

Señor

Emel Camargo Cortés

Secretario de Hacienda

Calle 2 No. 8-38

Edificio Alcaldía Municipal

Riohacha, La Guajira

TEMA: Impuesto de Industria y Comercio

SUBTEMA: Sujeto Pasivo, Contratistas Plataforma Marítima
Sujeto Pasivo, Entidades sin ánimo de lucro,
dedicadas a la enseñanza superior

REFERENCIA: **Asesoría**

Respondemos su consulta radicada en este Despacho con No. 31518 en fecha 15 de abril de 2002, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, y se precisa que no es competencia de la Dirección General de Apoyo Fiscal pronunciarse en relación con asuntos de carácter particular y concreto, razón por la cual sus inquietudes se responderán de manera general y abstracta.

Consulta:

1. Contratistas que prestan servicios en aguas nacionales a la empresa Texas Petroleum Company, realizan o prestan sus servicios de mantenimiento a la plataforma marítima de donde se extrae gas natural; al ser emplazados por esta Administración han alegado no ser sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio, por servicios, debido según sus argumentos a que la labor se realiza en aguas nacionales que no pertenecen a ningún municipio.

¿Quiénes realizan estas labores, por el hecho de hacerlas en aguas nacionales, están excluidos del Impuesto de Industria y Comercio?

2. Exclusión de las universidades sin ánimo de lucro del Impuesto de Industria y Comercio.

¿Existen para las entidades dedicadas a la enseñanza superior y que figuran como entidades sin ánimo de lucro una ley que las excluya de ser sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio?

En relación con el primer tema en consulta debemos distinguir dos aspectos: la actividad gravada y la jurisdicción en la cual se desarrolla la actividad.

En cuanto a la **actividad gravada** debemos partir de la premisa de que un contratista que presta servicios de mantenimiento a una instalación industrial, en este caso de extracción de gas natural, evidentemente es sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio, por el ejercicio de la actividad de servicios. No sucede lo mismo con la actividad de extracción de gas natural, en virtud de lo establecido en el literal c) del numeral segundo del artículo 259 del Código de Régimen Municipal:

DECRETO 1333 DEL 25 DE ABRIL DE 1986, Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal. Capítulo II De los impuestos municipales. ARTICULO 259.- No obstante lo dispuesto en el artículo anterior continuarán vigentes: 1. 2. Las prohibiciones que consagra la ley 26 de 1904. Además subsisten para los departamentos y municipios las siguientes prohibiciones:

- a)
- b)
- c) *La de gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio.*

Además, en virtud del artículo 231 del Código de Minas existe la prohibición de gravar con impuestos departamentales y municipales, directos o indirectos “...la exploración y explotación mineras, los minerales que se obtengan en boca o al borde de mina, las maquinarias, equipos y demás elementos que se necesiten para dichas actividades y para su acopio y beneficio...” de suerte que es claro que la Texas no es sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio puesto que su actividad económica debe generarle regalías al Municipio.

En el aspecto de la jurisdicción en la cual se desarrolla la actividad, veamos la norma aplicable:

*Decreto 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 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."*

Para determinar si la actividad **gravable** que ejercen los contratistas de mantenimiento se desarrolla en jurisdicción del Municipio recomendamos que se estudie el Acuerdo del Concejo Municipal de Riohacha, en el cual se determinen los límites o linderos del Municipio, o en su defecto, una comunicación del IGAC –Instituto Geográfico Agustín Codazzi– en la cual conste dicha información.

Así mismo, deben ustedes conocer con exactitud la situación geográfica de la plataforma marítima de la Texas Petroleum Company, y su localización en un plano del Municipio, labor que puede realizar igualmente el IGAC.

En el entendido de que la actividad de mantenimiento es una actividad de servicios gravable con el Impuesto de Industria y Comercio, si la Administración Municipal demuestra que efectivamente el contratista realiza su actividad en la jurisdicción del Municipio de Riohacha, podrá proceder a gravar los responsables, en los términos del Estatuto de Rentas local: emplazar a los contratistas en cuestión para que declaren y paguen el impuesto, y si no cumplen voluntariamente con su obligación, proferir las correspondientes resoluciones de sanción por no declarar y de liquidación oficial de aforo del impuesto.

Con relación a la segunda consulta me permito remitirle nuestro Oficio No. 2002 de abril 9 de 2001, y nuestro Concepto No. 105 de octubre 4 de 1999. En los anexos se estudia la exclusión de las entidades sin ánimo de lucro del Impuesto de Industria y Comercio, y se concluye que si dichas entidades desarrollan cualquiera de las actividades generadoras del impuesto como son la industrial, comercial o de servicios, de inmediato se constituyen en responsables del gravamen, y que la única excepción a dicha sujeción es la atinente a las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro y sólo en lo concerniente a la actividad de servicios para la que fueron creadas, haciendo la salvedad de que trata el artículo 201 del Decreto 1333 de 1986, la cual consiste en que si las entidades relacionadas en el literal d) numeral 2º del artículo 259 ibídem, (incluidas las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro) desarrollan actividades industriales o comerciales, serán sujetos pasivos del impuesto. Veamos las normas:

*DECRETO 1333 DEL 25 DE ABRIL DE 1986, Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal. **ARTICULO 201.**- “Cuando las entidades a que se refiere el artículo 259, numeral 2, literal d), del presente Decreto realicen actividades industriales o comerciales, serán sujetos del impuesto de industria y comercio en lo relativo a tales actividades.*

.....

