

**ANÁLISIS DE CÓMO SE CUMPLEN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL  
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN CONTRATOS DE  
COLABORACION EMPRESARIAL**

**MARTHA PATRICIA VILLARREAL JARAMILLO**

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE OCCIDENTE  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA  
SANTIAGO DE CALI  
2009**

**ANÁLISIS DE CÓMO SE CUMPLEN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL  
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN CONTRATOS DE  
COLABORACION EMPRESARIAL**

**MARTHA PATRICIA VILLARREAL JARAMILLO**

**Trabajo de Grado para optar al título de  
Contador Público**

**Director  
VÍCTOR HUGO BECERRA HERMIDA  
Abogado**

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE OCCIDENTE  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA  
SANTIAGO DE CALI  
2009**

**Nota de aceptación:**

**Aprobado por el Comité de Grado en cumplimiento de los requisitos exigidos por la Universidad Autónoma de Occidente para optar al Título de Contador Público Titulado.**

**MARITZA MOLINA CUEVAS**

---

**Jurado**

**MIGUEL GUILLERMO OBREGON**

---

**Jurado**

---

**VICTOR HUGO BECERRA HERMIDA**  
**Director**

Santiago de Cali, 22 de Julio de 2009

## **AGRADECIMIENTOS**

**A mí querido esposo Jorge Andres,  
a mis hijos Juan David y Ana Isabel por su  
invaluable apoyo y comprensión.**

**A mis padres amigos y familiares por su gran  
esfuerzo, y cariño.**

**Al Doctor Víctor Hugo Becerra, mi director de  
proyecto de grado por su orientación,  
dedicación y apoyo.**

**A todas aquellas personas que me  
acompañaron, enriquecieron e hicieron  
posible el logro alcanzado.**

**Muchas gracias.**

## CONTENIDO

	Pág.
RESUMEN	10
INTRODUCCIÓN	11
1. ESTRUCTURA JURÍDICO TRIBUTARIA Y COMERCIAL DE LOS CONTRATOS DE COLABORACION EMPRESARIAL	13
1.1 CONTRATOS DE COLABORACION EMPRESARIAL	13
1.1.1 Concepto	13
1.1.2 Naturaleza Jurídica	13
1.1.3 Características de la Cooperación Empresarial	14
1.2 MODELOS DE COLABORACION EMPRESARIAL	15
1.2.1 Modelos de Competencia	15
1.2.1.1 Definición de Coopetencia	15
1.2.2 Modelos Tipo Clusters	15
1.2.3 Modelos sinérgicos	15
1.3 CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACION	16
1.3.1 Definición	16
1.3.2 Características del Contrato	17
1.3.3 Carencia de personería Jurídica	18
1.3.4 Responsabilidad de los partícipes	18
1.4 JOINT VENTURE	19
1.4.1 Concepto	19

1.4.2 Efectos fiscales	20
1.4.3 Atributos y características del Joint Venture	20
1.5 CONSORCIOS Y UNIONES TEMPORALES	21
1.5.1 Consorcios	21
1.5.2 Unión Temporal	21
1.5.3 Responsabilidad de los Asociados	23
1.5.4 Las normas tributarias aplicables a Consorcios y Uniones Temporales	23
1.6 CONTRATOS DE ASOCIACION	24
1.6.1 Ámbito Legal y de Operaciones	24
1.6.2 Personería Jurídica y sus implicaciones	25
1.6.3 De los contratos de Asociación	25
1.7 CONCLUSIONES PRELIMINARES	26
2. GENERALIDADES Y ESTRUCTURA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN COLOMBIA	28
2.1 GENERALIDADES	28
2.2 ORIGEN DEL TRIBUTO	28
2.3 CARACTERÍSTICAS	29
2.4 DEFINICIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	30
2.5 ELEMENTOS ESTRUCTURALES DEL IMPUESTO	31
2.5.1 Hecho generador del Impuesto de Industria y Comercio	32
2.5.1.1 Actividad industrial	33
2.5.1.2 Actividad Comercial	33
2.5.1.3 Actividad de servicios	34

2.5.2	Periodo Gravable	34
2.5.3	Territorialidad	35
2.5.4	Sujetos	36
2.5.4.1	Sujeto Pasivo	36
2.5.4.2	Sujeto Activo	37
2.5.5	Base Gravable del Impuesto de Industria y Comercio	37
2.5.6	Actividades no sujetas al Impuesto de Industria y Comercio	39
2.5.7	Tarifas	41
2.5.8	Impuesto de Industria y Comercio al sector financiero	42
2.6	OBLIGACIONES FORMALES DEL TRIBUTO	45
2.6.1	Obligación de declarar	46
2.6.2	Obligación de retener	47
2.6.2.1	Aplicación de retención en la fuente de Industria y Comercio	47
2.6.2.2	Deberes de los Agentes de retención	48
2.6.2.3	Agentes retenedores del Impuesto de Industria y Comercio	49
2.6.3	Obligación de presentar informes	49
2.6.3.1	Información en medios magnéticos o electrónicos	50
2.6.4	Obligación de soportar visitas	51
2.6.5	Obligación de certificar	54
2.6.6	Obligación de atender requerimientos	55
2.6.7	Obligación de inscribirse	56
2.7	CONCLUSIONES PRELIMINARES	57

3. CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANCIALES DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LOS CONTRATOS DE COLABORACION EMPRESARIAL	58
3.1 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA SUSTANCIAL	58
3.1.1 Contratos de cuentas en participación	58
3.1.2 Joint Venture	60
3.1.3 Consorcios y Uniones temporales	60
3.1.4 Contratos de Asociación	61
3.2 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA FORMAL	61
3.2.1 Contrato de Cuentas en participación	61
3.2.2 Joint Venture	62
3.2.3 Consorcios y Uniones Temporales	62
3.2.3.1 Obligación de registrarse	62
3.2.3.2 El IVA en Consorcios y Uniones Temporales	64
3.2.3.3 Obligación de facturación en Consorcios y Uniones Temporales	65
3.2.3.4 Obligación de declarar	66
3.2.3.5 Obligación de retener	66
3.2.3.6 Obligación de presentar informes	66
3.2.3.7 Obligación de soportar visitas	66
3.2.3.8 Obligación de certificar	66
3.3 CONCLUSIONES PRELIMINARES	66
4. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS, ERRORES MAS COMUNES Y SOLUCIONES APORTADAS EN LA LIQUIDACION DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN CONTRATOS DE COLABORACION EMPRESARIAL	68



4.1 RESPECTO DEL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION CONTRACTUAL	68
4.1.1 Problemas derivados de la falta de comprensión de la figura Jurídica	68
4.1.1.1 El Consorcio es diferente a una Sociedad de hecho	68
4.1.1.2 Improcedencia de la responsabilidad Solidaria prevista en el Estatuto Tributario para los Consorcios	70
4.1.2 Respecto al hecho generador	71
4.1.3 Respecto al cumplimiento de deberes formales	73
4.1.3.1 Sobre la inscripción	73
4.1.3.2 Territorialidad, Consorcios y Uniones Temporales como Agentes de Retención	75
4.1.3.3 Respecto a las devoluciones y saldos a favor del contribuyente	76
4.2 CONCLUSIONES PRELIMINARES	83
5. CONCLUSIONES	84
6.	86
BIBLIOGRAFÍA	87

## RESUMEN

Las diferentes estructuras de colaboración empresarial, han surgido gracias a las necesidades del mercado y exigencias de los mismos usuarios; entre ellos encontramos los contratos de cuentas en participación, el Joint Venture, los Consorcios y Uniones Temporales y los contratos de Asociación. Estas nuevas alternativas organizativas, son cada vez más apetecidas por las empresas, con el fin de obtener ganancias de carácter privado, sin que esto implique la constitución de una sociedad o persona jurídica y pérdida de autonomía de las empresas asociadas.

Dado que los contratos de colaboración empresarial son contratos atípicos no regulados por el código de Comercio, carecen de personería jurídica propia y no son contribuyentes del impuesto de industria y comercio, por lo tanto no son responsables de cumplir las obligaciones sustanciales y formales existentes para este tipo de asociación. Estas obligaciones recaen sobre los partícipes o socios como verdaderos sujetos pasivos del tributo. A excepción de los Consorcios y Uniones Temporales; ya que la ley les obliga como agentes de retención a cumplir con determinadas obligaciones formales.

Los diferentes errores y problemas presentados en la liquidación del Impuesto de Industria y Comercio para este tipo de asociaciones en Colaboración empresarial, se deben al desconocimiento y confusión por parte de los entes territoriales y de los propios contribuyentes respecto “sobre quien” es el responsable de cumplir las diferentes obligaciones tributarias en este tipo de asociaciones.

Los contratos de Colaboración Empresarial y la normatividad vigente del Impuesto de Industria y Comercio a nivel nacional, requieren un desarrollo normativo y tributario que optimice un adecuado manejo contable y tributario, asegurando el correcto cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales del tributo para este tipo de asociaciones. Facilitando y aprovechando además, los contratos de colaboración empresarial como herramienta idónea para enfrentar la competitividad, las exigencias del mercado y la globalización.

## INTRODUCCIÓN

Consciente de la importancia que reviste el crecimiento de la economía mundial, la globalización de los mercados, la complejidad y envergadura de los negocios actuales, el sector empresarial Colombiano ha buscado nuevas formas de asociación, encontrando en los Contratos de Colaboración Empresarial y sus modalidades: el consorcio y la unión temporal, los contratos de asociación entre otros; alternativas importantes para el desarrollo económico y productivo de los asociados que les permita competir y enfrentar las exigencias de los mercados nacionales e internacionales.

