

**Sustento jurídico – tributario en el cobro del impuesto de industria y comercio para profesiones liberales en los municipios de Manizales, La Dorada, Chinchiná y Villamaría.**

**Lady Carolina Arias Castrillón**

**Ana María Herrera De Los Ríos**

**Tesis presentada para obtener el título de  
Magister en Tributación**

**Universidad de Manizales**

**Facultad de ciencias contables, económicas y administrativas**

**Maestría en tributación**

**Manizales, Colombia**

**2023**

**Sustento jurídico – tributario en el cobro del impuesto de industria y comercio para profesiones liberales en los municipios de Manizales, La Dorada, Chinchiná y Villamaría.**

**Lady Carolina Arias Castrillón**

**Ana María Herrera De Los Ríos**

**Asesores:**

**Mg. Luis Fernando Gómez Montoya**

**Phd. Rubiela Jiménez Aguirre**

**Universidad de Manizales**

**Facultad de ciencias contables, económicas y administrativas**

**Maestría en tributación**

**Manizales, Colombia**

**2023**

**NOTA DE ACEPTACIÓN**

---

---

---

---

---

---

---

**Firma del presidente del Jurado**

---

**Firma del Jurado**

---

**Firma del Jurado**

**Manizales, octubre de 2023**

## Tabla de contenido

<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>8</b>
<b>CAPÍTULO 1: ASPECTOS GENERALES DE LA PROPUESTA.....</b>	<b>10</b>
1.1. Planteamiento del Problema .....	10
1.2. Objetivos .....	14
1.2.1. General .....	14
1.2.3. Específicos .....	14
1.3. Justificación .....	15
1.4. Aspecto metodológico .....	16
<b>CAPÍTULO 2: MARCO DE REFERENCIA.....</b>	<b>19</b>
2.1. Antecedentes .....	19
2.2. Marco conceptual.....	24
2.3 Marco teórico .....	31
2.3.1 De la Teoría de la estructura del sistema tributario .....	31
2.3.2 De la Teoría de la Potestad Tributaria .....	36
2.3.3 De las Fuentes del Derecho.....	38
2.3.4 De la Teoría de los Actos Administrativos .....	51
<b>CAPÍTULO 3: DESCRIPCIÓN, ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS ....</b>	<b>56</b>
3.1 De los principios tributarios que rigen los impuestos municipales.....	56
3.2 Normatividad tributaria vigente de orden nacional y local sobre el impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en los municipios objeto de estudio .....	65
3.3 Del sustento jurídico tributario para el cobro del impuesto de industria y comercio. ....	69

3.3.1. Sustento jurídico tributario en el municipio de Manizales para el cobro del Impuesto de industria y comercio al ejercicio de las profesiones liberales.....	70
3.3.2. Del sustento jurídico tributario del impuesto de industria y comercio para las profesiones liberales en los demás municipios objeto de estudio. ....	77
<b>CAPÍTULO 4: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....</b>	<b>84</b>
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>88</b>

**LISTA DE TABLAS**

Tabla 1. Principios Tributarios .....	65
Tabla 2. Normatividad vigente a nivel nacional .....	67
Tabla 3. Normatividad vigente a nivel local.....	68
Tabla 4. Cambio Jurídico -Manizales .....	71

**LISTA DE ANEXOS**

Anexo A. Derecho de Petición Villamaría .....	96
Anexo B. Derecho de Petición Chinchiná .....	99
Anexo C. Derecho de Petición La Dorada.....	101
Anexo D. Derecho de Petición Manizales .....	104

## Introducción

La Ley 1819 de 2016 introdujo un cambio conceptual en la actividad de servicios, cuya consecuencia jurídica tributaria es la incorporación como sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio a las personas naturales que ejercen profesiones liberales. En tal sentido, y como resultado de la potestad tributaria territorial, los entes municipales quedaron facultados para adoptar el cambio normativo vía acuerdo municipal. Por lo anterior, resulta innegable que con el incremento del universo de contribuyentes del impuesto de industria y comercio el recaudo sea más atractivo, máxime cuando por la autonomía territorial es deber de los municipios propender por satisfacer las necesidades de sus habitantes, lo cual requiere de recursos.

Cabe agregar que el mandato constitucional es claro al incluir dentro de su catálogo de principios rectores del sistema tributario la representación del tributo; pese a ello, el municipio de Manizales inició el cobro del impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales a partir del 1 de enero de 2017. Teniendo en cuenta lo mencionado, el presente trabajo se orientó en determinar el sustento jurídico tributario del cobro del impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en los municipios de Manizales, Chinchiná, La Dorada y Villamaría en el departamento de Caldas, encontrando que el cobro de este impuesto en la ciudad de Manizales carece de sustento jurídico.

Para cumplir con el fin de esta investigación, el documento está conformado por tres capítulos y las conclusiones: en el primer capítulo, el lector se encuentra con los aspectos generales de la propuesta donde se detallan el planteamiento del problema, el objetivo general y los objetivos específicos, la justificación y la metodología utilizada. Todo lo anterior estuvo estructurado con el fin de responder al siguiente interrogante: ¿Cuál es el sustento jurídico –



tributario en el cobro del impuesto de industria y comercio para profesiones liberales en los municipios de Manizales, La Dorada, Chinchiná y Villamaría en el departamento de Caldas?

En el segundo capítulo se aborda el marco de referencia a partir de los antecedentes investigativos, el marco conceptual en el que se incorporan concepciones del ámbito legal, jurisprudencial y tributario, así como el marco teórico compuesto de teorías tributarias, constitucionales y del derecho administrativo que ofrecen soporte a la solución de la problemática planteada. El último apartado de este capítulo son las fuentes del derecho que sirven de sustento constitucional, legal y jurisprudencial al impuesto de industria y comercio.

En el tercer capítulo se desarrollan los objetivos específicos, mismos que llevan al resultado del estudio. El primer objetivo está dirigido a identificar los principios tributarios de los impuestos municipales, garantes de los derechos de los contribuyentes y de obligatorio cumplimiento para el Estado en todos sus niveles. Como segundo objetivo, la normatividad vigente de orden nacional y territorial que regula el impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en los municipios de estudio como guía, fundamento y base esencial para el establecimiento y posterior cobro del tributo. El tercer objetivo propuesto, establece el sustento jurídico tributario llevado a cabo para el cobro del impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en cada municipio objeto de estudio, desde la perspectiva de los principios tributarios y la normatividad que rige el impuesto. De este modo, se finaliza el documento con las conclusiones y recomendaciones que son el resultado de la disertación teórica-jurídica realizada a lo largo de la investigación.

## Capítulo 1: Aspectos generales de la propuesta

### 1.1. Planteamiento del Problema

El artículo 36 de la Ley 14 de 1983 estableció las actividades de servicio generadoras del impuesto de industria y comercio. Dicha norma exceptúa del pago los servicios por consultoría profesional prestada por personas naturales. No obstante, con la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 se produjo un giro conceptual frente a las actividades de servicios profesionales ejercidas por personas naturales de manera independiente, gravando con el impuesto de industria y comercio el ejercicio de las denominadas *profesiones liberales*, cuando en su desarrollo no medie relación laboral e indistintamente del predominio el factor material o intelectual.

Ahora bien, en materia tributaria debe tenerse en cuenta que existen una serie de principios rectores que sirven de garantes a los administrados respecto de las actuaciones de la administración, en procura de evitar cualquier arbitrariedad que esta pueda cometer en el ejercicio de su función recaudadora. Basta recurrir al artículo 338 superior, el cual exige que los tributos sean establecidos con carácter general; además de la obligatoriedad de la aplicación del principio de legalidad con lo cual se hace indispensable que los elementos esenciales del tributo estén contenidos previamente en una Ley (Constitución Política [C.P.], 1991, art. 338).

En este orden de ideas, dentro del catálogo de principios se encuentra la *Reserva de Ley*, cuyo fundamento encuentra su origen en la auto imposición del tributo a través de la representación que, del conglomerado de contribuyentes, realiza el Congreso de la República democráticamente elegido. En efecto, este principio tributario constituye un instrumento de defensa de los derechos de libertad y propiedad de todo colombiano.

En clave de lo anterior, la Carta Constitucional de 1991 trajo consigo una nueva forma de concebir a los entes territoriales otorgándoles un estatus que la anterior Constitución Política no tenía contemplada, concediéndoles nuevas prerrogativas como: la autonomía territorial y la potestad tributaria; ambas figuras concebidas en doble vía, tanto como producto de la descentralización administrativa, como camino hacia la modernización del Estado colombiano.

Sin lugar a duda, el fortalecimiento de las facultades y competencias de los entes territoriales ha traído consigo beneficios, acercando a los municipios a la modernidad, pero también ha puesto en el devenir administrativo debates referentes al límite constitucional y legal de dichas entidades; la contraposición de los principios de descentralización y autonomía inmersos en la constitución; el respeto imperante a la reserva de Ley y los límites de la potestad tributaria territorial.

En este orden de ideas, el debate sostenido por la doctrina constitucional, administrativa y tributaria frente a los principios de descentralización y autonomía se orienta en que ambos conceptos constitucionales corresponden a formas de Estado distintas entre sí. Los diversos doctrinantes manifiestan que la *descentralización* es una técnica utilizada para desplazar competencias y funciones a las entidades territoriales para que estas las ejerzan autónomamente, mientras que la *autonomía* es un medio para alcanzar una democracia más participativa y responsable.

De este modo, el poder tributario territorial tampoco escapa a la controversia pues se debate entre dos posiciones opuestas: una corriente centralista y una corriente territorial; paradójicamente ambas sustentadas en la Carta Constitucional imperante. En este sentido, la interpretación centralista de la constitución gira alrededor de que la participación de las entidades territoriales en el ejercicio de su poder tributario siempre está condicionada por la Ley emanada

del legislador, en uso de las atribuciones conferidas por el numeral 12 del artículo 150 superior (C.P., 1991).

Contrario sensu, la interpretación territorial del poder tributario concluye que cuando se hace referencia a la Ley (numerales cuartos de los artículos 300 y 313 de la Constitución Política), no se refiere a aquella de la que trata el numeral 12 del artículo 150, sino que debe entenderse en términos de la Ley Orgánica del Ordenamiento Territorial (en adelante LOOT) que tiene su origen en el artículo 151 constitucional, el cual asigna competencias normativas a las entidades territoriales y limita el actuar del legislativo en esta materia. El artículo 288 constitucional, confiere la facultad al legislativo para crear la LOOT, la cual establecerá la distribución de competencias entre la nación y las entidades territoriales (C.P., 1991.). Lastimosamente dicha Ley no ha surgido a la vida jurídica, ya que los proyectos de Ley presentados en torno a ella no han generado debates, ni ponencias, padeciendo lo que se conoce como muerte de trámite.

Lo manifestado significa que la falta de claridad sobre el poder y la potestad tributaria de los municipios, por la inexistencia de una delimitación clara y definida que establezca con total seguridad cuál es el poder tributario real que la Constitución confiere a los entes territoriales, ha generado que sus cuerpos colegiados aprueben -en muchos casos- iniciativas que no respetan la *Reserva de Ley*; o peor aún, las administraciones territoriales en su afán de mejorar sus ingresos, terminan cobrando tributos de facto, obviando solemnidades y formalidades establecidas por la constitución y la Ley, vulnerando los derechos de los contribuyentes y a todas luces desdibujando con excesos arbitrarios la función social de la administración pública.

Ante tal entramado de doctrinas y corrientes que siembran a su paso una estela de incertidumbre sobre la potestad tributaria territorial, es relevante determinar el sustento jurídico

tributario del cobro del impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales realizadas por las personas naturales, pues a pesar de la existencia de diversas interpretaciones constitucionales frente a la potestad tributaria de los territorios, existe unidad de materia en lo que respecta al acatamiento y cumplimiento de las solemnidades y formalidades contenidas en la Ley, para adoptar cualquier tributo, requisito *sine qua non* para su cobro.

Lo paradójico del tema sale a la luz cuando, a pesar de que la norma contiene de manera clara el deber ser de las actuaciones administrativas, así como su respeto a los órganos de representación popular, ésta no siempre se pone en práctica. Es claro que cualquier cobro tributario debe gozar del acto administrativo que lo sustente; al no existir este, simplemente no puede ser recaudado. Por ende, es deber de las autoridades respetar principios como: legalidad administrativa, conocida también como preeminencia de la Ley; y el principio de la Reserva de Ley, pues estos elementos cobran relevancia y surten efectos en diferentes campos del derecho.

La Reserva hace referencia a que los tributos deben estar contemplados en la Ley y la legalidad administrativa indica que algunos asuntos, dada su importancia, solo pueden ser tramitados por órganos representativos del poder popular, pues afectan de manera directa el patrimonio de los gobernados. Cuando los principios anteriormente expuestos no se respetan, el cobro de cualquier tributo no sólo es ilegal, sino también inconstitucional pues no le está dado a la administración territorial, bajo ningún precepto, usurpar las funciones de las Asambleas y Concejos, únicos órganos que representan la voluntad del pueblo. Frente a este tema, resulta pertinente recordar el vocablo latino que dice *Nullum tributum sine lege*.

La problemática descrita es de suma relevancia dado el peso que tiene sobre la hacienda pública los ingresos tributarios recaudados por los municipios por concepto de industria y comercio, convirtiéndose en una de las principales fuentes de financiación del gasto público

social. Es por ello por lo que se han escogido los municipios de Manizales, La Dorada, Chinchiná y Villamaría en el departamento de Caldas como objeto del presente trabajo, debido al monto significativo de sus ingresos corrientes de libre destinación y al número de habitantes que ocupan su territorio.

Bajo este panorama donde convergen los principios tributarios que amparan los derechos de los contribuyentes, así como las facultades constitucionales otorgadas a los entes territoriales, los cuales deben ser aplicados con diligencia y armonía, y con relación al impuesto de industria y comercio a las actividades de las profesiones liberales ejercidas de manera independiente por personas naturales es importante establecer la siguiente pregunta: ¿Cuál es el sustento jurídico – tributario en el cobro del impuesto de industria y comercio para profesiones liberales en los municipios de Manizales, La Dorada, Chinchiná y Villamaría en el departamento de Caldas?

## **1.2. Objetivos**

### **1.2.1. General**

Determinar el sustento jurídico tributario para el cobro del impuesto de industria y comercio para profesiones liberales en los municipios de Manizales, La Dorada, Chinchiná y Villamaría en el departamento de Caldas.

### **1.2.3. Específicos**

- 1.** Identificar los principios tributarios que rigen los impuestos municipales.
- 2.** Analizar la normatividad tributaria vigente de orden nacional y local sobre el impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en los municipios objeto de estudio.

3. Examinar el sustento jurídico tributario llevado a cabo para el cobro de impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en cada municipio objeto de estudio.

### **1.3. Justificación**

La importancia del presente estudio se origina en la falencia existente de un lineamiento preciso que permita la aplicación certera de la imposición y el cobro de los impuestos territoriales, pues es común encontrar Estatutos de Rentas Municipales basados en criterios de interpretación, de conceptos emanados de entidades públicas como el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, o de la jurisprudencia de las Altas Cortes colombianas. No obstante, en la mayoría de las ocasiones dichas interpretaciones convergen en conceptos que discrepan unos de otros dejando en claro la falta de unidad en la materia; problemática expuesta en el informe elaborado por la comisión de expertos para la Equidad y competitividad del año 2015.

Como novedad, el presente escrito ahonda en el conocimiento y sirve como soporte legal en el cual se pueden basar las entidades territoriales de los municipios de Manizales, La Dorada, Chinchiná y Villamaría en el departamento de Caldas, a la hora de imponer y cobrar el tributo de industria y comercio para los servicios prestados por las personas naturales que ejercen profesiones liberales, el cual es desconocido por algunos contribuyentes. En cuando a su aplicación, conviene destacar que es diversa y difiere de un municipio a otro, repitiendo de nuevo el fenómeno de la falta de unidad de la materia.

Antes de proseguir, conviene subrayar que el trabajo goza de relevancia en el ámbito jurídico – tributario, por la inexistencia de conceptos claros que permitan dilucidar la forma precisa en que se debe dar aplicación a los principios tributarios, a las facultades conferidas vía constitución a los entes territoriales y si el sustento jurídico hasta ahora aplicado en los municipios objeto del presente estudio está alineado con los principios constitucionales de la

tributación colombiana; y si conserva la armonía entre éstos y la potestad tributaria propia de las entidades territoriales.

A todas luces, el resultado de la investigación será de gran utilidad para los contribuyentes que aún no tienen claro el fundamento legal con el que los municipios de Manizales, La Dorada, Chinchiná y Villamaría en el departamento de Caldas realizan el cobro del impuesto de industria y comercio a las personas naturales que ejercen profesiones liberales, así como también para las corporaciones territoriales las cuales establecen sus estatutos de rentas basados en criterios disímiles. Así mismo, esta labor es relevante porque brinda a la comunidad académica encargada de la formación de los nuevos profesionales y al profesional de la tributación el conocimiento sobre la materia. También tiene utilidad directa para los jueces de la República en la medida que les funciona de sustento para sus decisiones judiciales.

Ahora bien, el impuesto de industria y comercio en las profesiones liberales de los municipios objeto de estudio tiene un peso importante dentro de sus ingresos tributarios, dado que las profesiones liberales son ejercidas por un número significativo de personas, pues la oferta de educación universitaria se ha ampliado de manera exponencial en los últimos años, y los profesionales graduados han ido en aumento; por ende, el universo de contribuyentes de este impuesto se ha multiplicado.

#### **1.4. Aspecto metodológico**

El método de investigación utilizado es del tipo descriptivo analítico, que parte de la identificación de los principios inmersos en el sistema tributario y que sirven de salvaguarda a los impuestos territoriales, del análisis de la normatividad tributaria vigente de orden nacional y territorial que rige el impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en los



municipios objeto del presente estudio, para con ello establecer el sustento jurídico tributario llevado a cabo para el cobro del impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales, tomando como objeto de estudio los municipios de Manizales, Chinchiná, La Dorada y Villamaría del departamento de Caldas.

Como fuente primaria de información se tomaron a nivel nacional: las Leyes y los Decretos Leyes; mientras que a nivel territorial: los acuerdos con sus respectivas modificaciones de cada uno de los municipios estudiados. Otras fuentes documentales de importancia utilizadas en la realización del documento son: La Constitución Política de Colombia de 1991, Sentencias proferidas por la Corte Constitucional, El Consejo de Estado, la Corte Suprema de Justicia en lo referente a los principios tributarios, al impuesto de industria y comercio y a las profesiones liberales, así como la autonomía territorial y la potestad tributaria de los entes territoriales.

Algunos temas transversales están contenidos en el marco teórico como guía y complemento para el análisis jurídico del sustento del cobro del impuesto en los municipios seleccionados.

En cuanto a las técnicas de recolección de información se utilizaron las siguientes: encuestas individuales enviadas a cada uno de los municipios como derecho de petición y análisis documental mediante fichas bibliográficas para compilar la información que sirvió de base para la elaboración del análisis jurídico.

Una vez reunida la documentación, se procedió a realizar el análisis del compendio normativo que rige el impuesto de industria y comercio, incluyendo los principios constitucionales y jurisprudenciales aplicables. Se elaboró una matriz que contiene no sólo la reserva de Ley del impuesto, sino también la norma local que adoptó el tributo en cada

municipio escogido, para finalmente examinar la existencia o no del sustento legal del cobro del mencionado impuesto.

Por último, se formularon las conclusiones extraídas en el desarrollo del presente trabajo, así como las recomendaciones que se consideraron pertinentes.

## Capítulo 2: Marco de Referencia

En el presente marco de referencia se lleva a cabo la sistematización de los antecedentes investigativos relacionados con el objeto de investigación; así mismo los conceptos de los términos clave del presente trabajo; las teorías más relevantes que pueden dar solución al problema planteado; y por último, la normatividad que rige el impuesto de industria y comercio.

### 2.1. Antecedentes

Desde el contexto nacional e internacional, la revisión de antecedentes permitió encontrar los siguientes referentes investigativos:

En primer lugar, Martínez et al. (2005) en su trabajo de grado ubican el nacimiento del impuesto de industria y comercio en Colombia en el año de 1826. Según este trabajo, el impuesto surge con la obligatoriedad por parte de todas las personas que desarrollaran una actividad industrial, comercial, de artes y oficios de adquirir una patente de funcionamiento como contribución industrial, lo cual continúa casi invariable hasta el año de 1913 cuando se expidió la Ley 97 que facultó al distrito capital de Bogotá para el cobro del impuesto de patentes. Dicha facultad se extendió a los demás municipios mediante la Ley 84 de 1915, la Ley 72 de 1926 y la Ley 89 de 1936 con lo cual cada Concejo Municipal organizó su propio sistema de impuesto de industria y comercio, sistemas que diferían de un municipio a otro.

Según las investigadoras, esto provocó las críticas de los estudiosos de la hacienda pública por la facultad amplísima que se le otorgaba a cada municipio para crear tal tributo, lo que produjo la pérdida de racionalidad, uniformidad y en algunos casos la equidad en el cobro del impuesto. Todo lo anterior conllevó a la expedición de la Ley 14 de 1983 que recoge los elementos esenciales del impuesto, solucionando los problemas de dispersión y carencia de

uniformidad, y estableciendo límites a la potestad tributaria territorial, toda vez que la fijación de las tarifas por parte de los municipios debe respetar los intervalos establecidos en la citada Ley (Martínez et al., 2005).