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

1. Las obligaciones contraídas por el Gobierno en virtud de tratados o convenios internacionales que haya celebrado o celebre en el futuro, y las contraídas por la Nación, los departamentos o los municipios, mediante contratos celebrados en desarrollo de la legislación anterior.

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;

b) La de gravar los artículos de producción nacional destinados a la exportación;

- c) *La de gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipios sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio.*
- d) *La de gravar con el impuesto de industria y comercio **los establecimientos educativos públicos**, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, salvo lo dispuesto en el artículo 201 de este código;*
- e) *La de gravar la primera etapa de transformación realizada en predios rurales cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea; y*
- f) *La de gravar las actividades del Instituto de Mercadeo Agropecuario, IDEMA.”*

Es decir, el Impuesto de Industria y Comercio grava la actividad realizada sin importar en ningún evento la forma legal de constitución de la persona jurídica (asociación, cooperativa, fundación, agremiación, anónima, limitada, comandita, etc.) y aún las entidades que realicen las actividades de servicio enlistadas en el literal d) transcrito están sujetas al gravamen cuando realicen actividades industriales o comerciales.

Entonces, la administración tributaria local debe determinar claramente si la universidad o entidad dedicada a la enseñanza superior tiene el carácter de entidad oficial y de lo contrario, tomar en cuenta que en términos generales los establecimientos educativos son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, y que lo prohibido es gravar a los establecimientos educativos de carácter público, lo que significa que, por sustracción de materia, los de carácter privado no pierden su calidad de sujetos pasivos del impuesto que aquí se estudia.

Espero que nuestra respuesta le sea de utilidad para mejorar la administración tributaria de su localidad.

Atento saludo,

Henry Rodríguez Sosa
Subdirector de Apoyo
Dirección General de Apoyo Fiscal

Anexos: Concepto No. 105 de octubre de 1999 y Oficio No. 2002 de abril de 2002

Ctovar

Bogotá, D.C., 27 de junio de 2002

No. 3163

Señor

John Jairo Santamaría Perdomo

Jefe División de Rentas

Secretaría de Hacienda

Calle 5 No. 4-40

Yumbo, Valle del Cauca

TEMA: Impuesto de Industria y Comercio

SUBTEMA: Actividad Producción Agropecuaria. No sujeción

REFERENCIA: Remisorio

Estimado Señor:

Respondemos su consulta radicada en este Despacho con No. 37141 en fecha 30 de abril de 2002, de conformidad con la Sentencia C-877/2000, y en los términos del artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, de manera general y abstracta.

Para resolver sus inquietudes, esta Dirección tendrá en cuenta como antecedentes la consulta absuelta a ustedes sobre temas similares, mediante Oficio No. 5328 de 2001, el Concepto No. 132 de julio 4 de 1996 remitido con el Oficio mencionado, y el Oficio Remisorio No. 2002 de fecha 9 abril 2001.

Consulta: “ ¿Una empresa que comercializa semilla -agropecuaria- se podrá considerar que desarrolla una actividad agrícola primaria y será exenta del Impuesto de Industria y Comercio? ” La solicitud incluye descripción del proceso realizado.

Al respecto es pertinente anotar que el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986, define quiénes son los sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio así:

"El Impuesto de Industria y Comercio, recaerá en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos".

Esta norma es clara en establecer que la materia imponible en el Impuesto de Industria y Comercio, es la actividad industrial, comercial o de servicios que ejerzan las personas naturales, jurídicas o las sociedades de hecho.

Ahora bien, debemos estudiar el tema de la No Sujeción o Prohibición de aplicar el gravamen por parte de los Municipios; el Decreto 1333 de 1986, Código de Régimen Municipal, en su artículo 259 numeral 2 (el cual compila el artículo 39 numeral 2º de la Ley 14 de 1983) consagra el régimen de prohibiciones subsistentes en materia de Industria y Comercio; nos ocuparemos de las que tratan los literales a) y e), dada su relación con su consulta.

El referido numeral 2 preceptúa:

“Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904. Además, subsisten para los departamentos y municipios las siguientes prohibiciones:

.....

*e) La de gravar la **primera etapa de transformación realizada en predios rurales cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea**; y....”* (Negrillas y subrayado nuestro).

Adjunto Oficio Remisorio No. 2002 de fecha 9 Abril 2001, en el cual se analiza el tema de la No Sujeción (Prohibición) y la Exención; las prohibiciones son exclusiones que hace el legislador de actividades o sujetos pasivos respecto de un determinado impuesto y las exenciones, en cambio, son políticas de la órbita de la autonomía de la entidad territorial y de competencia exclusiva de los Concejos Municipales.

