

**CONCEPTO N° 15499**

**15-06-2010**

**MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**

Doctor  
**Luis Fernando Saavedra Prado**  
Tesorero Municipal  
**Alcaldía Municipal de Ginebra**  
Carrera 3 No. 4 – 17  
Ginebra, Valle

Asunto: Radicación 1-2010-033627  
Tema: Impuesto de industria y comercio  
Subtema: Hecho generador. Producción primaria avícola.

Respetada doctora Saavedra:

En atención a su consulta radicada con el número citado en el asunto, daremos respuesta en los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, es decir que la respuesta no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no comprometen la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Consulta:

Solicita concepto sobre: “la viabilidad para el cobro de Impuesto de Industria y Comercio y sus Complementarios de Avisos y Tableros por parte de la empresa avícola “La Emilia Ltda.” de este municipio, la cual su objeto social según certificado de cámara de comercio actual es: Compra, proceso maquila, distribución de pollo y sus derivados.

Lo anterior, con el fin de tener claridad y precisión de carácter legal sobre dicha tributación Municipal, y ante la solicitud de esta empresa, aduciendo que según la sentencia de mayo 16 de 2002, radicación 76001-23-24-000-1997-4478-02 (12118), del HH. Consejo de Estado está exento de Tributos Municipales de Industria y Comercio.

Es importante acotar que esta empresa no desarrolla la actividad primaria de producción avícola.

Nos referiremos primero en general al aspecto sustantivo del impuesto de industria y comercio a partir de las normas que lo regulan.

DECRETO LEY 1333 DEL 25 DE ABRIL DE 1986

ARTICULO 195.- El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios 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.

ARTÍCULO 197.- Para los fines aquí previstos se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.

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.

ARTICULO 199.- Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas[1][1] actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquería, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contenga (sic) audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho. (Resaltado nuestro)

ARTICULO 196.- El impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: devoluciones - ingresos provenientes de venta de activos fijos y de exportaciones-, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios”..

En el marco de las normas vigentes, la persona natural, jurídica o sociedad de hecho que realice alguna de las actividades gravadas (industriales, comerciales o de servicios) es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio.

Sin embargo, el numeral 2 del artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986, establece la siguiente exclusión del impuesto de industria y comercio:

ARTICULO 259. No obstante lo dispuesto en el artículo anterior continuarán vigentes:

2. Las prohibiciones que consagra la ley 26 de 1904. Además subsisten para los departamentos y municipios las siguientes prohibiciones:

- a) La de imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea;

La determinación de la actividad que despliega una persona jurídica, y la posibilidad de que encuadre o no en la prohibición que cubre la producción primaria avícola, debe ser producto del análisis en conjunto de todas las pruebas que se recauden en ejercicio de las facultades de fiscalización que tiene la entidad territorial a través de los funcionarios competentes, mediante los procedimientos señalados en el Estatuto Tributario Nacional. Así, consideramos que no es suficiente consultar únicamente lo que señala el objeto social de la empresa en el certificado de existencia y representación legal expedido por la cámara de comercio, sino que resultaría procedente practicar una inspección tributaria que tenga por objeto establecer con mayor precisión cómo se despliega la actividad, recoger testimonios y analizar la documentación que permita determinar, a modo de ejemplo, si los pollos se compran a un proveedor diferente o si en la planta está incorporado todo el proceso desde el levante de los mismos, la selección, limpieza, empaque y conservación hasta su comercialización final, o bien si lo que existe es un proceso de transformación que permita desvirtuar la condición de producción primaria en los términos del artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986 antes transcrito.

En relación con lo que se ha considerado como proceso de transformación en el caso de la producción avícola, haremos mención de la jurisprudencia del Consejo de Estado que en reiteradas oportunidades ha señalado que “La conservación de los productos primarios mantienen la exclusión mientras los pollos, patos, gansos y demás aves se vendan manteniendo su naturaleza, bien sea con plumas, pelados o congelados y solo existe transformación cuando se venden productos como jamón, mortadela, salchichas, etc., de estos animales”

Citaremos apartes de un fallo del Consejo de Estado, Sección Cuarta radicación No. 15678 de fecha 30 de agosto de 2007, Consejero Ponente María Inés Ortiz Barbosa, que establece:

La demandante solicitó ante el ente municipal la corrección de la declaración del impuesto de industria y comercio año gravable 1999 por cuanto consideró que por desarrollar una actividad primaria avícola, no debía cancelar suma alguna por tal concepto. El Municipio ha insistido en que la Empresa realiza un

proceso de transformación del producto y que por tanto no le resulta aplicable la prohibición prevista en el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, toda vez que la misma norma excluye a las fábricas de productos alimenticios, como lo es la sociedad actora.

El literal a) del numeral 2° del artículo 39 de la Ley 14 de 1983[2][2] prevé:

(...)

2. Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904; además, subsisten para los Departamentos y Municipales las siguientes prohibiciones:

- a. La de imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fabricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que ésta sea;

De acuerdo con la norma transcrita es claro que quienes desarrollen actividades primarias agrícolas o ganaderas quedan exoneradas del impuesto de industria y comercio. Frente a esta disposición la Sala[3][3] ha precisado que la consagrada prohibición no impide que si se demuestra que el contribuyente desarrolla una actividad industrial, es decir donde exista un proceso de transformación, sea considerado sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en relación con los ingresos obtenidos por tal actividad.

Ahora bien, el Tribunal decretó la práctica de una prueba pericial con el objeto de que un ingeniero industrial dictaminara sobre la actividad que cumple la sociedad actora e indicara “qué tipo de procesamiento de carnes se produce y si dicha actividad constituye una transformación de productos primarios” (fl. 91). Según el informe del perito (fls. 101 a 107) la sociedad actora desarrolla dentro de sus instalaciones una “actividad industrial primaria del sector de la avicultura donde el producto sufre una transformación simplemente en la presentación y no le son incorporadas sustancias para mantener su calidad ni para sacar derivados del mismo”.

De lo anterior la Sala concluye, al igual que lo hizo el a quo, que la sociedad demandante no se encuentra sujeta al impuesto de industria y comercio toda vez que la actividad que desarrolla no puede ser gravada por prohibición expresa del artículo 39 literal a) de la Ley 14 de 1983.

Ahora, bien, la parte recurrente alega que la sociedad actora es una fábrica y por tanto no está cobijada por la mencionada prohibición por cuanto la norma antes citada excluye a las “fábricas de productos alimenticios”.

Al respecto esta Corporación advierte que del dictamen pericial realizado no se puede establecer que la actora realiza algún tipo de transformación del producto, es decir la fabricación de derivados, pues la actividad se concreta en el sacrificio, fraccionamiento y empaque del pollo y así ofrecerlo apto para el consumo humano.

Como se observa, es a partir del material probatorio que cobra fuerza cualquier argumento que pretenda vincular al contribuyente para que proceda al cumplimiento de los deberes formales y sustanciales relativos al impuesto de industria y comercio.

Finalmente, para una mejor ilustración en relación con el tema de la producción primaria avícola como actividad excluida del impuesto de industria y comercio, remitiremos copia del oficio No. 2-2007-017001 emitido por esta Subdirección.

Cordial saludo,

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

Anexo: 3 folios