli/journal/377/3773182003/html/> .
- Gómez-Sabaíni, J., & Morán, D. (2013). *Política tributaria en América Latina. Agenda para una segunda generación de reformas*. Santiago de Chile.: CEPAL- Cooperación Alemana. Disponible: <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/e5684436-acf8-4b0f-b33e-e60a6d67e65c/content>.
- Gutierrez, A., & Espejo, L. (2013). *Análisis del impuesto de industria y comercio en Colombia*. Bogotá, Colombia. : Utadeo. URI: <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/1506/T099.pdf>.
- Guzmán, V., Martínez, L., & Riaño, P. (2022). *Revisión analítica de las sentencias de constitucionalidad del impuesto de industria y comercio 2005-2021*. Ibagué: Universidad

- Cooperativa de Colombia. <https://repository.ucc.edu.co/entities/publication/98332b58-381b-46fd-b149-b706e76b0dea>.
- Hernández, C., & Ruiz, A. (2020). *Propuesta para el mejoramiento la presentación del impuesto de industria y comercio en Colombia*. Bogotá, Colombia: Utadeo. URI: <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/handle/20.500.12010/1491>.
- Hernández, Fernández, & Baptista. (2004). *Metodología de la Investigación*. México: McGraw Hill.
- Insignares, R., Castro, M., González, O., & Piza. (2023). *Análisis crítico de la reforma tributaria: Ley 2277 de 2022* . Bogotá, Colombia: Universidad Externado. Disponible: <https://bdigital.uexternado.edu.co/entities/publication/7641c3db-3970-4ee2-812f-291b31d17984> .
- Jaramillo, V. (2023). La reforma tributaria 2022 como mecanismo para superar la pobreza en Colombia. *EAFIT*, Disponible: [https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/32963/Veronica\\_JaramilloMartinez\\_2023.pdf?sequence=2&isAllowed=y](https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/32963/Veronica_JaramilloMartinez_2023.pdf?sequence=2&isAllowed=y).
- Junguito, R., & Rincón, H. (2004). La Política Fiscal en el siglo XX en Colombia. *Borradores de Economía*, 318 URI: <https://banrep.gov.co/docum/ftp/borra318.pdf>.
- Lobo-Camargo, J. (2018). La Reforma Tributaria de 2016: ¿Potencialmente estructural? . *Intercambio. Revista Estudios de Economía No. 2*, 101-116 Disponible: <https://cienciashumanasyeconomicas.medellin.unal.edu.co/images/Revista-Intercambio/Numero2/8ReformaT.pdf>.
- López, E., & Castro, A. (2019). *Relacion de los Derechos Humanos - Tributación: una revisión desde la teoría de la Justicia de Hohn Rawls* . Rionegro- Antioquia: Universidad Católica de Oriente. .
- Lozano, A., Jiménez, C., & Gómez, L. (2021). *Comportamiento del impuesto de industria y comercio en Colombia del 2015 al 2020*. Bogotá, Colombia: Universidad Cooperativa de Colombia. URI: <https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/d03f1987-066e-432c-af72-c22b34eb9797/content>.