Ya en materia de la sujeción o no sujeción al Impuesto de Industria y Comercio debemos remitirnos por analogía a nuestro Concepto 132 de julio 4 de 1996 en el cual se analizó el tema para el caso de la producción avícola, en los siguientes términos:

” Las distintas labores que los propietarios de los criaderos realicen directamente sobre su producción, tendientes a su conservación y mejor aprovechamiento, tales como el despese y empaque de pollos, de ninguna manera pueden considerarse como procesos de transformación, razón por la cual, tales actividades no pueden desligarse de la actividad productiva y en consecuencia, entrar a imponer gravámenes sobre la misma.

Diferente es la situación de quienes compran para revender dichos productos avícolas, que sí realizan un acto mercantil, conforme al artículo 20, numeral 1 del Código de Comercio, al establecer que, la adquisición de bienes a título oneroso con destino a enajenarlos en igual forma, y la enajenación de los mismos, caso en cual tales sujetos tributan sobre su actividad comercial. “

De la misma manera podemos afirmar que las distintas labores que los propietarios realicen **directamente** sobre su producción de semillas, tendientes a su conservación y mejor aprovechamiento, tales como recepción, limpieza, almacenamiento, clasificación, tratamiento, empaque y despacho, no pueden considerarse elementos de un proceso de transformación, y por lo tanto, tales actividades no pueden desligarse de la actividad **de**

producción agropecuaria; en consecuencia, no están sujetas al gravamen de Industria y Comercio.

También se aplica la excepción a la actividad de quien adquiera la semilla para revenderla, quienes sí realizan un acto mercantil, y están sujetos a tributar sobre su actividad comercial.

Este tema se trató también en nuestro Concepto No. 13 de enero 22 de 1997 (adjunto), en el cual se afirmó:

“Situación diferente a la actividad desarrollada por los floricultores, que por prohibición legal no se encuentra gravada con este impuesto, toda vez que encaja perfectamente dentro de la denominación de Producción Primaria” puesto que del proceso que se les hace a las flores en el invernadero no resulta ninguna transformación en cuanto al producto final, que es sencillamente una flor.”

En todo caso, se recuerda que las características propias de cada uno de los casos particulares y concretos que se presenten en su jurisdicción municipal deben ser estudiadas cuidadosamente a la luz de las normas legales, de los conceptos y de la jurisprudencia aplicable, pues no hay un concepto que por vía general solucione todos los casos, como se dijo en el Oficio No. 5328 adjunto, y para este caso en particular deben ustedes verificar si la empresa que originó su consulta es realmente la responsable de la producción agrícola primaria condición para aplicar la no sujeción consagrada en la Ley.

Espero que nuestros comentarios sirvan de herramienta para tomar decisiones acertadas en la administración de sus tributos.

Atento saludo,

Henry Rodríguez Sosa

Subdirector de Apoyo

Dirección General de Apoyo Fiscal

Anexos: Oficio de Asesoría No. 5328 de 2001
Concepto No. 132 de 1996
Oficio Remisorio No. 2002 de fecha 9 abril 2001.
Concepto No. 13 de 1997

Ctovar

6.1

Bogotá D.C.,25-Marzo-2004

010440-04

Señora

GILMA MANCILLA ANGULO

Jefe División de Rentas

Secretaría de Hacienda Municipal de Yumbo

Calle 5 No. 4 – 40

Yumbo (Valle)

Tema: Impuesto de Industria y comercio

Subtema: Producción primaria y comercialización de la producción primaria

Estimada señora Mancilla:

Mediante su comunicación radicada en éste Despacho con el número 16535 de 10 de marzo de 2004, hace usted la siguiente consulta:

1. *“Si la comercialización por **no productor** de “aceite crudo de palma natural”, clasificado en el código A.P.M. para efectos de retención en la fuente, siendo ésta una actividad comercial, es o no un hecho generador sometido al impuesto de industria y comercio o si por el contrario es susceptible de **exclusión** de la base gravable.*
2. *Transporte de productos agropecuarios:
La consulta está enfocada a precisar si el transporte de productos agropecuarios, en particular el **aceite crudo de palma** es un servicio no sujeto a gravamen con el impuesto de Industria y Comercio y susceptible de deducir de la base gravable.*
3. *Beneficio de productos: Entendiéndose por beneficio; (sic) los ingresos recibidos provenientes de la pureza de los productos agropecuarios que cumplen con los requisitos de: acidez, humedad, impureza del producto, para hacerse acreedor al reconocimiento de dichos ingresos. **Consulta:** Si por el hecho de provenir dichos ingresos de un producto agropecuario, es susceptible de deducir de la base gravable o si por el contrario corresponde a prohibiciones expresas preceptuadas en alguna ley o decreto vigentes. El artículo 39 de la ley 14 de 1983, de dicha norma se desprende que tratándose de la producción primaria agrícola y ganadera la enajenación que hagan directamente los **agricultores o ganaderos**, en su estado natural, no constituyen actividad comercial, no obstante la actividad que nos ocupa se refiere a cuando dicha comercialización es ejercida por intermediario comercializador de materia prima sin transformación industrial, es decir un comerciante, razón por la cual se eleva consulta.”*

En primer lugar, nos permitimos manifestar que absolveremos sus inquietudes en los términos del artículo 25 del Código Contencioso administrativo, en virtud de lo cual los conceptos emitidos por este Despacho no son obligatorios ni vinculantes.