Por su parte, la tesis doctoral de Quiñones (2009) aborda el tema de la autonomía tributaria territorial, exponiendo las diferentes posturas que sobre el alcance y grado de independencia se gestan en las diversas teorías. De hecho, la primera teoría denominada *postura tradicional*, considera la autonomía tributaria territorial como derivada, pues esta se ve restringida a los mandatos constitucionales y a la Ley. La anterior tesis es defendida por Giannini (1957, como se citó en Quiñones, 2009) en su investigación estableciendo diferencia entre el poder tributario estatal y la potestad reglamentaria reglada atribuyendo a la primera un ilimitado poder de imposición.

La segunda teoría se fundamenta en el principio de la *legalidad* y maneja un enfoque más amplio: considera que los entes territoriales tienen potestad para crear tributos, ya que éstos son elegidos popularmente, lo que les concede la facultad de creación tributaria en igualdad de condiciones que el parlamento, puesto que gozan de una representación popular que los legitima. La tercera y última teoría expuesta en el documento es el reflejo del extremo de la independencia legislativa impositiva de los entes territoriales, al considerar la autonomía tributaria implícita en la autonomía financiera, la cual no se ve afectada por las transferencias financieras del Estado, toda vez que ello equivaldría a la extinción del concepto de autonomía local (Quiñones, 2009).

A su vez, Rodríguez (2005) en su artículo sobre el poder tributario y las entidades territoriales, hace alusión al poder tributario el cual describe como fiel sombra del poder político, reflejado entre otros en la economía ya sea mediante principios o reglas jurídicas utilizando diferentes técnicas. En su escrito, el ejercicio del poder público se traduce en ingresos para el

Estado; dicho en otras palabras, los impuestos como manifestación inequívoca del poder estatal, pero el poder tributario debe provenir siempre de un pacto social concreto (Mayer, 1903, como se citó en Rodríguez, 2005).

Para el autor, en un Estado de Derecho la competencia tributaria tiene su gen en un cuerpo colegiado elegido democráticamente por los futuros contribuyentes, dicha competencia debe ejercerse libre de presiones, manipulaciones del Estado o la misma sociedad, de tal manera que el tributo creado responda a los principios de igualdad, generalidad, equidad, progresividad, irretroactividad, capacidad de pago, simplicidad, certeza entre otros. Todo esto en aras de que el hecho generador gire en torno a hechos económicos y nunca a razones subjetivas (Rodríguez, 2005).

Además, Rodríguez (2005) manifiesta que, dada la Constitución de 1991, los entes territoriales gozan de mayor protagonismo; por ende, el poder tributario no puede estar encajonado al primer inciso del artículo 338, ni al numeral 12 del artículo 150 superior, sino que se requiere de una mirada sistemática del texto constitucional. Lo novedoso del escrito radica en la importancia que el autor descarga en la Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial (LOOT), pues entre otros aspectos, la LOOT debe ocuparse de reglar el poder tributario territorial toda vez que este nace de la descentralización de una competencia normativa reconocida en el texto constitucional.

El autor hace referencia a una perspectiva centralista donde la participación de las entidades territoriales en el poder tributario está condicionado por la Ley que dicta el Congreso, mientras que la interpretación territorial del mismo articulado constitucional no considera la potestad tributaria derivada de los entes territoriales a la Ley; es decir, al numeral 12 del artículo 150 de la Constitución Política, sino que la potestad tributaria territorial surge del artículo 151 de

la carta magna, en la cual se asignan competencias normativas a los entes territoriales a través de la LOOT limitando el actuar del congreso en lo que respecta. Todo depende entonces de que la implementación de la LOOT sea consecuente con la constitución que le dio vida y en este sentido sea garante de los intereses territoriales, quedando entonces a merced de la perspectiva centralista o territorial con la que se escriba la LOOT (Rodríguez, 2005).

Ahora bien, el trabajo de grado de Díaz (2010) realiza un análisis del impuesto de industria y comercio y su relación con los principios del derecho tributario colombiano. Para el autor, el impuesto de industria y comercio no es respetuoso de los principios del derecho tributario como la equidad y la progresividad establecidos como mandatos constitucionales en el artículo 363, toda vez que tal impuesto tiene como base gravable los ingresos del contribuyente sin importar aspectos como: las utilidades o pérdidas que el giro de un negocio haya producido al terminar el período fiscal. De igual forma, considera que actividades económicas diversas pueden estar gravadas con la misma tarifa, pero cada una de ellas puede presentar márgenes de ganancias disímiles, de forma tal que tributan de igual manera, pero obtienen ganancias diferenciadas.

Adicional a ello, siendo el hecho generador del impuesto el desarrollo de actividades industriales, comerciales o de servicios, lo más sensato es que la base gravable sean los ingresos obtenidos de dichas fuentes, pero de manera clara e inequívoca los estatutos de renta hacen alusión a que la base gravable son los ingresos brutos del contribuyente, involucrando recursos que no tienen relación con el hecho generador. Lo mencionado lesiona, a todas luces, el principio de progresividad, vulnerando abiertamente los principios constitucionales del derecho tributario, yendo en contravía de los propios Estatutos de Renta en cuyo cuerpo normativo están inmersos como rectores los principios del sistema tributario (Díaz, 2010).

Como novedad, el trabajo de investigación consultado compara los componentes del tributo del impuesto de industria y comercio entre los municipios de Riosucio y Manizales; a su vez, los contrasta con la Ley 14 de 1983. Cabe resaltar que dicha Ley, como se mencionó en el primer antecedente, fue creada con el ánimo de unificar el cobro del tributo; sin embargo, Díaz (2010) pudo establecer diferencias importantes entre ambos estatutos de renta, así como entre éstos y la Ley 14 de 1983. Entre las diferencias se encuentran la definición de la base gravable, la cual es similar entre la Ley y el Estatuto de Rentas del municipio de Riosucio, pero es diferente en el Estatuto de Rentas del municipio de Manizales, el cual contiene entre su base gravable actividades que debieron contemplarse como hecho generador por pertenecer a categorías de actividades como son: rendimientos financieros, arrendamientos, honorarios, entre otros.

Para el investigador, el problema radica en el hecho de que la Ley no es precisa en algunos de los elementos del tributo, lo cual genera un espacio a la hermenéutica propia de cada municipio. Prueba de ello es el cobro de una tarifa mínima del impuesto de industria y comercio en el municipio de Riosucio, cuando la base gravable no alcance cierto tope de ingresos. Abiertamente este hecho constituye una vulneración del principio de equidad y proporcionalidad contenido, no sólo en la constitución, sino explicado y debatido por la Corte Constitucional en sentencia C-583 de 1996. Todo ello atenta claramente contra la prohibición de los cobros no autorizados estipulados en la Ley 962 de 2005, el espíritu de justicia contenido en el artículo 683 del Estatuto tributario y el principio de legalidad (Díaz, 2010).

Por otro lado, Aguirre et al. (2015) en su trabajo de investigación analizan los estatutos de renta de los municipios del departamento de Caldas a la luz del principio de reserva de Ley, hallando que varios municipios del departamento realizan un cobro ilegal, gracias a la incorporación en sus estatutos de renta de impuestos que no poseen una Ley que los avale.

Más aún, el documento contempla pronunciamientos de tribunales administrativos como el de Cundinamarca, cuya sentencia declaró la nulidad de un acuerdo municipal donde se pretendía realizar el cobro del impuesto de pesas y medidas, así como también informes que estudiosos del tema como el profesor John Jairo Restrepo Lizcano (2011) ha realizado en esa misma línea que dejan en evidencia la ausencia de reserva de Ley del tributo.

Para los autores, los sistemas tributarios deben respetar el ordenamiento jurídico, ya que en última los tributos son la manifestación de la voluntad del pueblo que se ve reflejada en los actos de una administración democráticamente elegida, y no producto del capricho de una autoridad, o fruto de la necesidad imperante de mejorar sus arcas (Aguirre et al., 2015).

## **2.2. Marco conceptual**

En Colombia la autonomía territorial ha ganado tal relevancia que goza de resguardo constitucional. El artículo 294 superior reconoce a las entidades territoriales como propietarias de sus bienes y rentas, equiparando dicha facultad con la garantía brindada a los particulares sobre sus propiedades, con la finalidad de dar cumplimiento a los fines del Estado Social de Derecho, y en aras de alcanzar el desarrollo efectivo de políticas públicas encaminadas a la consecución de los intereses colectivos, programas de asistencia y bienestar social. La autonomía territorial surge entonces, como medio para la consecución de una democracia más participativa y responsable, “que encauzada bajo el espíritu de una mayor libertad busca un mayor bienestar de los asociados, y el control de los intereses de cada territorio” (Corte Constitucional, Sentencia C- 478, 1992, párr. 28).



Con la constitución de 1991, las entidades territoriales se han convertido en el centro vital de la organización social y democrática del Estado colombiano, por ello la carta magna dota al municipio de herramientas esenciales para asegurar su auto sostenimiento, evidenciado esto en la administración de sus propios recursos; es decir, goza de autonomía fiscal tributaria, frente a lo cual el Estado central no tiene campo de acción. Así lo ratifica la Corte Constitucional cuando manifiesta que: “La fuente del tributo entonces es relevante para su administración, asunto para el cual la autonomía fiscal y tributaria de las entidades territoriales no puede entenderse como ilimitada” (Corte Constitucional, Sentencia C-155, 2016).

En esa línea jurisprudencial, la Corte Constitucional advierte que en materia impositiva los municipios “no cuentan con una soberanía tributaria para efectos de creación de impuestos, ya que dicha facultad se encuentra limitada o subordinada no sólo a la Constitución sino también a la Ley” (Sentencia C-467, 1993). No obstante, a pesar de tal circunstancia no es posible desconocer la “total autonomía” de los municipios para “la administración, manejo y utilización de los recursos tributarios que recauden por concepto de impuestos directos e indirectos” (Corte Constitucional, Sentencia C-467, 1993).

Por ende, coexisten dos tipos de autonomías fiscal tributaria: una autonomía fiscal derivada: al momento de creación de nuevos tributos; y otra autonomía fiscal total: cuando se trata de la administración, recaudo, fiscalización e inversión de los impuestos adoptados. De hecho, estos ingresos considerados constitucionalmente propios sirven de indicadores, entre otros para: conocer la categoría a la que pertenece el municipio, establecer su tope para gastos de funcionamiento, así como para demostrar su capacidad de endeudamiento. Como es bien sabido, los ingresos se dividen en tributarios y no tributarios. Dentro del primer grupo se encuentran los impuestos.

Según la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN], se conoce como impuesto al tributo que establece la Ley a favor del sujeto activo, y que se encuentra a cargo de los sujetos a quienes la Ley les atribuya la relación del hecho imponible de la obligación tributaria. Para la Corte Constitucional (2016) el impuesto goza de las siguientes características que lo identifican plenamente:

- (i) prestación de naturaleza unilateral, por lo cual el contribuyente no recibe ninguna contraprestación por parte del Estado;
- (ii) hecho generador que lo sustenta, que observa la capacidad económica del contribuyente, como valoración del principio de justicia y equidad, sin que por ello pierda su vocación de carácter general;
- (iii) al ser de carácter general, se cobra sin distinción a todo ciudadano que realice el hecho generador;
- (iv) su pago no es opcional ni discrecional, lo que se traduce en la posibilidad de forzar su cumplimiento a través de la jurisdicción coactiva;
- (v) en cuanto se recaude, conforme al principio de unidad de caja, el Estado puede disponer de dichos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos nacionales, por lo cual la disposición del recurso se hace con base en prioridades distintas a las del contribuyente; y
- (vi) no guarda una relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el contribuyente (Corte Constitucional, Sentencia C-155, 2016).

Es indiscutible el papel preponderante de los impuestos dentro del presupuesto de ingresos de cualquier ente territorial, su recaudo es utilizado entre otros para: impactar el desarrollo y bienestar de los habitantes, elaborar el marco fiscal territorial a corto y mediano plazo;

estructurar los presupuestos municipales y departamentales; al mismo tiempo como termómetro de la economía regional.

Cuando de recaudo de impuestos territoriales se trata, el impuesto de industria y comercio (en adelante ICA) tiene un lugar central en las finanzas territoriales. Este impuesto grava el ejercicio directo o indirecto de actividades industriales, comerciales o de servicios en el correspondiente municipio.

La jurisprudencia constitucional identifica los elementos esenciales del ICA, así:

1. es un impuesto de carácter municipal;
2. el hecho gravado consiste en las actividades comerciales, industriales y de servicio;
3. el factor territorial determina cuál es el municipio llamado a cobrar el tributo.

Llegado a este punto, conviene aclarar que el ICA no recae sobre artículos, sino sobre actividades que se benefician de los recursos, la infraestructura y el mercado de los municipios y son fuente de riqueza (Corte Constitucional, Sentencia C-056, 2019). Por lo tanto, el impuesto es de naturaleza directa ya que le son aplicables las siguientes condiciones:

- Tiene como fundamento la manifestación inmediata de la riqueza, gravando la actividad productora sin importar la destinación del producto.
- El ejercicio de las actividades industriales, comerciales o de servicios son el hecho imponible del impuesto.
- La base son los ingresos brutos menos algunas deducciones, por ende, la base de ingresos no mide la capacidad tributaria real del contribuyente.

Para dar claridad las actividades gravadas por el tributo, conviene señalar las siguientes: en primer lugar, la actividad comercial que también es conocida como el ejercicio de comprar y

vender mercancías tangibles, donde una o más personas hacen un intercambio recibiendo dinero a cambio (Ministerio de Hacienda, 2016). En segunda medida, la actividad industrial que es aquella que transforma y procesa la materia prima, obteniendo un bien para ser comercializado obteniendo dinero por su venta. Y por último, la actividad de servicios en la que se compra o vende un bien que no es tangible, pudiendo ser prestado por una persona o ente económico para lo cual no se tiene que estar directamente en lugar en el cual se presta el servicio (Ministerio de Hacienda, 2016).

Ahora bien, para efectos del presente estudio es preciso establecer que la definición de actividad de servicios del artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, recogida de la Ley 14 de 1983, relacionaba una lista de actividades que se consideraban de servicios, bajo la premisa de estar “dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades [...]” y terminaba “[...] y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o, de hecho.” Tal redacción permitió concluir que los servicios de consultoría profesional prestados por personas naturales no eran actividad de servicios gravada con el impuesto de Industria y Comercio (Decreto Ley 1333, 1986, art. 199).

Dadas las controversias originadas por las actividades que podían o no ser incluidas por parte de los Concejos en sus acuerdos como actividad de servicios, fue imperativo actualizar la definición de actividad de servicios para efectos del impuesto de industria y comercio, objetivo que se materializó en el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016, así:

Artículo 345. Definición de la actividad de servicios gravados con el impuesto de industria y comercio. El artículo 36 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 199 del Decreto-Ley 1333 de 1986, quedará así:

Artículo 199. Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual.

Al tratarse de una definición genérica, comprende entonces todas aquellas obligaciones de hacer, a cargo de personas naturales o jurídicas o sociedades de hecho y demás sujetos pasivos, sin la exigencia de relación laboral con el contratante, pero que generen contraprestación en dinero o en especie. En ese orden de ideas, la nueva definición comprende todos los servicios prestados por personas naturales, incluidos los que se ejecutan en ejercicio de la profesión de cualquier nivel educativo (profesional, tecnólogo, técnico, aprendiz, etc.). (Presidencia de Colombia, Decreto-Ley 1333,1986, art. 199).

Indudablemente, este cambio conceptual salvaguardó bajo la premisa de sujetos pasivos, a todas aquellas personas que de manera independiente prestan sus servicios profesionales o desarrollan una profesión liberal, entendida esta como toda actividad personal en la cual predomina el ejercicio del intelecto, reconocida por el Estado y para cuyo ejercicio se requiere:

1. Habilitación mediante título académico de estudios y grado de educación superior; o habilitación Estatal para las personas que sin título profesional fueron autorizadas para ejercer.
2. Inscripción en el registro nacional que las autoridades estatales de vigilancia, control y disciplinarias lleven conforme con la Ley que regula la profesión liberal de que se trate, cuando la misma esté oficialmente reglada.

Se entiende que una persona ejerce una profesión liberal cuando realiza labores propias de tal profesión, independientemente de si tiene las habilitaciones o registros establecidos en las normas vigentes (Presidencia de Colombia, Decreto 3032, 2013, art. 1).

Al respecto, la sala de Casación Laboral de la Corte Suprema de Justicia en providencia SL 1021-2018, se pronunció a cerca de las profesiones liberales así:

[...] las denominó profesiones liberales justamente por la libertad e independencia de que gozan quienes las ejercen y en las que media la autonomía técnica, una organización profesional y una marcada autodeterminación en la forma en la que la tarea se lleva a cabo, que está estrechamente ligada con la propia responsabilidad personal de los sujetos por los actos profesionales y a las que se añade que todas ellas se someten a un código moral profesional que va a guiar su ejercicio, sin que ello implique que se presente la subordinación. Puede articularse la idea de profesión liberal como aquella que tiene un contenido estrictamente intelectual, para la que se precisa una titulación reconocida por el Estado, amparada en el artículo 26 constitucional, en la que rige la *lex artis*, entendida como un contenido ético y técnico científico que dirige la labor, la cual tiene especial trascendencia social y que está marcada por la autonomía”. [...] “puede destacarse que tales profesiones se enmarcan bajo la idea de una libertad externa, esto es la que permite su ejercicio, y una libertad interna, que es la que identifica que la persona pueda organizar la manera en la que llevará a cabo su tarea. (p. 12).

De consuno, las profesiones liberales son aquellas en las que prima no solo el factor intelectual y la preparación académica de quien las realiza, sino la libertad de establecer actividades, horarios, lugar para la realización de las labores y estrategias a desarrollar, así como

la independencia frente a quien se presta el servicio pues la ausencia de dependencia con el cliente es una característica esencial del profesional liberal.

En Colombia, el ordenamiento jurídico comercial no contempla las profesiones liberales dentro de sus actividades, pues son consideradas personas naturales que ejercen ciertos actos mercantiles, pero no tienen el carácter de comerciante. Taxativamente la norma define los comerciantes así: “son comerciantes las personas que profesionalmente se ocupan de alguna de las actividades que la Ley considera mercantiles” (Código de Comercio, 1971, art. 10).

Por lo anterior, quienes ejercen profesiones liberales son consideradas personas naturales por su condición independiente y oficio libre.

## **2.3 Marco teórico**

### **2.3.1 De la Teoría de la estructura del sistema tributario**

La teoría de la estructura tributaria moderna concebida por Neumark (1974), pretende el logro de los objetivos de justicia, racionalidad económica y eficacia operativa, los cuales se alcanzan mediante la aplicación de varios principios. La obra de Neumark (1974) se ha convertido en el referente con el que se evalúan los sistemas tributarios y en ella el autor utiliza la siguiente clasificación: (i) Principios presupuestario – fiscales: formados por los principios de a) suficiencia: en el cual el sistema tributario cubre las necesidades financieras del Estado y b) el principio de capacidad de adaptación: en la cual mediante el uso de medidas jurídico tributarias a corto plazo se consigan recursos que cubran necesidades adicionales de carácter excepcional o permanente; (ii) Los Principios político-sociales y éticos: Esta clasificación está compuesta por la generalidad, igualdad, proporcionalidad y redistribución: que en conjunto cumplen la función de distribución del costo del Estado entre los habitantes, es decir, cada uno paga según su

capacidad. A continuación, se encuentran (iii) Los principios político – económicos: los cuales evitarían las medidas tributarias dirigistas, con la menor intervención tributaria posible en el ámbito privado y con libre disposición económica de los individuos, los principios que cumplen con dicha labor son: a) Principio de evitar las medidas tributarias dirigistas, b) minimización de las intervenciones tributarias o principio liberal, c) principio de evitar las consecuencias involuntarias de los perjuicios que los impuestos ocasionan a la libre competencia, d) flexibilidad activa, e) flexibilidad pasiva.

Y en el último grupo de la clasificación de principios se encuentran (iv) Los principios tributario, jurídicos y técnicos: los cuales están conformados por: a) los principios de congruencia y sistematización: cuyo fin es atender todo y cada una de las partes sin dejar lugar a lagunas, o espacios de contradicción legal; b) el principio de transparencia: en el que Neumark (1974) establece que las normas tributarias sean *Lato Sensu*, con la finalidad de evitar toda duda sobre derechos y deberes de los contribuyentes impidiendo la arbitrariedad de la administración en la liquidación o el recaudo; c) el principio de practicabilidad: El postulado de este objetivo es que las normas tributarias estén subordinadas a la conformidad de las partes, es decir de los contribuyentes y de la administración; d) El principio de continuidad: En el cual las disposiciones contenidas en las Leyes tributarias no sufren modificaciones en el tiempo, es decir, lograr la inmutabilidad relativa de la Ley, buscando alcanzar un mayor conocimiento de la Ley por parte de los contribuyentes; e) El principio de economicidad: Quizá el principio más antiguo que busca la minimización de costos con obtención de resultados conocido como eficiencia; y f) el principio de comodidad: es decir, que el pago se realice en el momento próximo a la ocurrencia del hecho que genero la obligación tributaria.



En este orden de ideas, Neumark (1974) con su teoría propone una estructura tributaria más que moderna, ideal, en la que la balanza encuentra un perfecto equilibrio. De un lado, el Estado respeta las libertades económicas del mercado y los contribuyentes, con normas completas, comprensibles e inmutables en el tiempo, con una administración que no abusa de su autoridad y del otro lado, los contribuyentes conocen sus obligaciones y cumplen con ellas, en procura de la realización de los fines esenciales del Estado.