- Márquez, D. (2019). Los beneficios tributarios para el agro. *Análisis. Revista de Asuntos Legales*.  
, <https://www.asuntoslegales.com.co/analisis/diego-marquez-arango-2610779/los-beneficios-tributarios-para-el-agro-2891065>.
- Minhacienda. (2020). *Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial / Informe Final presentado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público*. Bogotá, Colombia/  
<https://economia.uniandes.edu.co/sites/default/files/webproyectos/comisionstt/CESTT-Informe-web.pdf>: Miniserio de Hacienda y Crédito Público /.
- Minhacienda. (2022). *Reforma tributaria para la igualdad y la Justicia Social*. Bogotá, Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público Disponible:  
[https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=/ConexionContent/WCC\\_CLUSTER-200786](https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=/ConexionContent/WCC_CLUSTER-200786).
- Montañez, J., & Velasco, N. (2023). *La Doble imposición en Materia Tributaria en el Marco de la Ley 2277 de 2022*. San José de Cúcuta: Universidad de Santander. .
- OCDE. (2020). *La OCDE Global, da la bienvenida a Colombia como su 37o miembro*. México Disponible: <https://www.oecd.org/newsroom/la-ocde-global-da-la-bienvenida-a-colombia-como-su-37o-miembro.htm>): News Room.
- Ortiz- Benítes, H., Velásquez, Y., & Perdomo, R. (2023). *Impacto de las reformas tributarias entre el período 2019 y 2022 sobre las empresas colombianas*. Santa Marta, Colombia: Universidad Piloto de Colombia. Tesis de Grado Disponible:  
<http://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/12980/TG%20ORTIZ,%20PERDOMO,%20VEL%C3%81SQUEZ.pdf?sequence=1>.
- Pacheco, E., Leal, D., & Rico, C. (2020). Análisis de las reformas tribuarias en Colombia de los años 2018 a 2020. *Reflexiones contables UFPS*, 3(1), 110-119. Recuperado de:  
<https://revistas.ufps.edu.co/index.php/RC/article/view/2979>.
- Palacios, L. (2017). *Exenciones tributarias en Colombia: an{alisis de su regulaci{on y su uso por parte de los contribuyentes*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia.
- Pérez, J. (2019). Exenciones tributarias y su relación con la justicia fiscal en Colombia. *Revista de Derecho Fiscal*, 28(2), 19-44.

- Pinillos, J., Torres, A., Vila, G., & Botello, M. (2019). Características y análisis del recaudo del impuesto de industria y comercio vigencia 2017 en Cúcuta, Los Patios y Villa del Rosario, Norte de Santander, Colombia. *Academia y Derecho*, (19), 261-288 URI: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7295680> .
- Pino, J., Farfán, J., & Cabrera, R. (2020). Aproximación a la percepción social sobre el sistema tributario colombiano a partir de una revisión teórica. *Económicas, CUC.* , 41(2), 197–210. Disponible: <https://repositorio.cuc.edu.co/>.
- Piza, R. (2022). *Curso de derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia / URI: [https://ridum.umanizales.edu.co/xmlui/bitstream/handle/20.500.12746/3715/Valencia\\_Valencia\\_Norvey\\_2018.pdf?sequence=3&isAllowed=y](https://ridum.umanizales.edu.co/xmlui/bitstream/handle/20.500.12746/3715/Valencia_Valencia_Norvey_2018.pdf?sequence=3&isAllowed=y).
- Portafolio. (2018). La política fiscal en Colombia. *Portafolio*, URI: <https://www.portafolio.co/opinion/roberto-junguito/impacto-de-la-politica-fiscal-539210>.
- Quiñones. (2009). *El impuesto de industria y comercio como un impuesto sobre la renta local*. Bogotá: Tesis Doctoral. [https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/18283/DDAFP\\_Impuesto%20de%20industria%20y%20comercio.pdf;sequence=1](https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/18283/DDAFP_Impuesto%20de%20industria%20y%20comercio.pdf;sequence=1).
- Quiñones. (2019). *El impuesto de industria y comercio como un impuesto sobre la renta local*. Bogotá: Tesis Doctoral. [https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/18283/DDAFP\\_Impuesto%20de%20industria%20y%20comercio.pdf;sequence=1](https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/18283/DDAFP_Impuesto%20de%20industria%20y%20comercio.pdf;sequence=1).
- Quiñones, A. (2019). *Impuesto de Industria y Comercio: Conflictos y propuesta de reforma*. Bogotá, Colombia: Universidad del Rosario/ Tesis de Grado/ URI: <https://repository.urosario.edu.co/server/api/core/bitstreams/b0fd0401-7e1b-46b1-910e-2a8e5eb70b1b/content>.
- Rendón, L., Parra, L., & Termal, L. (2019). *Acompañamiento contable y tributario a los microempresarios tenderos de la comuna seis de la ciudad de Ibagué*. Ibagué, Tolima : Universidad Cooperativa de Colombia. URI: <https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/b0f2cad4-bef5-4af3-ac5b-1e1bded189d2/content>.