Ahora bien como el tema objeto de su consulta se refiere al hecho generador y la base gravable del impuesto de industria y comercio, es necesario citar las siguientes disposiciones:

Decreto 1333 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.

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. (...)

ARTICULO 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 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.

En primer lugar, es preciso determinar si la producción de aceite crudo de palma constituye la producción primaria agrícola de que trata el numeral 2 del artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986 y por lo tanto está excluida del impuesto de industria y comercio. La citada norma establece:

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;

Sin perjuicio de la competencia que le asiste a la entidad territorial para determinar con base en inspecciones tributarias si la actividad desplegada por el productor es agrícola primaria, observa este Despacho que la producción de aceite crudo de palma natural, ya implica un proceso de transformación del insumo original (palma) a un producto derivado de ella (aceite), razón por la cual creeríamos que se descarta toda consideración de producción agrícola primaria respecto de tal producto. Dicha calidad se predicaría de la siembra de la palma y la comercialización directa del sembrador del insumo del cual se extrae el aceite.

Ahora bien, en relación con el tema de la producción primaria agrícola, ganadera o avícola remitiremos el Concepto No. 0059 de 1998 y el oficio 3163 de 2002, de cuyo análisis es posible concluir que dicha producción primaria supone un proceso elemental de conservación y mejor aprovechamiento, **siempre y cuando no involucre un proceso de transformación, así sea elemental**, y que sólo en tal calidad, la venta directa de la producción hecha por el productor agropecuario se encuentra excluida del impuesto de industria y comercio.

La comercialización posterior a la producción agropecuaria primaria estará gravada con el impuesto de industria y comercio por la realización de actividades industriales o comerciales, según se trate, así lo que se transforme o comercialice sea un producto agropecuario.

Así mismo, en relación con su segunda pregunta, de acuerdo con el artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, el transporte es una actividad de servicio gravada con el impuesto de industria y comercio sin que exista disposición legal alguna para excluirla en relación con productos agropecuarios. En consecuencia, los ingresos percibidos por quien presta el servicio de transporte, están gravados con el impuesto de industria y comercio.

Finalmente, respecto de la base gravable del impuesto de industria y comercio, el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986 establece que el mismo se liquidará sobre los ingresos brutos del período fiscal, con lo cual se colige que no es posible deducir ningún costo, gasto o erogación en ejercicio de la actividad económica sino exclusivamente los que expresamente señala la disposición citada, a saber: *"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 conclusión no es posible deducir de la base gravable los ingresos percibidos por la comercialización de materia prima alguna, fuera de la producción primaria en los términos antes señalados.

Cordialmente,

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial

Dirección General de Apoyo Fiscal

Anexos: 8 folios

MASV

Sentencia C-335/96

AUTONOMIA TRIBUTARIA DE MUNICIPIOS Y DEPARTAMENTOS- Límites

En materia tributaria, los límites que la ley puede establecer a los departamentos y a los municipios, obedecen a la finalidad de asegurar que, dentro de tales límites, todas las personas residentes en Colombia estén sometidas al mismo régimen impositivo. En el caso que se analiza, esos límites son razonables, y no vulneran la autonomía relativa de los municipios. No es aceptable sostener que en esta materia cada departamento y cada municipio puede ejercer su competencia dentro de los límites que él mismo quiera trazarse. Sostener semejante tesis implicaría la consagración del desorden y el caos en lo que tiene que ver con los tributos departamentales y municipales, pues los departamentos y los municipios podrían establecer tributos y contribuciones sin otro límite que el inexistente de la imaginación.

INMUEBLES POR DESTINACION-No inclusión en avalúo catastral

No quebranta la Constitución el artículo demandado, al establecer que "En ningún caso los inmuebles por destinación harán parte del avalúo catastral". El incluir en el avalúo catastral los inmuebles por destinación, destinados "al uso, cultivo y beneficio de un inmueble", implica un trato inequitativo para el dueño que explota económicamente el bien, en cumplimiento de la función social que tiene la propiedad.

Referencia:Expediente D-1120

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 11 y 39 (parcial) de la ley 14 de 1983, "Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones", y los artículos 181 y 259 (parcial) del Decreto 1333 de 1986 "Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal".

Demandante: Darío Giovanni Torregroza Lara.

Magistrado ponente:
Dr. JORGE ARANGO MEJIA.

Sentencia aprobada, según consta en acta número treinta y siete (37) de la Sala Plena, en Santafé de Bogotá D.C., el primer (1er) día del mes de agosto de mil novecientos noventa y seis (1996).

I. ANTECEDENTES.

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Darío Giovanni Torregroza Lara demandó ante esta Corporación los artículos 11 y 39 (parcial) de la ley 14 de 1983 "*Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones*" y los artículos 181 y 259 (parcial) del decreto 1333 de 1986 "*Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal*".