Ahora bien, una mirada a la constitución colombiana permite establecer, que su artículo 1, no solo implanta el modelo de Estado Social de Derecho, sino que manifiesta que la Republica está fundada entre otros en la solidaridad de las personas que la integran. Al respecto, el numeral 9 del artículo 95 de la carta, instituye la obligatoriedad de los ciudadanos de contribuir con los gastos del Estado. Para armonizar esto, la normatividad tributaria incluye principios como: la Reserva de Ley que valida el tributo desde su génesis, la equidad, progresividad y eficiencia aplicadas en la configuración de la carga impositiva y el de retroactividad en la aplicación de las Leyes tributarias (Mora & Bernal, 2016), principios que se desarrollarán de manera detallada en el próximo capítulo.

Aunado a lo anterior, el derecho viviente ejercido por las Altas Cortes con su jurisprudencia ha incluido los principios de generalidad, igualdad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad (Bravo, 2012), constituyendo así el sistema tributario colombiano.

Pero más allá de lo positivizado en la Constitución se encuentra la realidad, y para dar razón de ella se acude al informe elaborado por la comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria del año 2015, presentado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cual reveló las falencias que ostenta el sistema tributario colombiano. Entre otras, los expertos

concluyeron que la legislación tributaria es compleja, de difícil entendimiento y cumplimiento para el contribuyente y precisa de costos muy altos para su fiscalización y recaudo. En este sentido, deja al descubierto que su extensión normativa contiene imprecisiones que no brindan estabilidad jurídica para crear y adelantar negocios, y en no pocas ocasiones se generan controversias que sólo se dirimen tras años de litigio por vía judicial.

Como si lo anterior fuese poco, el informe estableció que el sistema tributario no genera el recaudo necesario para cubrir el gasto público, no contribuye a la equidad horizontal por los regímenes de deducciones y excepciones existentes y el alto grado de evasión; tampoco es progresivo, más aún, castiga el crecimiento económico, la formalidad laboral y la competitividad empresarial, al encarecer en demasía la inversión con impuestos antitécnicos como el impuesto al patrimonio, a las transferencias financieras y el ICA.

En cuanto al sistema tributario territorial, el informe de la comisión de expertos destacó que los ingresos tributarios de las entidades territoriales han disminuido notablemente frente a los recaudos obtenidos en los años 80, el modelo de descentralización colombiano cuya potestad tributaria territorial es derivada no permite generar nuevos recursos tributarios, simplemente delega una parte de su reglamentación a las Asambleas Departamentales y Concejos Municipales, con el agravante de que la legislación determina destinaciones específicas sobre ciertos impuestos territoriales, lo que estrecha más el campo de acción de los departamentos y municipios.

La existencia de múltiples impuestos territoriales no mejora el panorama, la mayoría de estos se caracterizan por su bajo recaudo, y contrario a lo esperado, tal cantidad de gravámenes solo trae consigo normatividad diversa para un mismo tributo denotando la falta de un código

tributario territorial unificado. Es innegable la dispersión tarifaria, la inexistencia de estrategias que contengan incentivos para mejorar el recaudo y la manera en la que es latente la desactualización tributaria, así como la preocupación sobre la reserva de Ley de ciertas cargas impositivas que poseen dudosa reglamentación.

El sistema tributario territorial no se escapa a los problemas del sistema nacional, así lo manifiesta el informe de la comisión de estudio del sistema tributario territorial en el año 2019: “La complejidad del sistema se expande al analizar cada uno de los impuestos que lo componen, los cuales presentan amplios retos en su diseño para mejorar su eficiencia. Por ejemplo, el Impuesto de Industria y Comercio (ICA), el cual grava la actividad económica y es una de las principales fuentes de recursos de los municipios, presenta varias dificultades que hacen compleja su aplicación y administración, y reducen su eficiencia, como lo son: su base gravable, la multiplicidad de tarifas entre las actividades económicas que grava y la territorialidad. Este último puede generar un efecto de múltiple tributación, ya que sobre una misma actividad económica se puede llegar a pagar varias veces el mismo impuesto en localidades diferentes” (p. 48).

Queda claro que el sistema tributario nacional y territorial colombiano está lejos de contener los preceptos propuestos en la teoría de Neumark (1974), pero tampoco goza de la característica esencial de los sistemas tributarios modernos: “ser un conjunto coherente de tributos iluminados por unos principios que le son aplicables a todos” (García, 2002). La coherencia como requisito primordial “obliga que todos los tributos, sean cuales fueren, se originen con base a los mismos fundamentos, de manera que conformen un todo ordenado hacia un fin que no es otro que lograr un sistema justo” (Mora & Bernal, 2016, p. 8).

### 2.3.2 De la Teoría de la Potestad Tributaria

Dentro del universo tributario la potestad tributaria tiene un rol fundamental. Para Quiñones (2009), esto significa el poder establecer impuestos y dictar normas jurídicas, de las cuales pueden surgir obligaciones de pagar impuestos. Para el doctrinante, la potestad tributaria comprende tanto el poder legislativo como la facultad reglamentaria de la administración en materia tributaria, donde la potestad es entendida como el poder de establecer impuestos, o prohibiciones fiscales a través de normas jurídicas que provocan el nacimiento en determinadas personas, de la obligación de pagar impuesto o respetar un límite tributario. Para el autor, los entes territoriales poseen potestad reglamentaria la cual debe ejercerse dentro de los límites de la Ley.

A su vez, Kruse (1973) en su tratado de derecho tributario habla de soberanía impositiva, la cual abarca la soberanía legislativa, sobre el producto y administrativa. En un estado unicelular, este le corresponde exclusivamente al Estado; mientras que en los pluricelulares esta se distribuye entre los miembros con titularidad jurídica. La soberanía legislativa debe entenderse como el derecho a la legislación siendo exclusiva de la federación o del Estado, en cuanto a los entes locales ya sean municipios o mancomunidades no disponen de tal soberanía, pero sí participan de la cuota de los impuestos comunes.

En este sentido, la soberanía sobre el producto es el derecho sobre las entradas de los impuestos, fundamento del principio constitucional de la eficiencia, según el cual todos los miembros del Estado deben de gozar de los suficientes recursos para el cumplimiento de sus funciones. Esta soberanía los convierte en participes al ejercer una pretensión de pago contra el Estado, más no en acreedores impositivos. En cuanto a la soberanía administrativa de Kruse

(1973), es el derecho de administrar los impuestos, ejercido por las autoridades financieras Estatales, federales y municipales de manera total o parcial.

Por su parte, para Pérez de Ayala y González (1983) hay diferencia entre poder y potestad tributarios, entendida ésta última como el Estado legislador, mientras que el poder tributario es la acción administrativa de la administración pública por la cual se aplican las Leyes tributarias. De esta distinción surge la potestad normativa como un inequívoco símbolo del poder legislativo estatal, mientras que del poder tributario nace la potestad de determinación del impuesto.

Como complemento de lo anterior, González y Lejeune (1997) realizan una precisión frente al término de potestad tributaria para diferenciarla de la potestad normativa, esta última atribuida al poder del Estado como ente legislador y la potestad de imposición atribuida a la administración pública en su función de aplicar las normas tributarias. Para resumir las limitaciones de la potestad normativa siguen siendo: i) que el gobierno no puede regular aquellas materias constitucionalmente cubiertas con el principio de reserva de Ley y ii) que respecto de aquellas otras materias en que el ejecutivo goza de competencia ha de desarrollar la potestad reglamentaria de acuerdo con la constitución y las Leyes; es decir, dentro de los límites que el principio de legalidad administrativa impone.

Llegado hasta aquí, conviene destacar que bastante se ha hablado de la potestad tributaria territorial en Colombia. De hecho, constitucionalmente los cuerpos colegiados territoriales no tienen el privilegio de crear *ex novo* sus tributos pues es exclusivo derecho del Legislador; no obstante, la corriente neoliberal plantea una descentralización fiscal a cargo de cada región, por una parte buscando la reivindicación de los municipios, los cuales desempeñan un papel destacado en la esfera político- administrativa del país, segundo limitando el poder del Estado a satisfacer ciertos bienes y servicios, y tercero buscando el bienestar de los ciudadanos, pues es el

municipio con quien directamente se entienden los pobladores y quien conoce de primera mano las necesidades de sus habitantes. Como bien lo dijo Plazas, (2006) “Respaldar la descentralización fiscal como condición para la responsabilidad individual, la libertad y la eficiencia” (p. 2), además enfatiza que la potestad tributaria que puedan prever las constituciones para con las entidades territoriales, no depende de la estructura de Estado que se tenga, pues existen regímenes federales que no estiman una potestad tributaria amplia para sus regiones, y contrario sensu, casos de regímenes unitarios que contemplan para sus entes territoriales potestades tributarias mucho más amplias.

### **2.3.3 De las Fuentes del Derecho**

Realizando la búsqueda del marco jurídico del Impuesto de industria y comercio en Colombia se encuentra que este goza de un amplio catálogo de Leyes, decretos y jurisprudencia lo cual no es de extrañar dada la complejidad del sistema tributario territorial, la importancia y el peso que sobre los ingresos tributarios de los municipios este rubro posee.

#### ***Constitución Política***

Artículo 1, donde la Carta Magna expresa que Colombia es una República Unitaria, pero con autonomía de sus entidades Territoriales. El artículo 150 establece que es competencia del congreso hacer las Leyes. El artículo 287 establece que “las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la Ley”; es decir, esa autonomía de gestión no es absoluta, sino que debe ejercerse dentro de precisos lineamientos superiores.

En concordancia con este precepto, el artículo 288 *ibidem* establece que las competencias asignadas en los distintos niveles territoriales serán ejercidas conforme a los principios de

coordinación, concurrencia y subsidiariedad “en los términos que establezca la Ley”.

Acorde con estos principios, el Constituyente señala en materia tributaria respecto de los municipios lo siguiente:

Artículo 312: en este artículo la Constitución autoriza la existencia de los Concejos Municipales.

Artículo 313: Corresponde a los Concejos: Votar de conformidad con la Constitución y la Ley los tributos y los gastos locales. Por tanto, la potestad impositiva de las entidades territoriales tiene que adecuarse a los mandatos de la Ley que, a su vez, debe estar conforme con la Constitución (C.P., 1991).

Por su parte el artículo 338 superior establece que en tiempo de paz sólo el Congreso, las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales y Municipales podrán imponer contribuciones fiscales o para fiscales (C.P., 1991).

El artículo 362 de la Constitución instauro, entre otras, que las rentas tributarias de las entidades territoriales son de propiedad de los entes territoriales y gozan de la misma protección que los bienes de los particulares. De lo anterior se colige que el poder tributario territorial tiene un sustento constitucional firme, sin dejar de lado que dicho poder no es absoluto u originario, sino derivado (C.P., 1991).

### ***Leyes***

La Ley 4ª de agosto 20 de 1913 “Sobre el régimen político y municipal” desarrolla en su capítulo IV las atribuciones de los concejos, entre la cuales se encuentra el numeral 2 del artículo 169 la de Imponer contribuciones para el servicio municipal, dentro de los límites señalados por la Ley y las ordenanzas, y reglamentar su recaudación e inversión.

En el mismo tenor el artículo 213 de la mencionada Ley faculta a los entes territoriales a realizar en jurisdicción coactiva el cobro de sus impuestos.

Ley 97 de noviembre 24 de 1913 por la cual: Da autorizaciones a ciertos concejos municipales y en su artículo 1 promulga:

El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental: [...] f) Impuesto de patentes sobre carruajes de todas clases y vehículos en general, incluidos los automóviles y velocípedos; sobre establecimientos industriales, en que se usen máquinas de vapor o de electricidad, gas y gasolina; sobre clubs, teatros, cafés, cantantes, cinematógrafos, billares, circos, juegos y diversiones de cualquiera clase, casas de préstamo y empeño, pesebreras, establos, corrales, depósitos, almacenes y tiendas de expendio de cualquier clase [...]. (Congreso de Colombia, Ley 97, 1913, art. 1).

Por su parte, la Ley 84 de 1915 “Por la cual se reforman y adicionan las Leyes 4ª y 97 de 1913”, en su artículo 1 contempla la extensión a los demás Concejos Municipales las mismas atribuciones que le fueron conferidas al Concejo de Bogotá, mediante la Ley 97 de 1913.

Así mismo, la Ley 72 de 1926 “Sobre facultades al municipio de Bogotá.” En su artículo 17 establece que quedan vigentes las disposiciones dictadas sobre rentas.

Ley 89 de 1936 “Por la cual se hacen extensivas a algunos municipios del país las facultades concedidas en la Ley 72 de 1926 y se dictan otras disposiciones sobre régimen



municipal”, el cual faculta a los municipios con las disposiciones concedidas en la Ley 72 de 1926.

Ley 56 de 1981 “Por la cual se dictan normas sobre obras públicas de generación eléctrica y acueductos, sistemas de regadío y otras y se regulan las expropiaciones y servidumbres de los bienes afectados por tales obras”. El artículo 7 de la mencionada Ley el sujeto activo del impuesto es la entidad propietaria de la obra; el sujeto pasivo, en general, el municipio en donde se encuentra la planta generadora; la base gravable, cada kilovatio instalado en la central generadora y la tarifa cinco pesos anuales por kilovatio, cifra que se reajusta anualmente. "De otra parte, cuando la actividad industrial de generación de energía es realizada por quienes no son propietarias de las obras de generación eléctrica, la norma aplicable es la general, o sea la Ley 14 de 1983, con base en la cual la base gravable son los ingresos brutos, y la tarifa la deben fijar los concejos municipales entre el dos y el siete por mil mensual (Congreso de Colombia, Ley 56, 1981, art. 7).

Por un periodo de casi siete décadas estas fueron las Leyes que regularon en materia de industria y comercio, el congreso legislaba otros asuntos de orden tributario a medida que la economía del país así lo requería mientras tanto, este impuesto territorial quedaba rezagado. Sin embargo, no fue sino hasta el 6 de julio de 1983 con la expedición de la Ley 14 de 1983 que se dirigió de nuevo la mirada y se legisló de fondo los tributos territoriales. Cabe indicar aquí que la Ley 14 de 1983 es reglamentada parcialmente por el Decreto 3070 de noviembre 03 de 1983.

Ley 14 de 1983, “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones, desarrolla en sus capítulos II y III (artículos del 32 al 48) el impuesto de industria y comercio, definiendo de manera taxativa el hecho generador, el sujeto pasivo de la obligación, la base gravable y la tarifa, así como el aspecto temporal; al mismo tiempo que

define los conceptos de actividades industriales, comerciales y de servicios para efectos de la aplicación del gravamen también hace referencia al cobro de éste al sector financiero” ( Congreso de Colombia, Ley 14, 1983, art. 32).

Vale la pena traer a colación el ambiente económico en que transitaba el país al momento de la expedición de la Ley 14 de 1983, ya que a inicios de los años 80’s la tributación regional había perdido importancia frente a la de nivel nacional. Un artículo realizado por el Departamento Nacional de Planeación [DNP], Unidad de Desarrollo Regional y Urbano, división de estudios regionales expuso como la estructura impositiva territorial estaba terriblemente deteriorada entre otros factores por la desactualización normativa, la naturaleza de los bienes gravados, la diversidad de las bases gravables y las tarifas aplicables, así como la precaria administración de los recursos.

Dentro del mencionado artículo, el impuesto de industria y comercio es analizado bajo la Ley 14 de 1983 y del mismo se extrajo lo siguiente:

Este gravamen constituye una importante proporción de los ingresos municipales. Se caracteriza por su elasticidad, manejo discrecional por parte de las autoridades locales. Este hecho se ha manifestado en la existencia de una base de liquidación muy heterogénea, que generalmente no refleja la actividad económica del establecimiento industrial o comercial. La Ley 14 de 1983 introduce modificaciones sustanciales con respecto este gravamen que se sintetizan en los siguientes aspectos:

Unificación de la materia imponible base del impuesto manteniendo la discrecionalidad de la tasa nivel local pero dentro de ciertos límites.

Definición de actividades exentas del gravamen.

El impuesto de industria comercio estará complementado con el impuesto de avisos tableros.

Reestructuración del impuesto al sector financiero.<sup>1</sup>(Ley 14, 1983, p. 30).

Ahora bien, la unificación del hecho generador permite que las industrias decidan asentar el domicilio de sus plantas productoras en un solo municipio terminando con el largo proceso de migración entre municipios, cuando alguno de ellos ofrece impuestos más bajos. En cuanto a la fijación de las tarifas se permite a los concejos municipales establecerlas respetando los límites fijados en la Ley, además la Ley trajo como novedad el gravar con el impuesto de industria y comercio los ingenios azucareros que ya no pudieron justificar más su actividad como un proceso de producción primaria, lo cual a su vez causó alivio financiero a muchos “municipios dulceros” del Cauca y Risaralda.

De forma semejante, la Ley 50 de diciembre 27 de 1984: “Por la cual se dictan normas para proveer al financiamiento del presupuesto público, al fortalecimiento de los fiscos municipales, se conceden unas facultades, se hace una sesión, y se dictan otras disposiciones”, en su capítulo II “Del fortalecimiento de los fiscos municipales”, artículo 11, aclara que están gravadas con impuesto de industria y comercio algunos establecimientos y entidades cuando realicen actividades comerciales e industriales (Congreso de Colombia, Ley 50, 1984, art. 11).

En lo que respecta a la Ley 55 de junio 18 de 1985, “Por medio de la cual se dictan normas tendientes al ordenamiento de las finanzas del Estado y se dictan otras disposiciones”, en su artículo 63 los municipios podrán solicitar a las Dirección General de Impuestos Nacionales, copia de las investigaciones existentes en materia de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas, los cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro del impuesto de industria y comercio (Congreso de Colombia, Ley 55, 1985, art. 63).

A su turno, la Dirección General de Impuestos Nacionales podrá solicitar a los municipios, copia de las investigaciones existentes en materia del impuesto de industria y comercio, las cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas (Congreso de Colombia, Ley 55, 1985, art. 63).

En cuanto a la Ley 43 de 1987, “Por la cual se regulan varios aspectos de la Hacienda Pública en materia de presupuesto, crédito público interno y externo, impuestos directos e indirectos, se conceden y precisan unas facultades extraordinarias, se establece una inversión forzosa y se dictan otras disposiciones”, su artículo 47 se autoriza a los Concejos Municipales para establecer el anticipo del industria y comercio (Congreso de Colombia, Ley 43, 1987, art. 47).

A su vez, la Ley 49 de 1990, “Por la cual se reglamenta la repatriación de capitales, se estimula el mercado accionario, se expiden normas en materia tributaria, aduanera y se dictan otras disposiciones”, en su artículo 77 establece el sitio de pago del impuesto de industria y comercio para las actividades industriales (Congreso de Colombia, Ley 49, 1990, art. 77).

Por otra parte, la Ley 142 de 1994, “Por la cual se establece el régimen de los servicios público-domiciliarios y se dictan otras disposiciones”, establece que las empresas de energía podrán ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, limita a cinco pesos (\$ 5.00) anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora (Congreso de Colombia, Ley 142, 1994, art. 7).

En lo que corresponde a la Ley 223 de 1995, “Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones”, el artículo 192 y 214 prohíbe el cobro de impuesto de industria y comercio sobre la producción, importación, distribución y venta de los productos gravados con el impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos, licores, vinos,

aperitivos y similares y al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado (Congreso de Colombia, Ley 223, 1995, art. 192; 194).

Asimismo, la Ley 383 de julio 10 de 1997, “Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones”, en su artículo 66 establece que la imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos, aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional (Congreso de Colombia, Ley 383, 1997, art. 66). Además, la Ley 383 de 1997, enmarca la causación de servicios públicos, el margen bruto de comercialización y la aplicación procedimientos del E.T (Congreso de Colombia, Ley 383, 1997, art. 66).

La normatividad anteriormente expuesta, deja de manifiesto que los servicios de las profesiones liberales no estaban tácitamente inmersos dentro de la Ley a lo largo de los años. La actividad no era considerada como hecho generador del impuesto de industria y comercio por tanto no estaba tampoco sujeta a retención de ICA, razón por la cual, el profesional independiente no tenía bajo su responsabilidad ni la obligación sustancial, ni la formal de presentar tal declaración (Congreso de Colombia, Ley 383, 1997).

Por ejemplo, la Ley 488 de 1998, “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales”, en su capítulo VI impuestos territoriales autoriza a los municipios, distritos y departamentos, para adoptar la sobretasa a la gasolina motor extra y corriente.

En lo que corresponde a la Ley 633 de 2000, “Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial”, en su

artículo 93 prohíbe gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades de apoyo, fomento y promoción de la educación pública y en su artículo 115 indica la deducción de impuestos pagados, incluyendo el impuesto de industria y comercio efectivamente pagado en el año o periodo gravable siempre que haya tenido relación de causalidad con la renta del contribuyente (Congreso de Colombia, Ley 633, 2000, art. 93; 115).

Asimismo, la Ley 788 de diciembre 27 (2002), “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones”, en su artículo 59 indica el procedimiento tributario territorial.