- Restrepo, K., & Urrego, J. (2021). Impuesto de Industria y Comercio, incidencia de los beneficios fiscales en el desarrollo económico y social en los municipios de Itagüi, y Envigado. *UDEA/ Revista Universidad de Antioquia*, Udea, 9(1), 40. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/tgcontaduria/article/view/26662/20780081>.
- Restrepo, M. (2017). El control constitucional de la justicia tributaria en Colombia. . *Revista de Derecho Tributario*, 35, 37-61.
- Rodríguez, J. (2017). *Análisis crítico de la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia. Disponible: [https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=0kfTDgAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA11&dq=Ley+1819+de+2016&ots=NFao\\_ESOPi&sig=f\\_WpQIQ2gtwXSjkSRNh7SqODYbl#v=onepage&q=Ley%201819%20de%202016&f=false](https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=0kfTDgAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA11&dq=Ley+1819+de+2016&ots=NFao_ESOPi&sig=f_WpQIQ2gtwXSjkSRNh7SqODYbl#v=onepage&q=Ley%201819%20de%202016&f=false).
- Rojas, I. (2021). Elementos para el diseño e técnicas de investigación: una propuesta de definiciones y procedimientos en la investigación científica. *Tiempo de Educar*, 12(24), 277-297.
- Sabaini, J., & O'Farrell, J. (2019). *La economía política de la política tributaria en América Latina. documento presentado en el vigésimoprimer Seminario Regional de Política Fiscal de la CEPAL*. Santiago de Chile: CEPAL.
- Salinas, J. (2018). Criterios para unificar el procedimiento de retención del impuesto de industria y comercio en Colombia. *Revista del ICDT*, 55(79). Disponible: Revista del ICDT, 2018, Vol 55, Issue 79, p87.
- Sinisterra, G., Polanco, L., & Henao, H. (2017). *Contabilidad: Sistema de Información para las organizaciones*. Bogotá, Colombia: McGrawHill, Interamericana, S.A. Editorial. 5a.ed.
- Suárez, J., & Pinzón, N. (2023). *La doble imposición en Mateia tributaria en el marco de la ley 2277 de 2022*. San José de Cúcuta: Universidad de Santander Disponible: <https://repositorio.udes.edu.co/server/api/core/bitstreams/73bd1b5f-8360-4642-9242-ad14979961e2/content>.
- Torres, N., & Guerrero, D. (2022). *Reformas Tributarias en Colombia entre los años 2018 al 2021: análisis de las incidencias económicas generadas por la evolución de la determinación del impuesto de renta para personas naturales del régimen ordinario*.

Bogotá, Colombia: Universidad Nacional/ Unan/ Disponible:  
[http://repositorio.uan.edu.co:8080/bitstream/123456789/7237/2/2022\\_TrabajoGNataliaTorres\\_ReneGuerrero.pdf](http://repositorio.uan.edu.co:8080/bitstream/123456789/7237/2/2022_TrabajoGNataliaTorres_ReneGuerrero.pdf).

Vargas, C., Jiménez, J., & Alzate, J. (2022). Sobre el concepto de reforma tributaria estructural. *Panorama Económica*, 30(1), 41-60 DOI: <https://doi.org/10.32997/pe-2022-4208> .

Villamizaar, J., Ochoa, A., Nariño, G., & Arévalo, M. (2019). Características y análisis del recaudo del impuesto de industria y comercio vigencia 2017 en Cúcuta, Los Patios y Villa del Rosario, Norte de Santander, Colombia. *Revista Academia & Derecho.*, pp. 261-288.

Zamara, F., & Zamara, C. (2017). *Reforma tributaria comentada Ley 1819 de 2016*. Bogotá, Colombia: Legis, S.A.

Zúñiga, J. (2021). *Territorialidad del impuesto de industria y comercio en las operaciones de comercio electrónico en Colombia*. Manizales, Colombia: Universidad de Manizales. Maestría en Tributación. Disponible: <https://ridum.umanizales.edu.co/bitstream/handle/20.500.12746/6194/TERRITORIALIDAD%20DEL%20IMPUESTO%20DE%20INDUSTRIA%20Y%20COMERCIO%20EN%20LAS%20OPERACIONES%20DE%20COMERCIO%20ELECTR%C3%93NICO%>.