Luego de haber cumplido con los requisitos legales, la demanda fue admitida en providencia del 10 de noviembre de 1995, que dispuso fijar en lista el asunto para la intervención ciudadana, dar traslado al señor Procurador General de la Nación para el concepto de rigor, y comunicar la iniciación del proceso al señor Presidente de la República y al señor Presidente del Congreso.

Vencidos los términos, no se presentó intervención ciudadana. Fue presentado el concepto del señor Viceprocurador General de la Nación, por impedimento aceptado al señor Procurador General de la Nación, en auto del 18 de enero del presente año.

Cumplidos los trámites señalados en el decreto 2067 de 1991, entra esta Corte a dictar sentencia.

A. Normas demandadas.

Los siguientes son los textos de las normas acusadas, con la advertencia de que se subraya lo demandado:

De la ley 14 de 1983, el artículo 11 en su totalidad, que corresponde al artículo 181 del decreto 1333 de 1986.

*Ley 14 de 1983
(julio 6)*

"Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones"

"(...)

"Artículo 11°.- En ningún caso los inmuebles por destinación harán parte del avalúo catastral."

De la ley 14 de 1983, en su artículo 39, que corresponde al artículo 259 del decreto 1333 de 1986, en la parte que se subraya:

"Artículo 39.- No obstante lo dispuesto en el artículo anterior continuarán vigentes:

1.(...).

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 ésta sea.

"b) La de gravar los artículos de producción nacional destinada a la exportación.

"c) La de gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio;

"d) La de gravar con el impuesto de industria y comercio, los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud;

"e) La de gravar la primera etapa de transformación realizada en predios rurales cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea;

"f) La de gravar las actividades, del Instituto de Mercadeo Agropecuario, IDEMA."

B.La demanda.

Manifiesta el demandante que las normas demandadas adolecen del vicio de inconstitucionalidad sobreviniente. Dentro del proceso de descentralización administrativa que se inició con algunas de las últimas reformas a la Constitución de 1886, y que continuó en la reforma de 1991, se establece que Colombia es un Estado organizado como República unitaria, descentralizada y con autonomía de sus entidades descentralizadas. Dichas autonomía y descentralización también incluyen materias como la impositiva y de ingresos relacionados con los municipios, los cuales, en los artículos 294, 317 y 362, tienen un tratamiento especial, al indicar que la ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de su propiedad; que tan sólo los municipios pueden gravar la propiedad inmueble; y, finalmente, que los bienes y rentas son de su exclusiva propiedad y gozan de las garantías sobre la propiedad y rentas que se predicán de los particulares.

Los artículos 11 y 39 (parcial) de la ley 14 de 1983 y los artículos 181, y 259 (parcial) del decreto 1333 de 1986, establecen prohibiciones a los municipios, impidiéndoles considerar los inmuebles por destinación como parte del avalúo catastral, creando así una exención sobre los mismos, en contradicción con lo establecido por el artículo 294 de la Constitución Política. Igualmente, van en contravía con lo indicado por el artículo 317 de la Carta, pues se limita a los municipios en su plena facultad para gravar los inmuebles. Además, en cabeza de estos entes territoriales radica la potestad plena para gravar o establecer exenciones sobre cierta clase de bienes, razón por la cual las normas demandadas son inconstitucionales.

C.Intervención ciudadana.

Vencido el término señalado en el inciso segundo del artículo 7° del decreto 2067 de 1991, no se presentó intervención ciudadana alguna.

D. Concepto del Viceprocurador General de la Nación.

El Viceprocurador General de la Nación solicitó declarar **exequibles** las normas demandadas, porque, en su concepto, no se vulneran disposiciones constitucionales y legales. El Viceprocurador señaló que, por efecto de la codificación de las normas sobre régimen municipal, contenida en el decreto 1333 de 1986, las normas de la ley 14 de 1983 no han perdido su vigencia, pues dichas normas fueron reproducidas en un ordenamiento legal posterior. Luego, mediante la expedición de la ley 44 de 1990, se fusionó en un solo régimen, el denominado "Impuesto Predial Unificado", impuesto éste que se encuentra contenido en las normas aquí demandadas.

Respecto de la facultad impositiva que tienen los municipios, la Corte Constitucional, mediante varios fallos, ha puesto muy en claro que la autonomía constitucional reconocida a los municipios, en los distintos campos, *"no comporta la soberanía en materia tributaria para efectos de la creación de impuestos, ya que dicha facultad se encuentra limitada o subordinada no sólo a la Constitución sino a la ley, sin desconocer que para efectos de administración, manejo y utilización de los recursos tributarios que recauden por concepto de impuestos directos e indirectos, cuentan con total autonomía"*. (Sentencias C-467 y C-545 de 1993; C-423 de 1994; y C-262 y C-305 de 1995).