Ahora bien, en la actualidad el panorama ha cambiado, la Ley 1819 de 2016 gravó las actividades prestadas por profesionales liberales con el impuesto de industria y comercio, entiendo por profesión liberal “Arte o labor adelantado por un ser humano con título profesional que dispone de su entendimiento, conocimiento y albedrío individual y por lo cual recibirá alguna retribución.” Ejemplo de ellos, abogados, contadores, arquitectos que prestan sus servicios profesionales y como contraprestación perciben honorarios”

La Ley 2010 de diciembre 27 de 2019 “Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones.”

El título V, capítulo I, libro VIII positiviza el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – simple para la formalización y generación de empleo, como un modelo de tributación opcional, en el cual se integran: el impuesto sobre la renta, el impuesto nacional al

consumo, y el impuesto de industria y comercio consolidado, comprendiendo el impuesto de avisos y tableros y la sobre tasa bomberil.

### ***Decretos***

El Decreto 3070 de 1983, “Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 14 de 1983, y se dictan otras disposiciones” determina los ingresos obtenidos por cada municipio, grava la actividad industrial en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica, y demás obligaciones que deben cumplir los sujetos del impuesto de industria y comercio. (Presidencia de Colombia, Decreto 3070, 1983).

Por otra parte, el Decreto 1333 de 1996, “Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal”, en su capítulo II de los Impuestos Municipales Sección II Impuesto de industria y comercio y de avisos y tableros desde su artículo 105 al 205 se dictan disposiciones en general de los elementos tributarios para este impuesto, y sección III a la XI demás impuestos municipales; en su artículo 197 se consideran las actividades industriales; artículo 198 actividades comerciales; artículo 199 actividades de servicios (Presidencia de Colombia, Decreto 1333,1996).

A su vez, el Decreto 1421 de 1993 “Por el cual se dicta el régimen para el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá” en su artículo 154 introduce cambios del impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital.

### ***Sentencias Corte Constitucional***

En primer lugar, la Sentencia C-467 de 1993 reflexiona sobre la autonomía impositiva de los municipios, en este pronunciamiento la Corte sostuvo que la misma se encontraba

subordinada tanto a la Constitución como a la Ley. Por lo tanto, la Sentencia C- 467 de 1993 reiteró la anterior posición al indicar que, aunque de la lectura del artículo 338 superior parecería deducirse una total autonomía impositiva de los municipios, ésta no es absoluta, pues dicha disposición debía interpretarse en íntima relación con el artículo 287-3 de la Carta, conforme a la cual "Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la Ley" (C.P., 1991, art. 287). Lo cual para efectos de establecer un impuesto municipal se requiere siempre de una Ley previa que autorice su creación, y de tal manera que una vez se ha creado legalmente el impuesto, los municipios adquieren el derecho a adoptarlo, recaudarlo, administrarlo, y utilizarlo (Corte Constitucional, Sentencia C- 467,1993).

Por otra parte, la Sentencia C-220 de 1996, la expresión "o análogas", contenida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, no viola el principio de legalidad tributaria. El recurso a la analogía previsto en la norma demandada se refiere únicamente a la determinación de otras actividades de servicios que, siendo semejantes o similares a las enunciadas expresamente, deben ser objeto del impuesto de industria y comercio.

De este modo, el pronunciamiento sostiene la necesidad de exigir al Legislador que enumere todas las actividades de servicios destinadas a satisfacer las necesidades de la comunidad, para efectos de la imposición de dicho gravamen, sería ilógico e irrazonable", en la cual se declara exequible la expresión "o análogas" contenida en el artículo 36 de la Ley 14 de 1983, subrogado por el artículo 199 del Decreto-Ley 1333 de 1986 en el que aparece la misma expresión, la que, por las mismas razones también se declara exequible (Corte Constitucional, Sentencia C-220,1996).



### ***Sentencia Consejo de Estado***

La Sentencia 5667 Sección Cuarta Consejo de Estado del 09 de junio de 1995, precisa que el Gobierno al expedir el artículo 154 No 4 decreto 1421 del 1993 para regular el industria y comercio a la actividad de servicios no desconoció los principios de equidad e igualdad de los contribuyentes, ni los artículos 338 y 363 de la Constitución Nacional (Consejo de Estado, Sentencia 5667, 1995).

La Sentencia 9306, Sección Cuarta Consejo de Estado del 13 agosto de 1999, precisa que la actividad notarial es un servicio gravado para los años 1994 y 1995 en el Distrito Capital.

### ***Acuerdos municipales***

Cada Concejo Municipal crea sus Acuerdos los cuales rigen en sus municipios de la siguiente manera:

Para el municipio de Manizales:

El Acuerdo 704 del 29 de diciembre de 2008, “Por la cual se codifican las disposiciones que rigen los tributos municipales, y se dictan otras disposiciones” rige para la ciudad de Manizales.

A su vez, el Acuerdo 1083 de abril de 2021 “Por la cual se expide el Estatuto de Rentas del Municipio de Manizales y se dictan beneficios tributarios de cara a la reactivación económica”, el cual ha sufrido las siguientes modificaciones:

Acuerdo 1108 de 2021 “Por el cual se conceden unos beneficios tributarios y se dictan otras disposiciones”

Acuerdo 1119 de 2022 “Por medio del cual se modifica el acuerdo municipal 1083 de 2021”.

Acuerdo 1133 de 2022 “Por el cual se conceden unos beneficios tributarios, se modifican los acuerdos N ° 1083 de 2021 y 1108 de 2021, y se dictan otras disposiciones”.

Municipio de La Dorada:

Acuerdo 053 de septiembre 17 de 2014, “Por la cual se adopta la Normatividad Sustantiva Tributaria, el procedimiento Tributario y el Régimen Sancionatorio Tributario para el municipio de La Dorada – Caldas”.

Acuerdo 029 de 2017 “Por el cual se modifica parcialmente el acuerdo 053 de 2014 y se dictan otras disposiciones”.

Acuerdo 011 de 2020 “Por el cual se modifica parcialmente los acuerdos 053 de 2014 y 029 de 2017 y se dictan otras disposiciones”.

Acuerdo 035 de 2021 “Por el cual se modifica parcialmente los acuerdos 053 de 2014, 029 de 2017, 011 de 2020 y se dictan otras disposiciones”.

Acuerdo 005 de 2023 “Por el cual se modifica el acuerdo municipal 035 de 2021 para adecuar la normativa sustantiva tributaria con fundamento en el artículo 74 de la Ley 2010 de 2019, aplicable a los tributos del municipio de La Dorada”.

Para el municipio de Chinchiná:

El Acuerdo 37 de diciembre 26 de 2008, “Por el cual se adopta la normatividad sustantiva tributaria para el municipio de Chinchiná Caldas y se derogan los Acuerdos 034 de 1995, 065 de 1995, 018 de 2003, 008 de 2004, 017 de 2004, 020 de 2004, 021 de 2004, 010 de 2005, 014 de 2007, 022 de 2008 y las demás normas que sean contrarias”.

El Acuerdo 019 de 2018 “Por el cual se adopta el Estatuto de Rentas para el municipio de Chinchiná”

El Acuerdo 018 de 2020 “Por el cual se adopta el impuesto unificado bajo el régimen - simple de tributación – simple, se establecen las tarifas únicas de impuesto de industria y comercio consolidado y se dictan otras disposiciones.

Para el municipio de Villamaría:

El Acuerdo 23 de diciembre 21 de 2012, “Por medio del cual se expiden normas de carácter tributario municipal”

El Acuerdo 018 de 2020 “Por el cual se modifica el acuerdo 023 del 21 de diciembre de 2012, para incorporar las actualizaciones sustantivas introducidas por las Leyes 1819 de 2016, 1943 de 2018 y 2010 de 2019.

Acuerdo 036 de 2021 “Por el cual se ajustan y adoptan las disposiciones del Estatuto de Rentas del municipio de Villamaría – Caldas y se deroga el acuerdo 031 de octubre de 2021”

### **2.3.4 De la Teoría de los Actos Administrativos**

Se conoce como acto administrativo una de las formas de la actividad administrativa, convirtiéndose en el medio o instrumento de gestión administrativa por excelencia, llamado también como el medio de los medios, toda vez que el Estado requiere de él para ejercer o hacer uso de su poder. El acto administrativo le permite al Estado razonar y valorar sus decisiones y actividades, así como a los administrados ejercer el control, incluso de manera anticipada sobre dichas actividades, en la medida en que puede impugnar la decisión antes de que se ejecute.

Al acto administrativo se le atribuye la función de ejecutar o concretar la Ley y de servir de soporte jurídico, como condición previa de toda operación material realizada por la administración. Se considera como la forma común de darle aplicación material y concreta a la Ley de hacerla efectiva.

Según el enfoque doctrinal y jurisprudencial se entiende por acto administrativo la expresión de voluntad de una autoridad o de un particular en ejercicio de funciones administrativas, que modifique el ordenamiento jurídico; es decir, que por sí misma cree, extinga o modifique una situación jurídica (Consejo de Estado, 1995).

Para evitar arbitrariedades de la administración, son indispensables los requisitos de la validez en los actos administrativos: con fundamento en el artículo 4 de la constitución de 1991, la primera prueba de validez de los actos administrativos es el de su conformidad o armonía con la norma superior, por tener esta vocación de aplicación directa como postulado esencial del constitucionalismo, pero más allá de esto, se encuentra la Legalidad sustancial, que predica sobre la adecuación que todo acto administrativo debe tener con las normas sustanciales, tanto legal como reglamentaria que le son superiores dentro de la materia o el asunto concerniente (bloque normativo del acto). Además, debe gozar de *Competencia*: Aptitud o autorización que tiene todo funcionario u organismo estatal para ejercer las funciones y la autoridad que le han sido asignadas, dentro de las circunstancias objetivas y subjetivas señaladas en la constitución, la Ley o el reglamento y sólo dentro de ellas. La competencia es una delimitación de la autoridad estatal que posee fundamento constitucional artículos 2, 121 y 122.

En cuanto a la adecuada motivación, no es otra cosa que la validez de todo acto administrativo aunado a que los motivos por los cuales se expide el acto sean ciertos, pertinentes, y tengan mérito suficiente para justificar la decisión; es decir, que corresponda a supuestos de

hecho y de derecho; todo esto sin dejar de lado la observancia de las formalidades: requisito que hace referencia al respeto o cumplimiento de las formalidades sustanciales que debe surtir todo acto administrativo, en otras palabras, pasos o requisitos previstos en la Ley o el reglamento para la formación del acto, la estructuración del contenido, así como para la instrumentación, como ha de oficializarse, de objetivarse o de hacerse perceptible.

En otras palabras, el debido proceso en la creación del acto administrativo, lo anterior con un **Fin Legítimo**: requisito que alude al fin que explicita o tácitamente se le señala al respectivo acto administrativo, el cual está directamente relacionado con la potestad y función que a través de él se ejerce, así como con la naturaleza del asunto de que se trate, y en todo caso con los fines esenciales del Estado.

Por último se encuentra la proporcionalidad de la decisión: llamada también por los doctrinantes como razonabilidad, el cual es el acatamiento del principio de proporcionalidad, sobre todo en aquellos actos administrativos que afecten libertades, garantías individuales, y derechos particulares o impongan sanciones. Es un principio que se deriva de la noción de Estado de Derecho y surge de la esencia misma de los derechos fundamentales.

Ahora bien, cuando un acto administrativo atenta contra los requisitos de validez anteriormente expuestos, el Consejo de Estado en su jurisprudencia ha sentado como regla general que dichos vicios de nulidad no son saneables por la propia administración o que no es procedente la purga de ilegalidad, que con algunas excepciones permite el saneamiento del acto mediante figuras y circunstancias especiales como la ratificación, la confirmación y la purga de ilegalidad.

Para el escritor y profesor de derecho administrativo, Berrocal (2005), el saneamiento del acto administrativo con excepción de la convalidación no tiene cabida en Colombia, debido a

que la nulidad no tiene grados, a que la tradicional distinción entre nulidad absoluta y nulidad relativa no existe, y el saneamiento se predica sólo en la nulidad relativa.

En cuanto a la Ratificación: se presenta cuando una autoridad competente reconoce como propios, los actos jurídicos proferidos por otra autoridad, que en principio no es la competente. Seguido a ello se encuentra la confirmación: que surge como virtud del recurso de apelación efectuada a un superior, es una oportunidad tendiente a la corrección de vicios que se hubieran presentado en la formación del acto administrativo, pero siempre diferente al de la incompetencia. Y por último la Purga de Ilegalidad: que consiste en la desaparición del vicio de la nulidad que afecta el acto administrativo, por efecto directo de las modificaciones en las normas que le sirven de fundamento por disposición expresa del legislador o del Constituyente. A esto se le conoce como Convalidación del Acto Administrativo (Berrocal, 2005).

Al respecto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado anotó que la convalidación es un mecanismo jurídico que permite subsanar los vicios que afectan el acto administrativo. En este mismo sentido, la Sección Segunda del Consejo de Estado explica cómo si por la voluntad del legislador en forma general los hechos jurídicos supuestos cambian, las restricciones desaparecen y cesan las prohibiciones de modo general e inmediato en reglas de orden público y se truecan en hechos permitidos los que antes de la vigencia de la Ley no podían serlo. De modo de que, si en principio el acto estuviera viciado, se sana en el cambio de legalidad por la voluntad del soberano expresada a través del congreso.

### ***Medios de control de los actos administrativos***

Los Actos Administrativos están sujetos a controles administrativos, políticos y judiciales: los administrativos los ejercen autoridades que tienen naturaleza administrativa están dados por

el control jerárquico, el control de tutela, el control interno, el fiscal y disciplinario. Además, tienen como objetivo el de constatar y asegurar que las actividades y funciones de los organismos y entidades cumplan en armonía las políticas gubernamentales.

El control político es el ejercido por razones de conveniencia y eficacia de los actos administrativos y en general de las actuaciones de las autoridades estatales, atendiendo ante todo el interés general. Dentro de los medios de control político más conocidos se encuentran el referendo, el plebiscito, la consulta popular y el cabildo abierto, este último en relación con los acuerdos municipales.

Por último, el control judicial está a cargo de los órganos jurisdiccionales, que en el ordenamiento jurídico colombiano son especializados: los de la jurisdicción contenciosa administrativa. Usualmente es un control posterior a la expedición del acto y requiere acción o petición de parte, su objetivo es la verificación y sanción de eventuales contradicciones que los actos puedan tener con el ordenamiento jurídico vigente a la fecha de expedición del acto, se tratan allí por este medio de control los vicios de ilegalidad.

### **Capítulo 3: Descripción, análisis y discusión de los resultados**

#### **3.1 De los principios tributarios que rigen los impuestos municipales**

La Constitución Política goza de principios fundamentales para el sistema tributario como es la Reserva de Ley, equidad, progresividad, retroactividad de la Ley enmarcados en los artículos 338, 363, 150 en los numerales 11 y 12, así como los artículos 300 y 313 en sus numerales 4. La jurisprudencia constitucional y la doctrina han derivado los de generalidad igualdad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad (Bravo, 2012).

Así mismo, en la Constitución Política en el artículo 287, numeral 3, otorga a los municipios para el sostenimiento de sus funciones el derecho gestionar sus intereses, donde adoptan los tributos necesarios para el sostenimiento y al Concejo votar de conformidad con la Constitución y la Ley de los tributos, así como de los gastos locales.

Tanto los municipios, como el ciudadano, se enmarcan en la Constitución a través de los deberes allí consignados, por esto el artículo 95 de la Constitución Política señala:

La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las Leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano (C.P., 1991, art. 95)

En el numeral 9, la Constitución Política señala: “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad” (C.P., 1991, art. 9). Desde este artículo señala la Constitución Política el deber de contribuir y además de una manera



justa y equitativa enmarcado en los principios que enuncia en su artículo 363 la Constitución Política donde el sistema tributario se funda en estos principios:

**Principio de legalidad:** Fundamentado en la carta magna, este principio es base para que los tributos deban estar regulados por mandato legal, no se puede imponer tributos a los ciudadanos sin la existencia y el respeto al debido proceso con las exigencias de una Ley formal y como lo enuncia la constitución política de 1991 en sus articulo 338 y 150 Numeral 10,11,12.

Con respecto al principio de legalidad, la Corte Constitucional colombiana ha dicho que: [...] comprende distintas funciones: (i) no es solamente fruto de la exigencia de representación popular, sino que, además, (ii) corresponde a la necesidad de garantizar un reducto mínimo de seguridad a los ciudadanos frente a sus obligaciones, y (iii) representa la importancia de un diseño coherente en la política fiscal de un Estado (Corte Constitucional, 2002, como se citó en Hincapié, 2014, p. 49).

El principio de legalidad tiene como objetivo primordial fortalecer la seguridad jurídica y evitar los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el acto jurídico que impone la contribución debe establecerse previamente, y haberse debatido democráticamente, para que sus elementos esenciales gocen de validez. En este sentido, el principio de legalidad, como requisito para la creación de un tributo, tiene diversas funciones dentro de las cuales se destacan las siguientes: (i) materializa la exigencia de representación popular, (ii) corresponde a la necesidad de garantizar un reducto mínimo de seguridad a los ciudadanos frente a sus obligaciones, y (iii) representa la importancia de un diseño coherente en la política fiscal de un Estado.

Cuando el legislador establece tributos de carácter nacional tiene la obligación de señalar todos sus componentes, de manera clara e inequívoca. Empero, no sucede lo propio respecto de los impuestos de carácter territorial donde, aunque siempre debe mediar la intervención del legislador, éste puede autorizar su creación bajo una de dos hipótesis: en primer lugar, puede ocurrir que la propia Ley agote los elementos del tributo, caso en el cual las entidades territoriales tendrán la suficiente autonomía para decidir si adoptan o no el impuesto y, en segundo lugar, puede tratarse simplemente de una Ley de autorizaciones, donde serán las correspondientes corporaciones de representación popular, en el ámbito territorial, las encargadas de desarrollar el tributo autorizado por la Ley (Corte Constitucional, Sentencia C- 891, 2012).

**Principio de Equidad:** Este principio establece la capacidad de los sujetos pasivos, con el fin de no gravar desproporcionadamente al contribuyente, se establece en un entorno de acuerdo con el contexto, al sujeto pasivo y a unas circunstancias. El principio de equidad está ligado al de igualdad, pero es necesario que este principio calcule de acuerdo a la necesidad y a las circunstancias con el fin de tener brindar una carga equilibrada.

La equidad tributaria, a su vez, tiene dos variables: (i) la equidad horizontal, según la cual el sistema tributario debe tratar de idéntica manera a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de modo tal que queden situadas en el mismo nivel después de pagar sus contribuciones; y (ii) la equidad vertical, identificada con la exigencia de progresividad, que ordena distribuir la carga tributaria de forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto (Corte Constitucional, Sentencia C-056, 2019).

**Principio de progresividad:** Este principio mide la capacidad del contribuyente, su punto de referencia es la capacidad de pago del contribuyente. Este principio tiene gran similitud con el principio de equidad en donde la afectación del pago por parte del contribuyente hace la distinción. El principio de progresividad en materia tributaria apunta a complementar las exigencias de la equidad horizontal, dentro del sistema tributario, con las que se derivan del principio de equidad vertical.

Ambas apuntan a una distribución justa de las cargas fiscales y de la riqueza. La equidad horizontal prescribe que personas con capacidad económica equiparable, o que se hallen bajo una situación fáctica similar, contribuyan de igual manera al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (C.P., 1991, art. 95). La equidad vertical demanda en cambio que las personas con más capacidad económica contribuyan en mayor proporción, para que el sacrificio fiscal sea similar incluso entre sujetos con capacidades de pago desiguales. Por lo mismo, la Corte ha señalado que la Constitución exige gravar “en mayor proporción a quienes tienen mayor capacidad contributiva -equidad vertical-, a fin de que, a la postre, todos acaben haciendo un igual sacrificio de cara a sus capacidades” (Corte Constitucional, Sentencia C-056, 2019).

La progresividad es una especificidad del principio de igualdad en lo tributario, y del de equidad en el deber de contribuir, ya que la progresividad busca una igualdad de hecho en supuestos de capacidades contributivas superiores. La progresividad busca igualar la situación de contribuyentes distintos ante el fisco, determinando una escala de coeficientes que se incrementan más que proporcionalmente en la medida en que suben sus disponibilidades de rentas o consumos, para que el sacrificio fiscal sea similar. Así sustituye la simple proporcionalidad y con ésta última la igualdad formal, como proporción idéntica, para incorporar de las distintas economías individuales una parte similar de sus ganancias.

La jurisprudencia ha establecido que la progresividad es un principio exigible del sistema. No obstante, esto no implica que dicho principio sea ajeno al control constitucional de determinados impuestos individualmente considerados, o de elementos singulares integrantes del ordenamiento tributario, ni que sea inaplicable a los tributos indirectos, sino que al examinar la constitucionalidad de cada uno de estos componentes, a la luz del principio de progresividad, las preguntas que debe hacerse el juez deben apuntar a definir: (i) si el mencionado tributo o elemento podría aportar al sistema una dosis de manifiesta regresividad, (ii) si desconoce el derecho al mínimo vital y (iii) si como instrumento fiscal incorpora una limitación irrazonable en el principio de progresividad (C.P., 1991, art. 363). En caso de que así sea, el tributo o precepto tributario acarrearía consecuencias de regresividad para el sistema, que lo harían inconstitucional (Corte Constitucional, Sentencia C-100, 2014).