El Viceprocurador anotó, por otra parte, que tal como se ha señalado en la jurisprudencia constitucional, el legislador conserva la facultad para determinar los elementos estructurales de los tributos que son propiedad de los entes territoriales, y que al decir de la Corte Constitucional, dicha facultad *"es lo bastante amplia y discrecional para permitirle fijar los elementos básicos de cada gravamen atendiendo a una política tributaria que el mismo legislador señala, siguiendo su propia evaluación, sus criterios y orientaciones en torno a las mejores conveniencias de la economía o de la actividad estatal"*. (Corte Constitucional, Sentencia C-222 de 1995, Magistrado ponente, Doctor Alejandro Martínez Caballero). Por lo anterior, no existe razón para no excluir del avalúo catastral los inmuebles por destinación, así como tampoco existe razón para gravar la producción primaria, la producción nacional destinada a la exportación, la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos en las condiciones establecidas por el literal C, del artículo 39 de la ley 14 de 1983, que corresponde al artículo 259 del decreto 1333 de 1986, así como a las otras actividades señaladas por las normas aquí demandadas.

Dichas prohibiciones obedecen a aquellos fines constitucionales con los cuales también se encuentra comprometido el Estado, en materias como la agropecuaria (artículos 64, 65 y 66 de la Constitución Política), así como respecto de la promoción y efectividad de los derechos fundamentales, que en este caso corresponden a los de asociación, salud, recreación, educación y constitución de partidos y movimientos políticos.

En consecuencia, pidió declarar **exequibles** los artículos 11 y 39 (parcial) de la ley 14 de 1983, y los artículos 181 y 259 del decreto 1333 de 1986.

II. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL.

Procede la Corte Constitucional a decidir sobre este asunto, previas las siguientes consideraciones.

Primera.- Competencia.

La Corte Constitucional es competente para conocer de este proceso, por haberse dirigido la demanda contra normas que hacen parte de una ley, incorporadas después a un decreto con fuerza de ley (numerales 4 y 5 del artículo 241 de la Constitución).

Segunda.- Lo que se debate.

Según el actor, las normas demandadas quebrantan la Constitución, porque al determinar que los inmuebles por destinación no harán parte del avalúo catastral, y al prohibir a los municipios y departamentos establecer algunos gravámenes, limitan la "potestad plena" de gravar la propiedad inmueble que tienen tales entidades.

Tercera.- En materia tributaria, la autonomía de los departamentos y municipios está limitada por la Constitución y la ley.

Según el artículo 287 de la Constitución, "las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley". De conformidad con esta norma, es claro que la autonomía no es absoluta, sino limitada por la propia Constitución, y por la ley.

En concordancia con la norma citada, establece el inciso segundo del artículo 288, también de la Constitución, que las competencias atribuidas a los distintos niveles territoriales serán ejercidas conforme a los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad en los términos que establezca la ley. Las competencias, pues, se definen y concretan **"en los términos que establezca la ley"**.

Siguiendo los principios enunciados, la Constitución al referirse al tema tributario en relación con los departamentos y los municipios establece:

"Artículo 300. Corresponde a las Asambleas Departamentales por medio de ordenanzas:

"4. Decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales".

"Artículo 313. Corresponde a los Concejos:

"4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales".

Estas normas determinan inequívocamente que la potestad impositiva de los departamentos y municipios tiene que ejercerse de conformidad con la ley. No es, por lo mismo, aceptable sostener que en esta materia cada departamento y cada municipio puede ejercer su competencia dentro de los límites que él mismo quiera trazarse. Sostener semejante tesis implicaría la consagración del desorden y el caos en lo que tiene que ver con los tributos departamentales y municipales, pues los departamentos y los municipios podrían establecer tributos y contribuciones sin otro límite que el inexistente de la imaginación. En tales circunstancias, se quebrantarían, ahí sí, dos principios fundamentales de la Constitución: el primero, el que señala que Colombia está organizada en forma de República unitaria (artículo 1o.); el segundo, el de la igualdad ante la ley (artículo 13).

En síntesis: en materia tributaria los límites que la ley puede establecer a los departamentos y a los municipios, obedecen a la finalidad de asegurar que, dentro de tales límites, todas las personas residentes en Colombia estén sometidas al mismo régimen impositivo. En el caso que se analiza, esos límites son razonables, y no vulneran la autonomía relativa de los municipios.

Cuarta.- Examen de las normas acusadas.

Es evidente que cuando el artículo 317 de la Constitución determina que "sólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble", se está refiriendo a los **inmuebles por naturaleza** de que trata el artículo 656 del Código Civil.

Por ello, no quebranta la Constitución el artículo 11 demandado, al establecer que "En ningún caso los inmuebles por destinación harán parte del avalúo catastral". Basta releer el artículo 658 del mismo Código Civil, para entender por qué los inmuebles por destinación no deben incluirse en el avalúo catastral:

"Artículo 658.- Se reputan inmuebles, aunque por su naturaleza no lo sean, las cosas que están permanentemente destinadas al uso, cultivo y beneficio de un inmueble, sin embargo de que puedan separarse sin detrimento. Tales son, por ejemplo:

"Las losas de un pavimento.

"Los tubos de las cañerías.

"Los utensilios de labranza o minería, y los animales actualmente destinados al cultivo o beneficio de una finca, con tal que hayan sido puestos en ella por el dueño de la finca.

"Los abonos existentes en ella y destinados por el dueño de la finca a mejorarla.

"Las prensas, calderas, cubas, alambiques, toneles y máquinas, que forman parte de un establecimiento industrial adherente al suelo y pertenecen al dueño de éste.

"Los animales que se guardan en conejeras, pajareras, estanques, colmenas y cualesquiera otros vivares, con tal que éstos adhieran al suelo, o sean parte del suelo mismo o de un edificio".

Obsérvese que la norma comienza diciendo: " Se reputan inmuebles, **aunque por su naturaleza no lo sean...**". Si se **reputan**, es porque no lo son, y sólo para algunos efectos legales se consideran tales.

Además, el incluir en el avalúo catastral los inmuebles por destinación, destinados "al uso, cultivo y beneficio de un inmueble", implica un trato

inequitativo para el dueño que explota económicamente el bien, en cumplimiento de la función social que tiene la propiedad (artículo 58 de la Constitución, inciso segundo).

De otra parte, las prohibiciones establecidas por el artículo 39 de la ley 14 de 1983, 259 del decreto 1333 de 1986, las puede establecer el legislador, según lo dispuesto por los artículos 287, 300 y 313 de la Constitución. Sostener lo contrario implicaría desconocer que, según las dos últimas normas, las Asambleas y los Concejos sólo pueden decretar tributos y contribuciones "de conformidad con la ley".

Es claro que las normas acusadas no quebrantan norma alguna de la Constitución. Por ello, tienen que ser declaradas exequibles. Pero, además, estas normas tienen un ostensible respaldo constitucional, como se verá.

Las prohibiciones contenidas en los literales del numeral 2 del artículo 39, se encuentra que ellas tienen un claro e inequívoco fundamento en el artículo 334 de la Constitución, que asigna al Estado la dirección general de la economía, y dispone su intervención, **por mandato de la ley**, en la explotación de los recursos naturales, en la producción, distribución y consumo de los bienes, y en los servicios públicos y privados, para racionalizar la economía. ¿Con qué fin? Para mejorar la calidad de vida de los habitantes, y, además, para distribuir equitativamente las oportunidades y los beneficios del desarrollo.

La prohibición de gravar la producción primaria agrícola, ganadera y avícola, tiene sustento, no sólo en el artículo 334 citado, sino en el artículo 65 de la misma Constitución que garantiza a la producción de alimentos, la especial protección del Estado, y otorga prioridad al desarrollo integral de las actividades agrícolas, pecuarias, agroindustriales, etc.

En cuanto a la prohibición de gravar los artículos de producción nacional, ella tiene su razón de ser también en el artículo 334, pues en la medida en que se fortalezca el sector exportador crecerá en su conjunto el comercio internacional y habrá de mejorar la calidad de vida. Esta norma, además, implica que, en principio, solamente la nación puede gravar con impuestos o contribuciones algunas de las exportaciones, cuando ello sea necesario o conveniente, y lo permitan las condiciones mismas de la producción y comercialización internacional de un determinado producto. Es lo que ha ocurrido tradicionalmente con productos como el café.

En cuanto al literal c), además del artículo 334, militan en favor de la prohibición razones de equidad, pues lo que se deja de percibir por el impuesto de industria y comercio, se compensa, al menos, con las regalías o participaciones que percibe el municipio.

El literal d) tiene su explicación en la prestación de servicios públicos, como el de la educación y la salud, de una parte; de la otra, en la protección que merecen organizaciones como las asociaciones profesionales y gremios sin ánimo de lucro, los sindicatos y los partidos políticos, elementos de cuya acción, en conjunto, depende la marcha armónica del sistema democrático, en gran medida.

Las razones expuestas en relación con el literal a), justifican la prohibición de gravar la primera etapa de transformación de productos agrícolas, realizada en predios rurales, siempre que tal transformación no implique la existencia de un verdadero establecimiento industrial. Piénsese, por ejemplo, en la etapa de transformación que se cumple en el caso del café (para pasarlo de cereza a pergamino), en los mismos predios donde se cosecha.

Finalmente, basta recordar las finalidades del Instituto de Mercadeo Agropecuario -Idema-, para entender cómo el impuesto de industria y comercio que gravara sus actividades, iría en contra del bienestar de los agricultores y de la población en general. Además, la excención tiene su apoyo en el artículo 64 de la Constitución, que establece el deber del Estado de estimular la comercialización de los productos agrícolas.

Debe advertirse que la limitación impuesta a los municipios en relación con el Instituto de Mercadeo Agropecuario, se justifica, es razonable, por la naturaleza y finalidad de este instituto. Diferente es el caso contemplado en la sentencia C-177 de 1996, que declaró inexecutable la norma que eximía del impuesto a la industria y comercio, a la Caja Agraria y a la Financiera Eléctrica Nacional, empresas éstas que tienen unas finalidades diferentes. La Caja, si bien cumple algunas tareas de fomento, es, por otra parte, un banco comercial.

En conclusión: se declararán exequibles las normas demandadas, pues no quebrantan las normas constitucionales indicadas por el actor, ni ninguna otra.

Lo dicho en esta sentencia no impide que el legislativo, en casos excepcionales, faculte a los municipios para gravar actividades semejantes a las contempladas en las normas acusadas.

III.DECISIÓN.