**Principio de Irretroactividad de la Ley:** Este principio asegura al contribuyente pagar su tributo posterior y no en periodos anteriores a la vigencia Ley. Acorde con la Constitución, el ordenamiento jurídico tributario se fundamenta en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Además, la Carta sostiene que las Leyes tributarias no pueden ser aplicadas con retroactividad. De igual manera se señala que las Leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva Ley, ordenanza o acuerdo. La irretroactividad de la Ley tributaria pretende en esencia salvaguardar el principio de seguridad jurídica.

En efecto, el hecho de que la norma tributaria tenga como característica el ser antecedente a la producción de las consecuencias normativas que establece, garantiza que el beneficiario o destinatario de la disposición la conozca, impide que el receptor o receptores de la

norma tributaria sean sorprendidos con el gravamen y salvaguarda el principio constitucional de legalidad. Si bien es cierto, el principio es general en relación con la irretroactividad de la Ley tributaria, la Corte Constitucional ha entendido que su aplicación no puede ser absoluta, en aquellos eventos en los cuales se disponen modificaciones que resultan benéficas para el contribuyente.

Al respecto se señaló:

Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas del contribuyente, modificando las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso. La razón de la prohibición es elemental: El que el Estado no pueda modificar la tributación con efectos retroactivos, con perjuicio de los contribuyentes de buena fe. (Corte Constitucional, Sentencia C-056, 2019).

No obstante, esta Corporación ha modulado la excepción citada, en el sentido de que la posibilidad de reconocer efectos retroactivos a Leyes tributarias está atada a la presencia de situaciones jurídicas consolidadas. Al respecto se indicó que el concepto de derechos adquiridos está intrínsecamente vinculado con la garantía de protección de situaciones jurídicas consolidadas, lo cual a su vez, está relacionado con el principio de irretroactividad de la Ley, según el cual los efectos retroactivos de las Leyes en materia tributaria no pueden afectar situaciones ya reconocidas y cuyos efectos se hayan dado bajo una legislación anterior, por lo cual este principio prohíbe en materia de tributos que una Ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo que se trate de una disposición favorable para el contribuyente.

**Principio de eficiencia:** Este principio permite al contribuyente realizar sus liquidaciones y pago de manera ágil y sin tramites complejos tanto para el sujeto pasivo como para la administración recaudadora de los tributos. Este principio busca asegurar que la gestión tributaria reporte a la Administración y a los administrados el mayor resultado al menor costo. La Corte ha sostenido que la eficiencia de las medidas tributarias deberá analizarse en función del cumplimiento, a cargo de los administrados, del deber general de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado; de tal suerte que, si los mecanismos elegidos contribuyen directa o indirectamente al cumplimiento de este deber, son constitucionales por incorporar el principio de la eficiencia que la Constitución Política reclama del sistema tributario (Corte Constitucional, Sentencia C-637, 2000).

Basados en la Ley 1564 de 2012 expide el Código General del Proceso se establece:

Al interpretar la Ley procesal el juez deberá tener en cuenta que el objeto de los procedimientos es la efectividad de los derechos reconocidos por la Ley sustancial. Las dudas que surjan en la interpretación de las normas del presente código deberán aclararse mediante la aplicación de los principios constitucionales y generales del derecho procesal garantizando en todo caso el debido proceso, el derecho de defensa, la igualdad de las partes y los demás derechos constitucionales fundamentales. El juez se abstendrá de exigir y de cumplir formalidades innecesarias. (Corte Constitucional, Sentencia C-637, 2000).

La Ley 1607 de 2012 en su artículo 197 trajo consigo los principios a tener en cuenta al momento de imponer sanciones de Régimen Tributario Nacional:

**1. Legalidad.** Los contribuyentes solo serán investigados y sancionados por comportamientos que estén taxativamente descritos como faltas en la presente Ley.

**2. Lesividad.** La falta será antijurídica cuando afecte el recaudo nacional.

**3. Favorabilidad.** En materia sancionatoria la Ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.

**4. Proporcionalidad.** La sanción debe corresponder a la gravedad de la falta cometida.

**5. Gradualidad.** La sanción deberá ser aplicada en forma gradual de acuerdo con la falta de menor a mayor gravedad, se individualizará teniendo en cuenta la gravedad de la conducta, los deberes de diligencia y cuidado, la reiteración de esta, los antecedentes y el daño causado.

**6. Principio de economía.** Se propenderá para que los procedimientos se adelanten en el menor tiempo posible y con la menor cantidad de gastos para quienes intervengan en el proceso, que no se exijan más requisitos o documentos y copias de aquellos que sean estrictamente legales y necesarios.

**7. Principio de eficacia.** Con ocasión, o en desarrollo de este principio, la Administración removerá todos los obstáculos de orden formal, evitando decisiones inhibitorias; las nulidades que resulten de vicios de procedimiento, podrán sanearse en cualquier tiempo, de oficio o a solicitud del interesado.

**8. Principio de imparcialidad.** Con el procedimiento se propone asegurar y garantizar los derechos de todas las personas que intervienen en los servicios, sin ninguna discriminación; por consiguiente, se dará el mismo tratamiento a todas las partes.

**9. Aplicación de principios e integración normativa.** En la aplicación del régimen sancionatorio prevalecerán los principios rectores contenidos en la Constitución Política y la Ley.

Finalmente, estos principios quedaron modificados en la Ley 1819 de 2016 en su artículo 282 estipulando la aplicación de los principios de lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad en el régimen sancionatorio. Así, el artículo 640 del Estatuto Tributario enmarcó la proporcionalidad y la gradualidad del cobro estableciendo que habrá lesividad siempre que el contribuyente incumpla con sus obligaciones tributarias, pero es deber de la administración motivar en el acto respectivo. En este sentido, el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la Ley permisiva o favorable sea posterior.

Si bien es cierto que a la luz del presente trabajo se denota que los principios tributarios no siempre son tenidos en cuenta al momento de realizar el cobro del impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales, es igualmente cierto, que los principios están inmersos en la constitución y en la Ley, no solo como letra muerta, sino como parte del derecho viviente, del desarrollo evolutivo del derecho y la sociedad, y deben ser acatados por todos los actores, pues son piedra angular del pacto social.

En resumen, los principios tributarios que se encuentran enmarcados en nuestra constitución Política, Ley 1607 de 2012 y Ley se mencionan a continuación.



*Tabla 1. Principios Tributarios*

<b>Principios Tributarios</b>		
<b>Sustanciales</b>	<b>Procedimentales</b>	
<b>Principios Constitución Política del 1991</b>	<b>Principios Ley 1607 de 2012</b>	<b>Principios Ley 1819 de 2016</b>
Legalidad	Legalidad	lesividad
Equidad	Lesividad	proporcionalidad
Progresividad	Favorabilidad	gradualidad
Irretroactividad de la Ley	Proporcionalidad	favorabilidad
Eficiencia	Gradualidad	
Igualdad	Principio de economía	
No confiscatoriedad	Principio de eficacia	
Generalidad	Principio de imparcialidad	
	Aplicación de principios e integración normativa	

Fuente: Elaboración Propia.

### **3.2 Normatividad tributaria vigente de orden nacional y local sobre el impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en los municipios objeto de estudio**

En Colombia, el impuesto de industria y comercio dio inicio en 1826, el cual surge con la obligatoriedad de todas las personas que desarrollaran una actividad industrial, comercial o de artes y oficios de adquirir una patente de funcionamiento como contribución industrial.

Posterior hasta el año de 1913 se presentaron cambios y se expidió la Ley 97 la cual facultó al Distrito Capital de Bogotá para el cobro del impuesto de patentes; dicha facultad se extendió a los demás municipios mediante la Ley 84 de 1915, la Ley 72 de 1926 y la Ley 89 de 1936 con lo cual cada Concejo Municipal organizó su propio sistema de impuesto de industria y comercio.

Dado lo anterior donde cada municipio tenía su propio sistema, lo cual generó debates y condujo a que se expidiera la Ley 14 de 1983 que recoge los elementos esenciales del impuesto solucionando los problemas de dispersión y carencia de uniformidad, estableciendo límites a la potestad tributaria territorial, toda vez que la fijación de las tarifas por parte de los municipios debe respetar los intervalos establecidos en la citada Ley.

A partir de la Ley 1819 de diciembre de 2016 las profesiones liberales quedaron gravadas con el impuesto de industria y comercio, donde cada municipio se vio en la obligatoriedad de dar inicio al cobro y adaptación de sus acuerdos con este tributo.

La normatividad vigente de orden nacional y local se ilustra en el siguiente cuadro:

Tabla 2. Normatividad vigente a nivel nacional

Normatividad tributaria vigente a nivel nacional	
Ley 97 de 1913. Por la cual se dan autorizaciones especiales a ciertos concejos municipales	Dio potestad para la creación del impuesto a las patentes, en una primera instancia a Bogotá como Distrito Capital.
Ley 84 de 1915. Por la cual se reforman adicionan las Leyes 4 y 97 de 1913.	Replica en los demás municipios la potestad para la creación de impuestos.
Ley 89 de 1936. Por la cual se hacen extensivas a algunos municipios del país las facultades concedidas en la Ley 72 de 1926 y se dictan otras disposiciones sobre el régimen municipal	La Ley 72 de 1926 sobre facultades al Municipio de Bogotá, rige para los Municipios cuyo presupuesto anual no sea menor de un millón de pesos (\$1.000,000).  Se extiende asimismo a los demás Municipios que sean capitales de Departamento, o cuyo presupuesto anual no sea inferior a trescientos mil pesos (\$300,000).
Ley 14 de 1983. Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones	Reglamento el régimen sobre el cual se tributa sobre el territorio colombiano por concepto de Industria y Comercio. En esta normatividad se estableció el lineamiento para los concejos municipales emitir acuerdos reglamentando así el recaudo, base, tarifa, declaración.  Se establece el hecho generador recaer sobre las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realizan actividades comerciales, industriales, o prestación de servicios dentro de una jurisdicción municipal.
Ley 11 de 1986, "Por el cual se dicta el estatuto básico de la administración municipal y se ordena la participación de la comunidad en el manejo de los asuntos locales"	Esta Ley tiene por objeto dotar a los municipios de un estatuto administrativo y fiscal que les permita, dentro de un régimen de autonomía, cumplir las funciones y prestar los servicios a su cargo, promover el desarrollo de sus territorios y el mejoramiento sociocultural de sus habitantes, asegurar la participación efectiva de la comunidad en el manejo de los asuntos públicos de carácter local y propiciar la integración regional.
Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.	Las profesiones liberales quedaron gravadas con el impuesto de industria y comercio, cada municipio por el principio de la potestad tributaria puede adoptar por medio de acuerdo este tributo.  La reforma tributaria estructural promulgó la creación de un formulario único nacional para declarar y pagar el impuesto de industria y comercio.
Ley 1607 "Reglamentada por el Decreto Nacional 2763 de 2012, Reglamentada por el Decreto Nacional 862 de 2013, Reglamentada Parcialmente por el Decreto Nacional 803 de 2013, Reglamentada Parcialmente por el Decreto Nacional 568 de 2013. Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 1793 de 2013, Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 1794 de 2013, Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 2418 de 2013, Reglamentada por el Decreto Nacional 2701 de 2013,	Ley 1607 de 2012 en su artículo 197 trajo consigo los principios a tener en cuenta al momento de imponer sanciones de Régimen Tributario Nacional.
Ley 2010 de 2019 "por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones."	Impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación - Simple para la formalización y la generación de empleo con el impuesto de Industria y comercio

*Nota:* Elaboración propia, a partir de la normatividad revisada hasta el año 2023.

Tabla 3. Normatividad vigente a nivel local

Normatividad tributaria vigente a nivel Local (Chinchiná)	
Acuerdo 37 de 2008: “Municipio de Chinchiná”	Por El Cual Se Adopta La Normatividad Sustantiva Tributaria Para El Municipio De Chinchiná Caldas Y Se Derogan Los Acuerdos 034 De 1995, 065 De 1995, 018 De 2003, 008 De 2004, 017 De 2004, 020 De 2004, 021 De 2004, 010 De 2005, 014 De 2007, 022 De 2008 Y Las Demas Normas Que Le Sean Contrarias”
Acuerdo 019 de 2018.	Por el cual se adopta el estatuto de renta del municipio de Chinchiná
Acuerdo 018 de 2020	Por el cual se adopta el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación-simple, se establecen las tarifas únicas del impuesto de industria y comercio consolidado y se dictan otras disposiciones"
Normatividad tributaria vigente a nivel Local (La Dorada)	
Acuerdo 053 de 2014: “Municipio de La Dorada”	Por la cual se adopta la normatividad sustantiva tributaria, el procedimiento Tributario y el Régimen Sancionatorio Tributario para el Municipio de la Dorada – Caldas”
Acuerdo 029 de 2017	Por el cual se modifica parcialmente el Acuerdo 053 y se dictan otras disposiciones
Normatividad tributaria vigente a nivel Local (Manizales)	
Acuerdo 704 de 2008:	Por el Cual Se Codifican Las Disposiciones Que Rigen Los Tributos Municipales, Y Se Dictan Otras Disposiciones”
Acuerdo 1074 de 2020.	Por el cual se expide estatuto tributario del Municipio de Manizales en lo que corresponde al régimen simple de Tributación”
Acuerdo 1083 de 2021	Por el cual se expide el estatuto de rentas del Municipio de Manizales y se dictan beneficios tributarios de cara a la reactivación económica
Normatividad tributaria vigente a nivel Local (Villamaría)	
Acuerdo 23 de diciembre 21 de 2012	Por medio del cual se expiden normas de carácter tributario municipal”
Acuerdo 018 de 2020: “Municipio de Villamaría”	- Por medio del cual se modifica el acuerdo No 023 del 21 de diciembre de 2012, para incorporar las actualizaciones sustantivas introducidas por las Leyes 1819 de 2016, 1943 de 2018 y 2010 de 2019”.
Acuerdo 036 de 2021	- Por el cual se ajustan y adoptan las disposiciones del Estatuto de Rentas del municipio de Villamaría – Caldas y se deroga el acuerdo 031 de octubre de 2021” -

*Nota:* Elaboración propia, a partir de la normatividad revisada hasta el año 2023.

### **3.3 Del sustento jurídico tributario para el cobro del impuesto de industria y comercio.**

#### ***La Tributación sin representación es tiranía. James Otis -1761***

Tanto la revolución francesa como la norteamericana tuvieron sus orígenes en los abusos que las administraciones ejercieron en materia tributaria. Casi tres siglos después el grito de *non taxation without representation*, lo que traduce “ningún impuesto sin representación”, sigue tan vigente como en los albores de la revolución independentista. En efecto, la democracia representativa ha redefinido el vetusto concepto de democracia considerado hasta hace unas décadas como una mera herramienta electoral, pasando a significar una garantía real de los derechos civiles y políticos de los ciudadanos que son conscientes de que el poder proviene del pueblo, pero que es ejercido a través de los representantes elegidos. De esta manera, la ciudadanía participa en la toma de decisiones que los afectan incluyendo el ámbito fiscal.

La Carta Política de 1991 alineada con estas formas de democracia, dispone en su artículo 338 que en tiempos de paz es competencia de los órganos de elección popular como el congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales, imponer tributos asignándole a cada uno de ellos sus respectivos elementos; debido a que dichos cuerpos colegiados representan y defienden la voluntad del pueblo en materia tributaria.

Más aun, el artículo 154 de la misma Carta establece que todos los proyectos de Ley de contenido fiscal deben iniciar en la Cámara de Representantes, respetando el principio universal de que no puede haber tributación sin representación, así pues, constitucionalmente el sustento jurídico tributario del cobro de cualquier carga impositiva debe tener su génesis en el órgano

competente, siguiendo de consuno las solemnidades legales y no la mera liberalidad del fisco territorial. En este sentido, el numeral 4 del artículo 313 superior faculta a los Concejos Municipales para votar los tributos a adoptar que se encuentren creados por Ley, de tal forma que, aunque un tributo goce de reserva de Ley no puede ser cobrado dentro de una jurisdicción, sino ha sido adoptado mediante un acuerdo, y siendo el impuesto de industria y comercio un tributo de carácter local que compone el sistema tributario nacional debe respetar los parámetros constitucionales (C.P., 1991).

En concordancia con lo anterior, el principio de legalidad supone el imperativo de que todos los órganos de la administración a cualquier nivel deben encaminar sus actuaciones conforme a las Leyes, exigiendo que cada una de sus conductas se encuentren concatenadas a las normas, de manera que, si algún acto administrativo fuere proferido contrario a la Ley, podría ser demandado por ilegalidad; entonces, bajo el ropaje de este principio la actuación administrativa y el propio ejercicio del poder político no se subyacen al devenir de la voluntad de los funcionarios, sino al contrario, toda conducta de la administración debe estar sujeta a la Ley y la constitución base fundamental para que se cumpla el presupuesto de la seguridad jurídica.

Partiendo de los principios antes mencionados, en este apartado se desarrolló un análisis sobre el sustento jurídico tributario llevado a cabo para el cobro de impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales en cada municipio objeto de estudio.

### **3.3.1. Sustento jurídico tributario en el municipio de Manizales para el cobro del Impuesto de industria y comercio al ejercicio de las profesiones liberales**

A la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 el municipio de Manizales estaba tributariamente regido por el Acuerdo 704 de 2008 que en su capítulo II contempla el cobro del

impuesto de industria y comercio. Específicamente, el artículo 11 hace referencia al hecho generador del impuesto a las actividades comerciales, industriales y de servicios.

En la siguiente matriz se sintetiza el cambio conceptual y el sustento normativo de las actividades de servicio y su efecto en el cobro del impuesto de industria y comercio para las profesiones liberales en el municipio de Manizales:

*Tabla 4. Cambio Jurídico -Manizales*

<b>Cambio Jurídico - Tributario Concepto Actividades de Servicio para Efectos del Impuesto de Industria y Comercio y su Positivización en el Municipio de Manizales</b>		
<b>Ley</b>	Ley 14 de 1983. Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Art. 36: son actividades de servicio (...) los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.</li> <li>- De su análisis se desprende que se encuentran exceptuadas del impuesto de industria y comercio las actividades de servicios, donde prima el factor intelectual, ejercidas por personas naturales</li> </ul>
<b>Decreto</b>	Decreto Ley 1333 de 1986 “Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal”	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Art. 199 Es la compilación del artículo 36 de la Ley 14 de 1983.</li> </ul>
<b>Acuerdo Municipal</b>	Acuerdo 704 de 2008: “Por El Cual Se Codifican Las Disposiciones Que Rigen Los Tributos Municipales, Y Se Dictan Otras Disposiciones”	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Art. 11: Hecho generador del impuesto de Industria y Comercio: (...) los servicios profesionales prestados a través de sociedades regulares o, de hecho.</li> </ul>
<b>Ley</b>	Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Art. 345 El artículo 36 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 199 del Decreto-Ley 1333 de 1986, quedará así: <b>ARTÍCULO 199.</b> Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual.</li> <li>- El art. 345 trae una nueva definición de servicios, bajo el actual concepto, las profesiones liberales quedan gravadas con el impuesto de industria y comercio.</li> </ul>
	Ley 2010 de 2019 “Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión,	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El título V, capítulo I, libro VIII positiviza el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – simple para la formalización y generación de empleo.</li> </ul>

<b>Ley</b>	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 y se dictan otras disposiciones.”	- Como un modelo de tributación opcional, en el cual se integran: el impuesto sobre la renta, el impuesto nacional al consumo, y el impuesto de industria y comercio consolidado, comprendiendo el impuesto de avisos y tableros y la sobre tasa bomberil.
	No existe modificación del acuerdo 704 de 2008, en relación con el cambio conceptual incorporado en la Ley 1819 de 2016.  EVIDENCIA DE LA FALTA DE SUSTENTO JURIDICO EN EL COBRO.	- A partir de enero 1 de 2017, el municipio de Manizales inicia el cobro del impuesto de industria y comercio para las personas naturales que ejercen profesiones liberales.
<b>Acuerdo Municipal</b>	Acuerdo 1083 de 2021 “Por el cual se expide el Estatuto de Rentas del municipio de Manizales y se dictan beneficios tributarios de cara a la reactivación económica”	-Art. 38 Hecho Generador: El impuesto de Industria y Comercio recaerá en cuanto a materia imponible sobre todas las actividades, industriales, comerciales y de servicios (...)  Art. 47: Adiciona al concepto de actividad de servicios contenida en la Ley 1819 de 2016, el arrendamiento de los bienes muebles e inmuebles y las actividades de las profesiones liberales.
<b>Acuerdo Municipal</b>	Acuerdo 1108 de 2021” por el cual se conceden unos beneficios tributarios y se dictan otras disposiciones”.	- Art. 22: Por un término de 5 años exonera del pago de industria y comercio y sus complementarios a: Empresas nuevas, empresas call center, empresas que provengan de otras regiones entre otros.
<b>Acuerdo Municipal</b>	Acuerdo 1133 de 2022 “por el cual se conceden unos beneficios tributarios, se modifican los acuerdos no. 1083 de 2021 y 1108 de 2021, y se dictan otras disposiciones”	- Entre otros modifica el artículo 47 del acuerdo 1083 de 2021, concerniente a las actividades de servicio. Queda solo el párrafo contenido en la Ley 1819 de 2016 y excluye la incorporación adicional.

*Fuente.* Elaboración propia a partir de la normatividad revisada hasta el año 2023.

Como está plasmado en la matriz, la Ley 1819 de 2016 modificó el concepto de servicios, permitiendo gravar con el impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales ejercidas por las personas naturales. Partiendo de dicha modificación y sin adopción de la modificación mediante acuerdo, la administración del municipio de Manizales decidió iniciar el cobro del tributo a los profesionales a partir de enero del año 2017.