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Decláranse **EXEQUIBLES** las siguientes normas:

1o. El artículo 11 de la ley 14 de 1983, que corresponde al artículo 181 del decreto 1333 de 1986.

2o. Los siguientes apartes del artículo 39 de la ley 14 de 1983, que corresponde al artículo 259 del decreto 1333 de 1986:

"Artículo 39°.-

2....; 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 ésta sea.

"b) La de gravar los artículos de producción nacional destinada a la exportación.

"c) La de gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio;

"d) La de gravar con el impuesto de industria y comercio, los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de

lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud;

"e) La de gravar la primera etapa de transformación realizada en predios rurales cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea;

"f) La de gravar las actividades, del Instituto de Mercadeo Agropecuario, IDEMA."

Notifíquese, cópiese, publíquese, comuníquese e insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional.

CARLOS GAVIRIA DÍAZ
Presidente

JORGE ARANGO MEJÍA
Magistrado Ponente

ANTONIO BARRERA CARBONELL
Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ
Magistrado

JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO
Magistrado

HERNANDO HERRERA VERGARA
Magistrado

ALEJANDRO MARTÍNEZ CABALLERO
Magistrado

JULIO CÉSAR ORTIZ GUTIÉRREZ
Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA
Magistrado

MARTHA V. SÁCHICA DE MONCALEANO
Secretaria General

Salvamento de voto a la Sentencia No. C-335/96

AUTONOMIA TRIBUTARIA DE MUNICIPIOS-Vulneración (Salvamento de voto)

Si el legislador, de manera imperativa, ordena a unas entidades territoriales -en este caso los municipios- excluir de sus tributos a ciertos entes, está consagrando exenciones. Y lo está haciendo, además, contra la voluntad de las correspondientes entidades territoriales -pues consagra "prohibiciones"-, con lo cual lesiona abiertamente la garantía constitucional según la cual ellas "gozan de autonomía para la gestión de sus intereses". El legislador puede limitar la actividad de las entidades territoriales sin que ello implique detrimento a su autonomía, pero no puede hacerlo en términos tales que, a su vez, sobrepase sus propios límites, establecidos por el Constituyente.

Referencia: Expediente D-1120

Santa Fe de Bogotá, D.C., primero (1º) de agosto de mil novecientos noventa y seis (1996)

Me aparto de la decisión adoptada en esta oportunidad por la Corte, ya que, según pienso, al prohibir a los municipios gravar con impuestos municipales a determinados tipos de entidades o establecimientos, el legislador incurrió precisamente en la conducta censurada por el artículo 294 de la Constitución, a cuyo tenor "la ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales".

Es evidente que, si el legislador, de manera imperativa, ordena a unas entidades territoriales -en este caso los municipios- excluir de sus tributos a ciertos entes, está consagrando exenciones. Y lo está haciendo, además, contra la voluntad de las correspondientes entidades territoriales -pues consagra "prohibiciones"-, con lo cual lesiona abiertamente la garantía constitucional según la cual ellas "gozan de autonomía para la gestión de sus intereses" (artículo 287 C.P.).

Dice la Corte, con razón, que tal autonomía no es absoluta, pues está limitada por la Constitución y por la ley. Pero, a no dudar, la ley, al establecer los límites a su cargo, está a su vez limitada por la Constitución. Y si hay una prohibición impuesta por la Carta a la ley, su desconocimiento por parte de ella no puede entenderse como legítimo ejercicio de la función legislativa.

En otros términos, el legislador puede limitar la actividad de las entidades territoriales sin que ello implique detrimento a su autonomía, pero no puede hacerlo en términos tales que, a su vez, sobrepase sus propios límites, establecidos por el Constituyente.

Estimo que la Corte ha debido mantener los principios por ella reconocidos y defendidos en la Sentencia C-177 del 29 de abril de 1996, de la cual tuve el honor de ser Ponente. La distinción que ahora se introdujo, en consideración a las finalidades de los entes favorecidos, carece de validez frente a la tajante regla del artículo 294 de la Constitución.

Debo repetir una vez más que la bondad y conveniencia de los propósitos que persiga la norma legal examinada por la Corte no pueden ser jamás elementos definitivos para resolver si aquélla se aviene o se opone a la Constitución.

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO
Magistrado

Fecha, ut supra

[Página Principal](#) | [Menú General de Leves](#) | [Antecedentes Legislativos](#) | [Antecedentes de Proyectos](#)
[Gaceta del Congreso](#) | [Diario Oficial](#) | [Opinión - Consulta](#)

Senado de la República de Colombia | Información legislativa
www.secretariassenado.gov.co

Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda. © ISSN 1657-6241, "Leyes desde 1992 - Vigencia Expresa y Sentencias de Constitucionalidad", 7 de junio de 2007.

Incluye análisis de vigencia **expresa** y análisis de fallos de constitucionalidad publicados hasta 7 de junio de 2007.

La información contenida en este medio fue trabajada sobre transcripciones realizadas a partir del Diario Oficial; los fallos de constitucionalidad fueron suministrados por la Corte Constitucional. Cuando fue posible se tomaron los textos del Diario Oficial publicados por la Imprenta Nacional en Internet.