A través de derecho de petición realizado por el investigador Luis Fernando Gómez Montoya a la administración municipal en el marco de la investigación dirigido a determinar la forma como habían adoptados las ciudades capitales de Colombia el cobro del impuesto de industria y comercio al ejercicio de las profesiones liberales según los cambios introducidos por la ley 1819 de 2016, se realizaron una serie de preguntas que serán utilizadas con su autorización en el presente trabajo, para establecer el sustento jurídico tributario del cobro del impuesto a las profesiones liberales, y cuyas respuestas están contenidas en el documento emitido por la administración bajo radicado N° UR-1911 de fecha de octubre 17 de 2018. Para efectos del presente trabajo se tomaron solo las siguientes preguntas:

Pregunta 1: ¿Ha adoptado este municipio la regulación dada por la Ley 1819 de 2016 en relación con el impuesto de industria y comercio y cómo lo ha realizado?

Pregunta 2: “¿Con cuales actos administrativos se ha adoptado dicha regulación?”

Pregunta 3: ¿Cuál es la normatividad emanada por esa entidad para adoptar el cobro, el no cobro, o el aplazamiento del cobro del impuesto de industria y comercio aprobado por la Ley 1819 de 2016?

A la primera pregunta la administración respondió:

De cara a las reformas establecidos en la Ley 1819 se adelantó la revisión del Acuerdo 704 de 2008 "Estatuto de Rentas Municipales" y Decreto 0474 del 26 de diciembre de 2012, máximos referentes de los tributos municipales de Manizales, así mismo con cada una de sus modificaciones efectuadas a través de resoluciones, decretos, y otros Acuerdos que integran todo el tema del Impuesto de Industria y Comercio. Se realizaron los ajustes correspondientes al formulario único nacional diseñado para la presentación de la declaración del impuesto de industria y comercio y su adaptación al

formulario electrónico. Es claro que la Ley 1819 de 2016, expedida el 29 de diciembre de 2016, cumplió con la publicidad propia de los actos legislativos. El Gobierno Nacional se encargó de brindar la publicidad necesaria que la Reforma Tributaria ameritaba, amén de suplir las etapas de publicidad acorde con la Ley. Igualmente, a través de la Unidad de Rentas de la Secretaría de Hacienda se adelantó el proceso de socialización con los operadores de presupuesto interno, de entidades descentralizadas, agremiaciones del orden municipal, con la respectiva invitación para que se multiplicara la información entre sus agremiados, chat virtual, se emitieron múltiples boletines de prensa del Municipio de Manizales, socialización con entidades descentralizadas del Municipio. Para la aplicación de la "Condición Especial de Pago" prevista el artículo 365 de la Ley 1819 de 2016, se expidió el Acuerdo 942 del 13 de febrero de 2017. (Alcaldía de Manizales, comunicación personal, 2018).

A la segunda pregunta realizada, La administración se remite a transcribir el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986, manifestando, además, que el legislador se ha encargado de definir los tres grupos de actividades gravadas y que *el establecimiento y reglamentación de los tributos es competencia del concejo municipal supeditado a lo que ordene la constitución y la Ley (cursiva fuera de texto)*.

Asimismo, esgrima como fundamento para el cobro inmediato del tributo, lo contenido en el concepto 2-2017-022256 del 18 de julio de 2017 emanado por la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, dicho concepto también fue fundamento a la tercera pregunta.

Queda entonces claro que el municipio de Manizales inició de facto el cobro del impuesto de industria y comercio, en ningún aparte de las respuestas a las preguntas que indagan sobre la

adopción del tributo o sobre el acto administrativo que lo adopta, hace alusión al trámite surtido mediante proyecto de acuerdo que según la constitución y la Ley, debió cursar ante el concejo municipal de Manizales, muy a pesar de que en la respuesta, la administración tienen de presente que el órgano competente para adoptarlo y reglamentarlo es el Concejo Municipal “*el establecimiento y reglamentación de los tributos es competencia del concejo municipal supeditado a lo que ordene la constitución y la Ley*”, siendo como es, no se entiende porque la administración municipal obvió adelantar el respectivo proyecto de acuerdo para modificar el tributo como bien lo señala el numeral 4 del artículo 313 superior, sino que decidió de manera arbitraria iniciar un cobro que no estaba contemplado en el acuerdo 704 de 2008, usurpando las competencias propias del concejo municipal, desconociendo el principio de la legalidad que advierte que los órganos de administración pública a todo nivel deben respetar la Ley so pena de que sus actos administrativos puedan ser demandados por contrariar las normas, vulnerando el precepto de que no puede haber tributo sin representación concebido no solo en el artículo 154 sino en los artículos 287 y 338 superior, y usurpando la competencia exclusiva del cuerpo colegiado municipal único órgano de representación de la voluntad del pueblo manizaleño.

Aducen en sus respuestas, que el acuerdo 704 de 2008 sufrió varias modificaciones mediante *resoluciones, decretos y acuerdos*, lo cual es abiertamente ilegal dado que cualquier acuerdo municipal no puede ser modificado si no mediante otro acuerdo, de tal manera que ningún decreto o resolución expedido por cualquier autoridad municipal puede variar o modificar el contenido de un acuerdo.

A la luz de tal respuesta se consultaron los acuerdos modificatorios del Acuerdo 704 de 2008 encontrándose que fue modificado en tres oportunidades así: i) Por el Acuerdo 782 del 13 de marzo de 2012, el cual incorporó al Acuerdo 704 de 2008 un párrafo transitorio que

permitió un descuento en el impuesto predial unificado para la vigencia 2012; ii) Por el Acuerdo 797 del 03 de diciembre de 2012, el cual incorporó la autorización del descuento por pronto pago para los tributos que administra el municipio y adiciona el artículo 75-1 por el cual se autoriza a la administración a reglamentar el acuerdo en lo que respecta a la administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro; iii) Por el Acuerdo 864 del 14 de diciembre de 2014, por el cual se modifica el artículo 49 en lo que respecta a las denominaciones de los trámites.

Cabe resaltar que estas modificaciones no son justificantes del cobro ya que corresponden a temas tributarios diferentes al impuesto de industria y comercio y, además, son anteriores a la expedición de la Ley 1819 de 2016.

Para el año 2021, la administración municipal envió al Concejo de Manizales el proyecto de Acuerdo N.º 040 de marzo 18 de 2021, el cual se convirtió en el Acuerdo N.º 1083 de 30 de abril de 2021, con el cual se expidió el Estatuto de Rentas del municipio de Manizales y se dictan beneficios tributarios de cara a la reactivación económica, cumpliendo a partir de ese momento con la totalidad de lo preceptuado por la constitución y la Ley, alineando su actuar con el principio de legalidad y de representación del tributo, de modo tal que la administración ahora sí quedo facultada para iniciar el cobro del impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales.

Es necesario precisar como lo manifiesta Zarama (2011) que el impuesto de industria y comercio posee una normatividad diversa que conlleva a que cada municipio realice una hermenéutica propia, problemática manifestada en los informes de la comisión de expertos para la equidad y competitividad tributaria año 2015 y el informe de la comisión de estudio del sistema tributario territorial año 2020.

### **3.3.2. Del sustento jurídico tributario del impuesto de industria y comercio para las profesiones liberales en los demás municipios objeto de estudio.**

Chinchiná, La Dorada y Villamaría son municipios pertenecientes al departamento de Caldas, la Contaduría General de la Nación para la vigencia fiscal 2023 los clasificó como municipios de quinta (5) categoría, los restantes municipios del departamento, con excepción de Manizales, se encuentran catalogados como municipios de sexta (6) categoría.

Para efectos del presente trabajo se enviaron a cada uno de los municipios objeto de estudio, encuestas individuales mediante derechos de petición los cuales se adjuntan como anexo formando parte integral del estudio, donde se expresan los siguientes interrogantes:

Primera pregunta: ¿Ha adoptado este municipio la regulación dada por la Ley 1819 de 2016 en relación con el impuesto de industria y comercio y como lo ha realizado?

Segunda pregunta: ¿Con cuales actos administrativos se ha adoptado dicha regulación?

Tercera pregunta: ¿Se cobro el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2017 a las personas que realizaron profesiones liberales?

#### ***Municipio de Chinchiná***

Revisando la normatividad tributaria del municipio de Chinchiná, se establece que con anterioridad a la expedición de la Ley 1819 de 2016, el Estatuto de Tributario municipal estaba bajo el amparo del Acuerdo 037 de 2008, el cual fue derogado por el Acuerdo 019 de 2018, que en su artículo 56 establece la territorialidad - sujeto activo – actividad de servicio, no sin antes estipular en el artículo 52 la reserva de Ley del impuesto de industria y comercio, incluyendo la Ley 1819 de 2016. Más adelante, en el año 2020, el Concejo Municipal aprobó el Acuerdo 018

de noviembre de 2020, en el cual se adoptó el impuesto unificado bajo el Régimen simple de Tributación, estableciendo unas tarifas únicas del impuesto de industria y comercio.

En cuanto a la respuesta al derecho de petición instaurado, la administración de dicho municipio adujo lo siguiente:

A la primera pregunta: La alcaldía municipal de Chinchiná adoptó la Ley 1819 de 2016 y se implementó en el Estatuto Tributario municipal del 2018. A la segunda pregunta: Con la derogación del Estatuto Tributario, Acuerdo 037 de 2008, y la implementación del nuevo Estatuto Tributario, Acuerdo 019 de 2018, el Concejo Municipal estableció en el artículo 97 la tarifa bajo el código 335 por el concepto de prestación de servicios profesionales con una tarifa del 4.0 por mil.

A la tercera pregunta: Actualmente la Secretaría Administrativa y Financiera de la Alcaldía Municipal de Chinchiná viene realizando la verificación y fiscalización del recaudo de los diferentes conceptos tributarios de las vigencias anteriores, por tal razón aún se encuentra pendiente la verificación de si se recaudó o no por este concepto para la vigencia 2017.

### ***Municipio de La Dorada***

La misma revisión normativa se llevó a cabo en el municipio de La Dorada, encontrando que antes del cambio conceptual de la actividad de servicios, se encontraba vigente el Acuerdo 053 de 2014, el cual fue modificado por el Acuerdo 029 de 2017 que invoca dentro de su considerando la reforma tributaria expedida mediante la Ley 1819 de 2016. El Acuerdo 029 modifica entre otros el artículo 53 del acuerdo 053 de 2014, al incluir como actividades de servicio lo contenido en la Ley de reforma tributaria. Ahora bien, los Acuerdos 053 de 2014 y 029 de 2017 fueron parcialmente modificados por el Acuerdo 011 de 2020, la modificación más

significativa es la codificación y tarifa de algunas actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio. En el año 2021 se modificaron los anteriores actos administrativos mediante el Acuerdo 035 de 2021 en el cual se adecuaron, entre otros aspectos, las tarifas del régimen simple de tributación.

Para el año 2023, el Concejo Municipal de La Dorada aprueba el Acuerdo 005 de 2023 el cual adecua la normativa sustantiva tributaria del municipio consolidando el impuesto de industria y comercio a lo establecido al artículo 74 de la Ley 2010 de 2019. Es evidente el complejo entramado de la normatividad tributaria en el municipio de La Dorada, donde en un corto periodo el Estatuto de Rentas ha sufrido tres modificaciones, en lo concerniente al impuesto de industria y comercio.

Pasando a las repuestas del derecho de petición enviado al respectivo municipio, la administración respondió a las preguntas de la siguiente manera:

A la primera pregunta: ¿Ha adoptado este municipio la regulación dada por la Ley 1819 de 2016 en relación con el impuesto de industria y comercio y como lo ha realizado? La administración respondió que la Ley 1819 de 2016, por la cual se adopta una reforma tributaria, fue adoptada por el municipio de La Dorada a través del Acuerdo Municipal 029 de 2017. A la segunda pregunta: ¿Con cuáles actos administrativos se ha adoptado dicha regulación? Respondieron que a través del Acuerdo 029 de 2014 (*sic*) el artículo 6 modifica las actividades no sujetas del impuesto de industria y comercio, quedando excluido “el simple ejercicio de las profesiones liberales”. Encontrándose obligados a presentar la declaración por concepto de impuesto de industria y comercio.

A la Tercera pregunta: ¿Se cobró el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2017 a las personas que realizaron profesiones liberales? Los consultados respondieron que antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016, las profesiones liberales se encontraban como actividades no sujetas a la declaración y pago del impuesto de industria y comercio. Que los profesionales han presentado su declaración a partir del año 2018; para el año 2017 no se obligó (...) debido a la irretroactividad de las normas pues el Acuerdo Municipal fue adoptado por el municipio el 28 de noviembre de 2017.

### ***Municipio de Villamaría***

Ahora bien, el estudio del conjunto de normas impositivas del municipio de Villamaría deja al descubierto que antes de la reforma tributaria del año 2016 el Estatuto de Rentas municipales estaba contenido en el Acuerdo 023 de 2012, mismo que fue modificado por el Acuerdo 018 de 2020 para incluir las modificaciones sustantivas contenidas en las Leyes 1819 de 2016, 1943 de 2018 y 2020 de 2019. El artículo 2 del Acuerdo 018 de 2020 hace referencia expresa al fundamento legal de la modificación en lo referente al impuesto de industria y comercio, en cuanto a su territorialidad, bases gravables, declaración de impuesto y redefinición de las actividades gravadas con el impuesto. No obstante, un año después se expidió el Acuerdo 036 de 2021, para ajustar de nuevo el Estatuto de Rentas municipales y derogar el Acuerdo 031 de 2021, el cual había sido aprobado con errores de forma.

En cuanto impuesto de industria y comercio se refiere, el artículo 12 del Acuerdo 036 de 2021 hace referencia a la compilación de las disposiciones adoptadas en el Acuerdo 023, incluyendo las actualizaciones sustantivas contenidas entre otras en la Ley 1819 de 2016. En el



artículo 13 hace referencia a la reserva de Ley del impuesto de industria y comercio, trayendo a colación nuevamente la Ley por la cual se expidió la reforma tributaria del año 2016.

En cuanto al derecho de petición enviado, la administración municipal argumentó sus respuestas de la siguiente manera:

A la primera pregunta: ¿Ha adoptado este municipio la regulación dada por la Ley 1819 de 2016 en relación con el impuesto de industria y comercio y cómo lo ha realizado? Respondieron que el municipio de Villamaría adoptó la Ley 1819 de 2016 por medio del Acuerdo 018 de 2020, el cual modificó el capítulo 3 del libro 2 del Acuerdo 23 del 21 de diciembre de 2012. (...). A la segunda pregunta: ¿Con cuáles actos administrativos se ha adoptado dicha regulación? La administración respondió que el acto administrativo que adoptó la Ley 1819 de 2016 es el Acuerdo 018 de 2020, el cual modificó el capítulo 3 del libro 2 del acuerdo 23 del 21 de diciembre de 2012.

A la Tercera pregunta: ¿Se cobró el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2017 a las personas que realizaron profesiones liberales? R/ Para el año 2017, no se había implementado la Ley 1819 de 2016, puesto que dicha normatividad, se empezó a adoptar por medio del acuerdo 018 del 28 de diciembre de 2020.

Como resultado del estudio realizado a los municipios objeto de este apartado, se evidencia que hay coherencia entre lo hallado en el rastreo en materia normativa territorial y la respuesta a los derechos de petición, toda vez que las administraciones municipales, con sujeción a la constitución, a las normas nacionales y a los principios que componen el sistema tributario, adelantaron ante sus respectivos concejos los proyectos de acuerdo para adoptar los cambios

normativos contenidos en la reforma tributaria Ley 1819 de 2016, aplicando por defecto el principio de irretroactividad de las normas tributarias.

Lamentablemente, en el desarrollo del presente estudio queda la certeza, de que la estructura tributaria territorial es bastante compleja, en todos los municipios objeto del presente trabajo los estatutos de renta han sufrido modificaciones y/o derogaciones frecuentes (hasta 2 en 1 año, como el caso de Villamaría), lo cual dificulta el conocimiento y la aprehensión de las obligaciones tributarias por parte de los administrados.

El articulado que compone cada Estatuto Tributario Territorial, se ha ido segregando en cualquier cantidad de Acuerdos, todos de años diferentes, sin que ninguna administración se tome el trabajo de condensar y compilar en uno solo su Estatuto de Rentas vigente. La volatilidad de la normatividad va en contravía a los principios propuestos por Neumark (1974), sobre todo el de continuidad de la norma, que según el teórico garantiza el conocimiento por parte del contribuyente de la Ley que lo obliga y por ende mejora su cumplimiento, además la enorme variación legal dificulta la estabilidad jurídica para el conglomerado de contribuyentes que de manera constante se ven sumergidos en un limbo jurídico, al no poder de manera estable prever su carga impositiva con cierto grado de certeza. Esto tampoco favorece a la administración, que al igual que sus gobernados deben ajustarse al vaivén de la normatividad, con una estructura institucional insuficiente para administrar, fiscalizar, liquidar y sancionar sus tributos y sus administrados de manera eficaz.

La complejidad del sistema tributario territorial parece asunto inacabado, a ello se le suma la inobservancia de la Ley, que se traduce en falta de conocimiento a la hora de adoptar y cobrar los impuestos. Las necesidades cada vez más imperantes de la sociedad que exigen del

gobierno mayor inversión social, y la poca productividad de muchos de los impuestos territoriales conlleva a que se realice el cobro de algunos tributos sin tener un sustento jurídico tributario que los respalde.

En este orden de ideas, las recomendaciones contenidas en los informes elaborados por la comisión de expertos, cobran relevancia, es imprescindible aunar esfuerzos en aras de construir un Estatuto Tributario territorial único, que desenmarañe y consolide todos los elementos del tributo, que incluya un calendario tributario unificado, y que clarifique la definición de una sola base gravable y robustezca los sistemas de liquidación y administración.

#### Capítulo 4: Conclusiones y recomendaciones

El catálogo de normas que rigen las relaciones jurídicas del país es de obligatorio acatamiento, tanto para los ciudadanos como para el Estado; no es viable omitir su cumplimiento puesto que son creadas para generar equilibrio entre gobierno y gobernados. En este orden de ideas, la voluntad del Estado por mandato constitucional debe sujetarse a una serie de ritualidades y solemnidades que revisten los actos administrativos de validez, legalidad y finalidad, requisitos de fondo y de forma que imprimen certeza a las actuaciones de la administración pública.

El sustento jurídico de los impuestos sin excepción, debe surgir de los preceptos constitucionales y legales que conforman en el sistema tributario colombiano, respetando los desarrollos jurisprudenciales sobre la materia, de manera que se garanticen los derechos, máxime en el tema impositivo, pues éste afecta de manera directa el patrimonio de los contribuyentes.

Lastimosamente en la elaboración de este escrito, se determinó la inexistencia de sustento jurídico tributario para el cobro del impuesto del impuesto de industria y comercio para las profesiones liberales en el municipio de Manizales, donde sin la existencia de acto administrativo pertinente, (entiéndase como Acuerdo Municipal que adopta el cambio normativo) se inició de manera arbitraria el cobro del impuesto a partir del primero de enero de 2017.

Ahora bien, se halló un catálogo de principios tributarios de origen constitucional y jurisprudencial amplio, y aunque no contiene todos los presupuestos teóricos propuestos en la teoría ideal de Neumark (1974), los existentes sirven de garantía para resguardar los derechos de los administrados. En el caso en concreto, la dificultad se centró en la ausencia de su aplicación por parte de la administración del municipio de Manizales, que quizá, en su afán de mejorar el

recaudo del impuesto de industria y comercio, evadió el cumplimiento de la constitución y la Ley, así como también de los principios de legalidad, representación del tributo e irretroactividad de la Ley, al realizar de manera inmediata y sin sustento jurídico válido el cobro del impuesto a las profesiones liberales.

Al examinar la normatividad tributaria vigente de orden nacional y territorial, que rige el impuesto de industria y comercio, se hallaron Leyes y decretos Leyes que regulan la materia, la mayoría llevan décadas vigentes; pero el panorama territorial es otro, los estatutos tributarios territoriales son complejos y en ocasiones imprecisos. Es común encontrarse estatutos tributarios municipales donde no figuran la totalidad del articulado que rige la materia. El común denominador de los Acuerdos que contienen la regulación tributaria es que son modificados de manera continua, ya sea por errores de forma: como en el caso del Acuerdo 031 de 2021 del municipio de Villamaría que debió ser derogado por tal razón; o porque como ocurrió con los Estatutos Tributarios del resto de los municipios estudiados, las modificaciones a los acuerdos no contenían todo lo estipulado en la Ley, por lo cual debieron modificarse nuevamente, aspecto que retarda y obstaculiza el recaudo legal del tributo.

El sustento jurídico tributario para el cobro del impuesto de industria y comercio para las profesiones liberales, no es uniforme en todos los municipios objeto de estudio del presente trabajo: primero, porque no hay unidad normativa de los Estatutos de Rentas territoriales, lo que conllevó a que la Ley 1819 de 2016 fuera adoptada en momentos diferentes en cada municipio; segundo, lo ocurrido en el municipio de Manizales, donde inicialmente la administración municipal irrespetó la norma contenida en el sistema tributario, incluyendo los principios constitucionales de legalidad, representación del tributo e ignorando de paso el principio de

irretroactividad de la Ley concebida en el artículo 363 superior, al aplicar de facto el cobro del impuesto a las profesiones liberales a partir de año 2017, sin adoptar previamente el tributo.

En el resto de los municipios, el sustento jurídico tributario para el cobro del impuesto de industria y comercio a las profesiones liberales está contenido en cada uno de los Acuerdos Municipales con los cuales se adoptó el tributo y que fueron enunciados en capítulos previos.

Como es bien conocido, el Estado Social de Derecho, sin lugar a dudas, trae consigo un sin número de obligaciones, encaminadas todas a garantizar el cumplimiento del conjunto de derechos constitucionales, lo que ejerce presión en el presupuesto de gastos de inversión, exigiendo un mejor desempeño en el recaudo impositivo, lo que ha impulsado sendas reformas tributarias tendientes a aumentar el recaudo nacional y territorial, pero a pesar de tal esfuerzo, el recaudo sigue siendo insuficiente para atender el gasto Público Social, generando que impuestos considerados antitécnicos, como el caso del impuesto de industria y comercio sigan siendo cruciales para los municipios.

Como recomendación los entes territoriales deben unificar sus Estatutos de Renta en un solo documento que contenga la totalidad de la reglamentación concerniente a los impuestos territoriales a aplicar, lo anterior, en aras de que los contribuyentes conozcan sus obligaciones, y se facilite su cumplimiento. En este sentido, se recomienda a las Secretarías de Hacienda Municipal la difusión de los cambios normativos territoriales, lo que implica no sólo la publicidad del respectivo acuerdo municipal en el sitio web, sino también la divulgación de la carga impositiva a la ciudadanía, proceso para lo cual puede valerse del servicio de la Cámara de Comercio Manizales por Caldas.



## Referencias Bibliográficas

- Aguirre, A.J., Álvarez, J.J., Giraldo, R.D., y Gómez L.F. (2015). Los tributos municipales en el departamento de Caldas y el principio de reserva de Ley. [Tesis de maestría, Universidad de Manizales]. Repositorio U Manizales.  
<https://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/view/2712>
- Berrocal, L.E. (2005). *Manual del Acto Administrativo según la Ley, la jurisprudencia y la doctrina*. Librería Ediciones del Profesional Ltda.
- Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria. (2016). *Informe final presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público*. Fedesarrollo.
- Constitución Política de Colombia [C.P.] (1991). (49ª ed.). Legis.
- Díaz, A. (2010). Análisis de la aplicación y del impuesto de industria y comercio en el municipio de Riosucio Caldas y su confrontación con el modelo desarrollado en el municipio de Manizales. [Tesis de especialización, Universidad de Manizales]. Repositorio U Manizales.  
<https://ridum.umanizales.edu.co/xmlui/handle/20.500.12746/542>
- Fernández, L.O. (2008). *Los principios de la imposición según Neumark, un abordaje metodológico*. Universidad de Buenos Aires.
- Fino, G., y Vasco, R. (2002). *Elementos básicos de la tributación en Colombia*. Ediciones Gráficas LTDA.
- Fiorini, B. (2007). *Teoría Jurídica del Acto Administrativo*. Perrot.
- González, E., y Lejeune, E. V., (1997). *Derecho Tributario I*. Plaza Universitaria.



- Holguín, Y., Montoya, J.F., y Páez, Y.S. (2014). Autonomía fiscal de las entidades territoriales en Colombia. [Trabajo Especialización, Pontificia Universidad Javeriana]. Repositorio Javeriana. <https://repository.javeriana.edu.co/handle/10554/14916>
- Kruse, H. W. (1973) *Derecho Tributario, Parte General* (3ª Ed.). Edersa.
- Martínez, Á. M., Hoyos, S. M. y Montoya, S. P. (2005). El impuesto de industria y comercio en el servicio de telecomunicaciones. [https://www.grupo-epm.com/site/portals/1/biblioteca\\_epm\\_virtual/tesis/ic\\_telco.pdf](https://www.grupo-epm.com/site/portals/1/biblioteca_epm_virtual/tesis/ic_telco.pdf)
- Mindiola, G.P., y Cárdenas, E.J. (2014). Factores que inciden en la evasión del impuesto de industria y comercio por parte de los comerciantes del municipio de Ocaña. [Trabajo de grado, Universidad Francisco de Paula Santander]. Repositorio UFPS. <http://repositorio.ufps.edu.co/xmlui/handle/123456789/1196>
- Ministerio de Hacienda. (2019). Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial. [https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/EntidadesdeOrdenTerritorial/pages\\_publicacionesterritoriales/comisindeestudiodelsistematributarioterritorial](https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/EntidadesdeOrdenTerritorial/pages_publicacionesterritoriales/comisindeestudiodelsistematributarioterritorial)
- Montealegre, A.Q. (2009). El impuesto de industria y comercio como un impuesto sobre la renta local. [Tesis Doctoral, Universidad del Rosario]. Repositorio U. Rosario. [https://repository.urosario.edu.co/bitstream/10336/11040/4/Impuesto%20de%20industria%20y%20comercio\\_ok.pdf](https://repository.urosario.edu.co/bitstream/10336/11040/4/Impuesto%20de%20industria%20y%20comercio_ok.pdf)
- Mora, M., y Bernal, O. (2016). El sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista UNIMAR*, 34(2), 201-219
- Neumark, F. (1974). *Principios de la imposición*. Instituto de Estudios Fiscales.
- Pérez, J. L., y González, E. (1983). *Curso de Derecho Tributario*. Edersa.

Plazas, B. (2022). Las profesiones liberales en el ámbito de la insolvencia de persona natural no comerciante en Colombia e Italia.

[https://repository.ugc.edu.co/bitstream/handle/11396/7420/Plazas\\_Escamilla\\_Brayan\\_Alejandro\\_2022.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repository.ugc.edu.co/bitstream/handle/11396/7420/Plazas_Escamilla_Brayan_Alejandro_2022.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Plazas, M. (2005). *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario*. Editorial Temis.

Rodríguez, C. E. (2005). Poder Tributario y entidades territoriales. El caso colombiano en la constitución de 1991. *Revista Estudios socio jurídicos*, 7(2), 174-187.

<http://www.scielo.org.co/pdf/esju/v7n2/v7n2a07.pdf>

Rodríguez, L.A. (2014). Impuesto de industria y comercio en el municipio de San Juan de Rioseco Cundinamarca. [Tesis de especialización, Universidad Militar Nueva Granada]. Repositorio Unimilitar.

<https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/12919/ENSAYO%20IMPUESTO%20INDUSTRIA%20Y%20COMERCIO%20EN%20EL%20MUNICIPIO%20DE%20SAN%20JUAN%20DE%20RIOSECO%20CUNDINAMARCA.pdf?sequence=1>

Sánchez, C.A. (2003). El concepto constitucional de autonomía fiscal y sus alcances legales y jurisprudenciales en Colombia a partir de la constitución política de 1991. *Revista estudios socio jurídicos*, 5(1), 172-210. <https://www.redalyc.org/pdf/733/73350105.pdf>

Sánchez, C.A. (1995). *Teoría General del Acto Administrativo*. Biblioteca Jurídica.

Secretaria Distrital de Hacienda. (2016). Industria y comercio.

<http://www.shd.gov.co/shd/industria-y-comercio>.

## Leyes

- Congreso de Colombia. (10 de junio de 1936). Por la cual se hacen extensivas a algunos municipios del país las facultades concedidas en la Ley 72 de 1926 y se dictan otras disposiciones sobre el régimen municipal. [Ley 89 de 1936]. DO: 23204
- Congreso de Colombia. (11 julio de 1994). Por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones. [Ley 142 de 1994]. DO: 41.433
- Congreso de Colombia. (13 de diciembre de 1915). Por la cual se reforman adicionan las Leyes 4 y 97 de 1913 [Ley 84 de 1915]. DO: 15667
- Congreso de Colombia. (14 julio de 1997). Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones. [Ley 383 de 1997]. DO: 43083
- Congreso de Colombia. (22 diciembre de 1995). Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones. [Ley 223 de 1995]. DO: 42160
- Congreso de Colombia. (26 de junio de 1985). Por medio de la cual se dictan normas tendientes al ordenamiento de las finanzas del Estado y se dictan otras disposiciones. [Ley 55 de 1985]. DO: 37029
- Congreso de Colombia. (27 de diciembre de 1984). Por la cual se dictan normas para proveer al financiamiento del presupuesto público, fortalecimiento de los Fiscos Municipales, se conceden unas facultades, se hace una cesión y se dictan otras disposiciones. [Ley 50 de 1984]. DO: 36820
- Congreso de Colombia. (27 de diciembre de 2002). Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones. [Ley 788 de 2002]. DO: 45046

- Congreso de Colombia. (28 de diciembre de 1990). Por la cual se reglamenta la repatriación de capitales, se estimula el mercado accionario y expiden normas de carácter tributario. [Ley 49 de 1990]. DO: 39615
- Congreso de Colombia. (28 diciembre de 1998). Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales. [Ley 488 de 1998]. DO: 43460
- Congreso de Colombia. (29 de diciembre de 2000). Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial. [Ley 633 de 2000]. DO: 44275
- Congreso de Colombia. (29 de diciembre de 2016). Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. [Ley 1819 de 2016]. DO: 50101
- Congreso de Colombia. (30 de noviembre de 1926). Sobre facultades al municipio de Bogotá. [Ley 72 de 1926]. DO: 20360
- Congreso de Colombia. (30 de noviembre de 1987). Por la cual se regulan varios aspectos de la Hacienda Pública en materia de presupuesto, crédito público interno y externo, impuestos directos e indirectos, se conceden y precisan unas facultades extraordinarias, se establece una inversión forzosa y se dictan otras disposiciones. [Ley 43 de 1987]. DO: 38136
- Congreso de Colombia. (4 de diciembre de 1913). Autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales. [Ley 97 de 1913]. DO: 15062
- Congreso de Colombia. (5 de octubre de 1981). Por la cual se dictan normas sobre obras públicas de generación eléctrica y acueductos, sistemas de regadío, y otras, y se regulan las

expropiaciones y servidumbres de los bienes afectados por tales obras. [Ley 56 de 1981].

DO: 35856

Congreso de Colombia. (6 de julio de 1983). Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones. [Ley 14 de 1983]. DO: 36.288

Congreso de Colombia. (6 de octubre de 1913). Régimen Político Municipal. [Ley 4ª de 1913].

DO: 15012

### **Decretos**

Congreso de Colombia. (14 de mayo de 1986). Por la cual se expide el código de régimen municipal. [Decreto Ley 1333 de 1986].

Congreso de Colombia. (14 de noviembre de 1983). Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 14 de 1983, y se dictan otras disposiciones. [Decreto 3070 de 1983].

Congreso de Colombia. (22 de julio de 1993). Por el cual se dicta el régimen para el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá. [Decreto 1421 de 1993].

Congreso de Colombia. (27 de diciembre de 2013). Por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario. [Decreto 3032 de 2013].

### **Jurisprudencia**

Consejo de Estado, Contencioso Administrativo. (13 agosto de 1999). Sentencia 9306. [M.P. Delio Gómez Leiva].

Consejo de Estado, Contencioso Administrativo. (9 de junio de 1995). Sentencia 5667. [M.P. Consuelo Sarria Olcos].

Consejo de Estado, Contencioso Administrativo. (6 de agosto de 2009). Sentencia Exp. 16315. [M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas].

Corte Constitucional, Sala Plena Sentencia. (31 de marzo de 2016). C-155. M.P. [Alejandro Linares Cantillo]

Corte Constitucional, Sala Plena. (13 de febrero de 2019). Sentencia C-056. [M. P. Gloria Estella Ortiz Delgado].

Corte Constitucional, Sala Plena. (14 de enero de 1993). Sentencia C-04. [M.P. Ciro Angarita Barón].

Corte Constitucional, Sala Plena. (20 mayo de 1996) Sentencia C-220. [M.P. Carlos Gaviria Díaz].

Corte Constitucional, Sala Plena. (21 de octubre de 1993). Sentencia C- 467. [M.P. Carlos Gaviria Díaz].

Corte Constitucional, Sala Plena. (24 de octubre de 2001). Sentencia C-1112. [M.P. Álvaro Tafur Galvis].

Corte Constitucional, Sala Plena. (31 de octubre de 2012). Sentencia C-891. [M. P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub].

Corte Constitucional, Sala Plena. (6 de agosto de 1992). Sentencia C-478. [M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz].

### **Acuerdos municipales**

Concejo Municipal de La Dorada. (2014). Por la cual se adopta la Normatividad Sustantiva Tributaria, el procedimiento Tributario y el Régimen Sancionatorio Tributario para el municipio de La Dorada – Caldas. [Acuerdo 53 de 2014].

Concejo Municipal de Manizales. (2008). Por la cual se codifican las disposiciones que rigen los tributos municipales, y se dictan otras disposiciones. [Acuerdo 704 de 2008].

Concejo de Chinchiná. (2008). Por el cual se adopta la normatividad sustantiva tributaria para el municipio de Chinchiná Caldas y se derogan los Acuerdos 034 de 1995, 065 de 1995, 018 de 2003, 008 de 2004, 017 de 2004, 020 de 2004, 021 de 2004, 010 de 2005, 014 de 2007, 022 de 2008 y las demás normas que sean contrarias. [Acuerdo 37 de 2008].

Concejo de Villamaría. (2012). Por medio del cual se expiden normas de carácter tributario municipal. [Acuerdo 23 de 2012].

**ANEXOS**

*Anexo A. Derecho de Petición Villamaría*





Villamaría, Caldas del 05 de septiembre de 2021

Señora

**LADY CAROLINA ARIAS CASTRILLON**

Candidata Magister en Tributación

Universidad de Manizales

Teléfono: 3113385092

Correo electrónico: [ariascastrillon@hotmail.com](mailto:ariascastrillon@hotmail.com)

Manizales, Caldas

**REFERENCIA:** Respuesta Derecho de Petición recibido con radicado No. 3859 de 2020.

Cordial Saludo,

Dando respuesta a su petición, me permito responder las inquietudes formuladas de la siguiente manera:

**1. ¿Ha adoptado este municipio la regulación dada por la ley 1819 de 2016 en relación con el impuesto de industria y comercio y cómo lo ha realizado?**

**R/** El municipio de Villamaría, adoptó la ley 1819 de 2016 por medio del acuerdo 018 de 2020, el cual modificó el capítulo 3 del libro 2 del acuerdo N° 23 del 21 de diciembre de 2012. Dichos documentos se anexan al final de este escrito.

**2. ¿Con cuáles actos administrativos se ha adoptado dicha regulación?**

**R/** El acto administrativo que adoptó las regulaciones de la ley 1819 de 2016 es el acuerdo 018 de 2020, el cual modificó el capítulo 3 del libro 2 del acuerdo N° 23 del 21 de diciembre de 2012.

**3. ¿Se cobró el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2017 a las personas que realizan profesiones liberales?**

**R/** Para el año 2017, no se había implementado la ley 1819 de 2016, puesto que dicha normatividad, se empezó a adoptar por medio del acuerdo 018 el 28 de diciembre de 2020.

**4. ¿Se cobraba impuesto de industria y comercio al ejercicio de las o de algunas profesiones liberales antes de la expedición de la ley 1819 de 2016 y cuáles profesiones o actividades?**

**R/** Antes de la expedición de la ley 1819 de 2016, no se cobraba el impuesto de industria y comercio al ejercicio de las profesiones liberales.

Palacio Municipal, Carrera 4 Calle 9 Esquina Piso 1. Teléfono (6) 8771797  
 Página web: [www.villamaría-caldas.gov.co](http://www.villamaría-caldas.gov.co)  
 E-mail: [tesoreria@villamaría-caldas.gov.co](mailto:tesoreria@villamaría-caldas.gov.co)



**5. Si se cobró el impuesto de industria y comercio al ejercicio de las profesiones liberales por el año gravable 2017, ¿Cuántos contribuyentes presentaron la declaración y cuánto fue el recaudo por este concepto?**

R/ No hay información sobre los contribuyentes o el recaudo del impuesto de industria y comercio, puesto que para el año 2017, no se había adoptado la ley 1819 de 2016 en el municipio de Villamaría.

**6. ¿Cuál es la normatividad emanada por esa entidad para adoptar el cobro, el no cobro o aplazamiento del cobro del impuesto de industria y comercio aprobado por la ley 1819 de 2016?**

R/ El acto administrativo que adoptó las regulaciones de la ley 1819 de 2016 es el acuerdo 018 de 2020, el cual modificó el capítulo 3 del libro 2 del acuerdo N° 23 del 21 de diciembre de 2012.

**7. Si se realizaba cobro del impuesto de industria y comercio al ejercicio de algunas actividades profesionales antes de la ley 1819 de 2016, ¿con qué actos administrativos fueron aprobados en el ente territorial?**

R/ No hay información sobre cobro del impuesto de industria y comercio al ejercicio de algunas actividades profesionales antes de la ley 1819 de 2016, puesto que dicha ley, se empezó a adoptar por medio del acuerdo 018 el 28 de diciembre de 2020.

A continuación se anexan los siguientes documentos:

- Acuerdo Nro. 023 del 21 de diciembre de 2020
- Acuerdo 018 el 28 de diciembre de 2020


Esperamos haber dado respuesta satisfactoria a su petición.

Cordialmente,


**HAROLD ALBERTO RONDÓN BEDOYA**  
TESORERO

Proyectó: Julián González Restrepo – Asesor Jurídico – Secretaría de Hacienda

## Anexo B. Derecho de Petición Chinchiná



Alcaldía Municipal de  
**Chinchiná**



Chinchiná, Diciembre de 2020

Señora Peticionaria  
**LADY CAROLINA ARIAS CASTRILLON**  
CC. 1057783315  
Teléfono: 3113385092  
Correo: [ariascastrillon@hotmail.com](mailto:ariascastrillon@hotmail.com)

**Asunto:** Respuesta a petición de solicitud de información de la implementación realizada para el cobro de industria y comercio en las profesiones liberales.

**EXORDIO**

Se allega a la SECRETARÍA ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA DEL MUNICIPIO DE CHINCHINÁ, solicitud suscrita por LADY CAROLINA ARIAS CASTRILLON donde realiza las siguientes preguntas:



- 1- ¿Ha adoptado este municipio la regulación dada por la ley 1819 de 2016 en relación con el impuesto de industria y comercio y como lo ha realizado?
- 2- ¿Con cuales actos administrativos se ha adoptado dicha regulación?
- 3- ¿Se cobró el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2017 a las personas que realizaron profesiones liberales?
- 4- ¿Se cobra impuesto de industria y comercio al ejercicio de las, o de algunas profesiones liberales antes de la expedición de la ley 1819 de 2016 y a cuales profesiones o actividades?
- 5- ¿Si se cobró el impuesto de industria y comercio al ejercicio de las profesiones liberales por el año gravable 2017, ¿Cuántos contribuyentes presentaron la declaración y cuanto fue el recaudo por ese concepto?
- 6- ¿Cuál es la normatividad emanada por esa entidad para adoptar el cobro, el no cobro, o el aplazamiento del cobro del impuesto de industria y comercio aprobado por la ley 1819 de 2016?
- 7- ¿Si se realizaba cobro del impuesto de industria y comercio al ejercicio de algunas actividades profesionales antes de la ley 1819 de 2016, ¿con que actos administrativos fueron aprobados en el ente territorial?



**LA RESPUESTA**

Respetada solicitante, inicialmente reciba usted un caluroso saludo, manifestándole también que es un gusto para esta Secretaría atender de manera completa y de fondo las solicitudes por usted formuladas.

Sea lo primero indicarle sus respuestas en el siguiente orden:

- 1- La Alcaldía Municipal de Chinchiná adoptó la ley 1819 de 2016 y se implementó en el ESTATUTO TRIBUTARIO MUNICIPAL del 2018.
- 2- Con la derogación del ESTATUTO TRIBUTARIO 037 de 2008 y la implementación del nuevo ESTATUTO TRIBUTARIO Acuerdo 019 de 2018, el Concejo municipal estableció en el artículo 97, la tarifa bajo el código 335 por el concepto de prestación de servicios profesionales con una Tarifa del 4.0 por mil.

 Centro Administrativo Municipal (CAM) Cra 8 Calle 11 Esq.
  [contactenos@chinchina-caldas.gov.co](mailto:contactenos@chinchina-caldas.gov.co)

 +(57) 6 840 2380 Fax +(57) 6 850 6809
  [www.chinchina-caldas.gov.co](http://www.chinchina-caldas.gov.co)

- 3- Actualmente la Secretaría Administrativa y Financiera de la Alcaldía Municipal de Chinchiná, viene realizando la verificación y fiscalización del recaudo de los diferentes conceptos tributarios de las vigencias anteriores, por tal razón aún se encuentra pendiente la verificación de si se recaudó o no por este concepto para la vigencia 2017.
- 4- Como se indicó en la respuesta del punto 3, se está realizando una verificación y fiscalización de los conceptos que por tributos se cobraban, para el momento se encuentra en estudio.
- 5- La información de los cobros por ese concepto en la vigencia del año 2017, de los contribuyentes aportantes y el valor del recaudo, son sujeto de investigación por la actual fiscalización administrativa.
- 6- El cobro del impuesto de industria y comercio por concepto de la ley 1819 de 2016 está incluido dentro de la normativa del ESTATUTO TRIBUTARIO MUNICIPAL acuerdo 019 de 2018, el cual se convierte en obligación tributaria para los profesionales liberales, de igual forma la Secretaría Administrativa y Financiera emite circulares a todo el personal de la obligación de cumplir con el pago de este tributo.
- 7- Actualmente estamos verificando si este concepto de tributo se cobraba con anterioridad a la vigencia de la norma, verificación que hace parte de la fiscalización administrativa.

En los presentes términos queda dilucidada plenamente su solicitud, gusto de haberle atendido.

Cordialmente,

JOSE MAURICIO LOPEZ QUINTERO  
 SECRETARIO ADMINISTRATIVO Y FINANCIERO  
 DEL MUNICIPIO DE CHINCHINÁ

Revisó y aprobó: José Mauricio López Quintero – Secretario Administrativo y Financiero  
 Proyecto: Jorge Maya – abogado contratista para el proceso de fiscalización

**Anexo C. Derecho de Petición La Dorada**

La Dorada - Caldas, Noviembre 30 del 2020

SDH-250-1481-2020

Señora:  
**LADY CAROLINA ARIAS CASTRILLON**  
 Tel: 3113385092  
[ariascastrillon@hotmail.com](mailto:ariascastrillon@hotmail.com)  
 La Dorada, Caldas

**Asunto:** Respuesta derecho de petición con radicado No 1468

**ANTECEDENTES:**

**PRIMERO:** El día 12 de noviembre de 2020 se radicó derecho de petición de carácter informativo por parte la señora Lady Carolina Arias Castrillón, a través del cual solicita información respecto del cobro por concepto de Impuesto de Industria y Comercio frente a los profesionales liberales y la adopción y aplicación por parte del Municipio de la Ley 1819 de 2016

De acuerdo a los antecedentes mencionados con anterioridad y la información registrada en nuestra base de datos procedo a dar respuesta a su derecho de petición:

**CONSIDERACIONES**

Que el Artículo 95 del Decreto 1333 de 1986 establece: *"El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedad de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos"*.

Que la Ley 1819 de 2016 "Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión fiscal, y se dictan otras disposiciones" fue adoptada por el Municipio de La Dorada, Caldas a través del Acuerdo Municipal 029 de 2017 "Por el cual se modifica parcialmente el Acuerdo 053 de 2014 y se dictan otras disposiciones".

Que a través del Acuerdo Municipal 029 de 2014, Artículo 6 modifica las actividades no sujetas de Impuesto de Industria y Comercio, quedando excluido "el simple ejercicio de profesionales liberales". Encontrándose obligados a presentar la declaración por concepto de Impuesto de Industria y Comercio.

Que la Administración luego de realizar una amplia investigación de los Profesionales Liberales que ejercían su actividad dentro del Municipio, procedió a notificar oficios Persuasivos invitando a todos los profesionales liberales a presentar la declaración del correspondiente Impuesto.

Que dichos profesionales han presentado su declaración a partir del año 2018; para el año 2017 no se obligó a los profesionales liberales a presentar la declaración del impuesto de industria y comercio, debido a la irretroactividad de las normas pues el Acuerdo Municipal fue adoptado por el municipio el 28 de Noviembre de 2017.

Que antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016, las profesiones liberales se encontraban como actividades no sujetas a la declaración y pago del impuesto de industria y comercio.




División  
 Financiera  
 La  
 Dorada

Alcaldía Municipal de La Dorada  
 División Financiera  
 Teléfonos: (+57-6)-8572013 Ext. 204  
[www.ladorada-caldas.gov.co](http://www.ladorada-caldas.gov.co)



Que la normatividad aplicable para el cobro del impuesto objeto de estudio en el municipio corresponde al mencionado Acuerdo Municipal 029 de 2017 a través del cual el municipio adopta la ley 1819 de 2016, debidamente publicado en la página oficial del Concejo Municipal y la Alcaldía de La Dorada – Caldas.

Que antes de la ley 1819 de 2016 no se expedieron actos administrativos para el cobro del impuesto frente a las actividades de los profesionales liberales, pues a la fecha se encontraban como actividades no sujetas.



**JAVIER ZULUAGA ALZATE**  
**Secretario de Hacienda**

Proyectó y Elaboró: Laura Rúa Díaz  
Abogada Judicante



División  
Financiera  
**La Dorada**

Alcaldía Municipal de La Dorada  
División Financiera  
Teléfono: (+57-6)-8572013 Ext. 204  
[www.ladorada-caldas.gov.co](http://www.ladorada-caldas.gov.co)





*Anexo D. Derecho de Petición Manizales*



Secretaría de  
**Hacienda**

Premio Mundial de la ONU por su programa  
Cambia Tu Mente, Construye Paz.



UR-1911

Manizales, 17 de octubre de 2018

Señor  
LUIS FERNANDO GOMEZ MONTOYA  
NIT: 16.137.883  
Calle 25 Nro.22-23 Oficina 402 Edificio Centro Profesional  
Teléfono: 311 383 59 77 Of: 8846189  
Manizales

Asunto: Respuesta Derecho de Petición

De conformidad con su solicitud, recibida el 25 de septiembre de 2018, le manifestamos lo siguiente conforme al requerimiento de la misma y encontrándonos dentro del término legal de respuesta:

**1. ¿Ha adoptado este municipio la regulación dada por la Ley 1819 de 2016 en relación con el impuesto de industria y comercio y cómo lo ha realizado?**

Sí, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 el Municipio de Manizales inició su aplicación de conformidad con los términos establecidos en esta Ley:

De cara a las reformas establecidos en la Ley 1819 se adelantó la revisión del Acuerdo 704 de 2008 "Estatuto de Rentas Municipales" y Decreto 0474 del 26 de diciembre de 2012, máximos referentes de los tributos municipales de Manizales, así mismo con cada una de sus modificaciones efectuadas a través de resoluciones, decretos, y otros Acuerdos que integran todo el tema del Impuesto de Industria y Comercio.

Se realizaron los ajustes correspondientes al formulario único nacional diseñado para la presentación de la declaración del impuesto de industria y comercio y su adaptación al formulario electrónico.



ALCALDÍA DE MANIZALES  
Calle 19 N. 21 - 44 Propiedad Horizontal CAM  
Teléfono 887 97 00 Ext. 71500  
Código postal 170001  
Atención al cliente 018000 968988  
Alcaldía de Manizales Ciudad Manizales  
[www.manizales.gov.co](http://www.manizales.gov.co)

**Más  
Oportunidades**





Secretaría de  
**Hacienda**

Premio Mundial de la ONU por su programa  
Cambia Tu Mente. Construye Paz.



Es claro que la Ley 1819 de 2016, expedida el 29 de diciembre de 2016, cumplió con la publicidad propia de los actos legislativos. El Gobierno Nacional se encargó de brindar la publicidad necesaria que la Reforma Tributaria ameritaba, amén de suplir las etapas de publicidad acorde con la Ley.

Igualmente a través de la Unidad de Rentas de la Secretaría de Hacienda se adelantó el proceso de socialización con los operadores de presupuesto interno, de entidades descentralizadas, agremiaciones del orden municipal, con la respectiva invitación para que se multiplicara la información entre sus agremiados, chat virtual, se emitieron múltiples boletines de prensa del Municipio de Manizales, socialización con entidades descentralizadas del Municipio.

Para la aplicación de la "Condición Especial de Pago" prevista el artículo 365 de la Ley 1819 de 2016, se expidió el Acuerdo 942 del 13 de febrero de 2017.

## 2. *¿Con cuales actos administrativos se ha adoptado dicha regulación?*

Como se tiene conocido, el hecho generador del impuesto de Industria y Comercio desde la Ley 14 de 1983 es la realización de actividades comerciales, Industriales o de servicios en la respectiva jurisdicción municipal.

Y de conformidad con la normatividad que así lo contempla, se observa:

a) El artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986 – Código de Régimen Municipal:

**ARTÍCULO 195.** *El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.*



ALCALDÍA DE MANIZALES  
Calle 19 N. 21 - 44 Propiedad Horizontal CAM  
Teléfono 887 97 00 Ext. 71500  
Código postal 170001  
Atención al cliente 018000 968988  
📍 Alcaldía de Manizales 🌐 Ciudad Manizales  
[www.manizales.gov.co](http://www.manizales.gov.co)

**Más  
Oportunidades**

De la lectura de la norma encontramos que, al tratarse de una definición más genérica, el comprende entonces TODAS aquellas obligaciones de hacer, a cargo de personas naturales o jurídicas o sociedades de hecho y demás sujetos pasivos, sin la exigencia de relación laboral con el contratante, pero que generen contraprestación en dinero o en especie. En ese orden de ideas, la nueva definición comprende todos los servicios prestados por personas naturales, incluidos los que se ejecutan en ejercicio de una profesión.

Significa lo anterior que, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, los municipios deben verificar sus estatutos tributarios en el sentido de establecer las tarifas correspondientes a las actividades que resulten gravadas a partir de la nueva definición de la actividad de servicios del artículo 345 de la Ley 1819 de 2016, de tal forma que los contribuyentes conozcan las reglas de tributación y de retención en la fuente, si el municipio tiene adoptado este sistema de recaudo anticipado."

El numeral 5 del artículo 23 del Código de Comercio, según el cual no son mercantiles "5. La prestación de servicios inherentes a las profesiones liberales" no resulta relevante para efectos de la nueva definición de actividad de servicios, pues la remisión que se hace a dicho código está en la definición de actividad comercial.<sup>4</sup>

Cordialmente,

LUIS FERNANDO VILLOTA QUINONES  
Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial Dirección General  
de Apoyo Fiscal

<sup>4</sup> Decreto Ley 1333 de 1986. "ARTICULO 198. Se entienden por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios."

establecimiento y reglamentación de los tributos municipales es una atribución del concejo municipal o distrital supeditada a lo que ordene la Constitución y la ley<sup>3</sup>, a partir de enero 2017, la definición de actividades de servicios que pueden ser gravados por los municipios con el impuesto de industria y comercio es la señalada por la Ley 1819 de 2016, aun sin ser incorporada en el acuerdo municipal.

La anterior definición legal de actividad de servicios ha sido derogada, en consecuencia, la misma definición contenida en los acuerdos municipales existentes a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 perdió vigencia por decaimiento, al haber desaparecido la definición legal que le daba sustento.

Por tratarse de un impuesto de periodo, las modificaciones de la Ley 1819 de 2016 al impuesto de industria y comercio rigen a partir del siguiente periodo gravable, es decir, rigen para las actividades gravadas realizadas a partir del año gravable 2017, a menos que la misma ley señale una fecha de entrada en vigencia diferente para alguna disposición.

En consecuencia, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, las actividades de servicios gravadas por los municipios serán aquellas que se enmarquen dentro de la nueva definición legal y que se encuentren gravados en sus respectivos acuerdos vigentes. Las actividades de servicios gravadas conforme los acuerdos municipales anteriores a la Ley 1819 de 2016 se mantendrán gravadas en tanto correspondan con la nueva definición.

Los acuerdos que se expidan a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 podrán incluir como actividades de servicios todas aquellas actividades que se enmarquen dentro de la nueva definición.

En relación con las actividades de las profesionales liberales, en el oficio 2-2017-018957 se manifestó lo siguiente:

"Dadas las controversias originadas por las actividades que podrán o no incluirse por parte de los concejos en sus acuerdos como actividad de servicios, fue imperioso actualizar la definición de actividad de servicios para efectos del impuesto de Industria y Comercio, objetivo que se materializó en el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016, así:

(...)

---

<sup>3</sup> Constitución Política de 1991 artículos 287, 313-4, 338.

El hecho generador del impuesto de Industria y Comercio desde la Ley 14 de 1983 es la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios en la respectiva jurisdicción municipal. Así lo reitero el artículo 195 del decreto ley 1333 de 1986:

- ARTÍCULO 195. El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

De conformidad con las normas generales, el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que debe ser declarado y pagado por los sujetos pasivos definidos en la ley<sup>1</sup>. Son sujetos pasivos las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, así como los consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012.

Para efectos del impuesto de industria y comercio, el legislador definió que se entiende por actividades industriales, comerciales y de servicios<sup>2</sup>. La definición de actividad de servicios o prevista en el artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986 fue modificada por el artículo 345 de La Ley 1819 de 2016 así:

- ARTÍCULO 345. DEFINICIÓN DE LA ACTIVIDAD DE SERVICIOS GRAVADOS CON EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO. El artículo 36 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 199 del Decreto-ley 1333 de 1986, quedara así:
- Artículo 199. Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien la contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual.

Toda vez que el legislador se ha encargado de definir los tres grupos de actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio, y que el

<sup>1</sup> Artículo 54 Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012.

<sup>2</sup> Artículos 197, 198 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, este último modificado por la Ley 1819 de 2016

CONCEPTO 022256 DEL 18 DE JULIO DE 2017  
DIRECCIÓN DE APOYO FISCAL

7.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial

Radicado: 2-2017-022256  
Bogotá D.C., 18 de julio de 2017 09:56

Señor  
JUAN VICENTE ESPINOZA REYES  
Secretario de Hacienda Municipal  
Alcaldía Municipal  
Carrera 9 No. 2- 57 Ibagué – Tolima

Radicado entrada 1-2017-028576 No. Expediente 12978/2017/RCO  
Asunto: Impuesto de industria y comercio. Subtema: Actividad  
de servicios. Ley 1819 de 2016.

Respetado Doctor Espinoza:

En atención a su comunicación radicada como aparece en el asunto el asunto su consulta relativa al impuesto de Industria y Comercio, damos respuesta no sin antes recordar que nuestros pronunciamientos se emiten en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. La Dirección General de Apoyo Fiscal en ejercicio de sus competencias establecidas en el Decreto 4712 de 2008, presta asesora y asistencia técnica a las entidades territoriales en temas financieros, presupuestales y tributarios del nivel territorial, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos, como tampoco la atención a particulares. Sin embargo, en respeto al derecho de petición que le asiste damos respuesta de manera general y abstracta.

Consulta sobre la aplicabilidad del artículo 345 de la Ley 1819 de 2016, que cambio la definición de la actividad de servicios gravados con el impuesto de industria y comercio, pues, en su criterio, con dicha modificación quedan grabadas las profesiones liberales, en contravía de lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 23 del Código de Comercio.



Secretaría de  
**Hacienda**

Premio Mundial de la ONU por su programa  
Cambia Tu Mente. Construye Paz.



**6. ¿Cuál es la normatividad emanada por esa entidad para adoptar el cobro, el no cobro, o el aplazamiento del cobro del impuesto de industria y comercio aprobado por la Ley 1819 de 2016?**

Para el cobro del impuesto de industria y comercio aprobado por la Ley 1819 de 2016 el Acuerdo 704 de 2008 goza de validez, se encuentra actualmente vigente y consagra de manera expresa el hecho generador del impuesto de Industria y Comercio.

Se reitera: la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en concepto 2-2017-022256 del 18 de julio de 2017 establece:

...


*"...a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, las actividades gravadas por los municipios serán aquellas que se enmarquen dentro de la nueva definición legal y que se encuentren gravadas en sus respectivos acuerdos vigentes. Las actividades de servicios gravadas conforme los acuerdos municipales anteriores a la Ley 1819 de 2016 se mantendrán gravadas en tanto correspondan con la nueva definición"*

No se ha considerado el no cobro o aplazamiento del cobro del impuesto de industria y comercio aprobado por la Ley 1819 de 2016.

**7. ¿Si se realizaba cobro del impuesto de industria y comercio al ejercicio de algunas actividades profesionales antes de la Ley 1819 de 2016, ¿Con qué actos administrativos fueron aprobados en el ente territorial?**

Antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016 las profesiones liberales no eran sujetas del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Manizales.

Atento Saludo,

  
OSCAR DIEGO ARANGO  
Líder Unidad de Rentas

  
MARIO ARISTIZABAL ARISTIZABAL  
Profesional Universitario  
Grupo Fiscalización y Control

De igual forma en el artículo 17 ibidem, establece.

**ARTICULO 17: BASE GRAVABLE.** *La base gravable está conformada por los ingresos brutos del contribuyente obtenidos durante el periodo gravable.*

(...)

*...Hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, dividendos, donaciones, arrendamientos, comisiones, **honorarios**, y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo. "(subrayado y negrillas fuera de texto).*

En línea con lo antes indicado, el Acuerdo 704 de 2008 goza de validez y en él no ha operado el "decaimiento de acto", al encontrarse ajustado a la normativa contenida en la Ley 1819 de 2016 y consecuentemente con lo expuesto, **no hay lugar a realizar modificación alguna al Estatuto de Rentas Municipales, aprobado mediante Acuerdo 704 de 2008.**

**3. ¿Se cobró el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2017 a las personas que realizan profesiones liberales?**

Sí, se cobró el impuesto de industria y comercio por el año gravable 2017 a las personas que realizan profesiones liberales.

**4. ¿Se cobraba impuestos de industria y comercio al ejercicio de las, o de algunas profesiones liberales antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016 y a cuáles profesiones o actividades?**

Antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016 las profesiones liberales no eran sujetas del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Manizales.

**5. Si se cobró el impuesto de industria y comercio al ejercicio de profesiones liberales por el año gravable 2017, ¿Cuántos contribuyentes presentaron la declaración y cuánto fue el recaudo por este concepto?**

Por el ejercicio de profesiones liberales, aproximadamente 2.618 contribuyentes presentaron la declaración del Impuesto de Industria y el recaudo estimado por este concepto es de \$470.341.000



ALCALDÍA DE MANIZALES  
Calle 19 N. 21 - 44 Propiedad Horizontal CAM  
Teléfono 887 97 00 Ext. 71500  
Código postal 170001  
Atención al cliente 018000 968988  
☎ Alcaldía de Manizales ☎ Ciudad Manizales  
[www.manizales.gov.co](http://www.manizales.gov.co)

**Más  
Oportunidades**



Secretaría de  
**Hacienda**

Premio Mundial de la ONU por su programa  
Cambia Tu Mente. Construye Paz.



**"ARTICULO 11. HECHO GENERADOR.** El hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Municipio de Manizales, ya sea que se cumplan de manera permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimiento de comercio o sin él.

**PARAGRAFO I:** Entiéndase por actividad industrial, comercial y de servicios las siguientes:

(...)

**ACTIVIDAD DE SERVICIO.** Es toda tarea, labor o trabajo dedicado a satisfacer necesidades de la comunidad, ejecutado por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho o por cualquier otro sujeto pasivo, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual, mediante la realización de una o varias de las siguientes actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, casas de huéspedes. Moteles, amoblado, transporte y aparcaderos, los mandatos y la compraventa, la administración de inmuebles; la publicidad, interventoría, construcción, urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquería, servicios de portería y vigilancia, servicios funerarios, servicios notariales, servicios de curadurías, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, lavado, limpieza y teñido, salas de cine, arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, los servicios profesionales prestados por a través de sociedades regulares o de hecho, servicios de salud prestados por particulares, servicios de seguridad social integral, servicios públicos, telecomunicaciones, computación y las demás descritas como actividades de servicios en el Código de Identificación Internacional Unificado (CIU) y demás actividades análogas". (subrayado y negrillas fuera de texto).

Así mismo, como se destaca en las negrillas, el Estatuto de Rentas del Municipio de Manizales, remite al CIU para determinar que actividades de servicio se encuentran gravadas; en este orden de ideas, al mirar de fondo las actividades contempladas en el CIU se tiene:

**SECCION M DEL CIU,** abarca las actividades **profesionales**, científicas y técnicas especializadas. Estas actividades requieren un alto nivel de capacitación y ponen a disposición de los usuarios conocimientos y aptitudes especializados.



ALCALDÍA DE MANIZALES  
Calle 19 N. 21 - 44 Propiedad Horizontal CAM  
Teléfono 887 97 00 Ext. 71500  
Código postal 170001  
Atención al cliente 018000 968988  
① Alcaldía de Manizales ② Ciudad Manizales

**Más  
Oportunidades**





Secretaría de  
**Hacienda**

Premio Mundial de la ONU por su programa  
Cambia Tu Mente. Construye Paz.



De conformidad con las normas generales, el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que debe ser declarado y pagado por los sujetos pasivos definidos en la ley. Son sujetos pasivos las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, así como los consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012

Toda vez que el legislador se ha encargado de definir los tres grupos de actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio, y que el establecimiento y reglamentación de los tributos municipales es una atribución del concejo municipal o distrital supeditada a lo que ordene la Constitución y la ley, a partir de enero 2017, la definición de actividades de servicios que pueden ser gravados por los municipios con el impuesto de industria y comercio es la señalada por la Ley 1819 de 2016.

b) Ahora bien, La Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en concepto 2-2017-022256 del 18 de julio de 2017 establece:

...  
*"...a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, las actividades gravadas por los municipios serán aquellas que se enmarquen dentro de la nueva definición legal y que se encuentren gravadas en sus respectivos acuerdos vigentes. Las actividades de servicios gravadas conforme los acuerdos municipales anteriores a la Ley 1819 de 2016 se mantendrán gravadas en tanto correspondan con la nueva definición"*

c) El Acuerdo 704 de 2008, es la normativa que codifica las disposiciones que rigen los tributos en el Municipio de Manizales, es entonces como en su artículo 11 reseña a priori conceptualmente las disposiciones que activan o generan el tributo real a cargo del municipio en materia del Impuesto de Industria y Comercio.



ALCALDÍA DE MANIZALES  
 Calle 19 N. 21 - 44 Propiedad Horizontal CAM  
 Teléfono 887 97 00 Ext. 71500  
 Código postal 170001  
 Atención al cliente 018000 968988  
 Alcaldía de Manizales Ciudad Manizales  
[www.manizales.gov.co](http://www.manizales.gov.co)

**Más  
Oportunidades**

---