Por ende, se debe conocer y aplicar correctamente la legislación tributaria departamental y municipal vigente, para la adecuada operatividad tributaria de las empresas asociadas. Además, se debe tener en cuenta para la optimización de los recursos, obligaciones financieras y tributarias, y en la planeación tributaria en general.

En materia del impuesto de industria y comercio, dado que la legislación nacional y municipal no es muy clara, la aplicación normativa sustancial y procesal en casos como los contratos de colaboración empresarial, no es de fácil comprensión e interpretación y ello genera en muchas ocasiones errores que conducen a procesos de discusión tributaria, omisiones y altas sanciones para los contribuyentes.

Para desarrollar la investigación, el presente estudio se organiza en cuatro (4) Capítulos Generales: en el primer capítulo se discute la estructura Jurídico-Tributaria y comercial de los contratos de Colaboración Empresarial. En el segundo capítulo, se comenta e investiga acerca de las generalidades y estructura del impuesto de Industria y Comercio en Colombia. En el tercer capítulo, se comenta acerca del cumplimiento de las Obligaciones formales y sustanciales del Impuesto de Industria y Comercio para los Contratos de Colaboración Empresarial. En el último capítulo se analizan los principales errores, problemas y las soluciones aportadas mediante el estudio de sentencias emitidas por las Altas Cortes en la liquidación del Impuesto de Industria y Comercio en Contratos de Colaboración Empresarial.

Al final del trabajo se encontrarán las conclusiones y recomendaciones del presente estudio, con el fin de lograr que la asociación bajo cualquier modalidad de contratos de Colaboración Empresarial sea óptima en la administración tributaria del impuesto de Industria y comercio en todos los niveles de la

asociación, proyectando este beneficio a cada una de las organizaciones y/o asociados. Además se procederá a confirmar o rechazar la hipótesis que se plantea en la investigación: que la estructura jurídica – tributaria del Impuesto de Industria y comercio aplicable a los contratos de colaboración empresarial en Colombia es insuficiente, no es especializada y es de interpretación variada, pudiendo llevar a no cumplir correctamente con las obligaciones tributarias de estas asociaciones.

## 1. ESTRUCTURA JURÍDICO-TRIBUTARIA Y COMERCIAL DE LOS CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL

Debido las exigencias del mercado y de la globalización mundial, las empresas se enfrentan a grandes, pequeños y nuevos competidores; deben buscar nuevas formas de organizarse y aliarse para poder competir.

### 1.1 CONTRATOS DE COLABORACION EMPRESARIAL

En el artículo Establecimiento de Alianzas estratégicas, documento proexport aprende en línea de la Universidad de Antioquia, se encuentra el concepto, clasificación y Naturaleza Jurídica de los Contratos de Colaboración empresarial. El contrato de Colaboración y/o Cooperación Empresarial se define de la siguiente manera:

**1.1.1 Concepto.** “Por proyecto de Cooperación Empresarial hay que entender el acuerdo de cooperación entre dos o más empresas independientes que, uniendo o compartiendo parte de sus capacidades y/o recursos, sin llegar a fusionarse, instauran un cierto grado de interrelación con el objeto de incrementar sus ventajas competitivas. Generalmente la finalidad de la Cooperación es la elaboración de un proyecto o el desarrollo de un proyecto específico”.

**1.1.2 Naturaleza Jurídica.** “Los contratos de Colaboración Empresarial son contratos atípicos es decir, (que no aparecen regulados en la legislación mercantil o civil), de naturaleza jurídica propia caracterizados como ya lo mencionamos por la asociación de dos o más personas naturales o jurídicas para adelantar un proyecto específico, asumir unos riesgos y obtener unos beneficios, para lo cual combinan sus respectivos recursos”.

Al respecto, el Doctor Jaime Alberto Arrubla Paucar señala:

“Esta integración parcial o cooperación entre empresas independientes puede tener lugar utilizando distintos instrumentos jurídicos. No existe en el derecho comercial positivo una categoría normativa precisa para este tipo de relaciones jurídicas. Se tratará más bien de un fenómeno económico y administrativo, que se observa en la vida diaria de las empresas, al que se aplican diferentes reglas jurídicas, según sean los instrumentos legales que las partes hayan decidido adoptar en un momento determinado, pero que

merece nuestra observación detenida con el fin de que el derecho ofrezca respuestas concretas frente a esas nuevas formas de negociar de las empresas”.<sup>1</sup>

**1.1.3 Características de la cooperación empresarial.** En la revista Internacional legis de Contabilidad & Auditoría (Bogotá, Colombia). No. 31 (jul./sept. 2007), p. 79-106, se define los principales rasgos característicos de la cooperación empresarial:

- Es un acuerdo explícito entre dos o más empresas, pudiendo adoptar forma verbal y escrita.
- Tiene como objeto el desarrollo de una estrategia común que se traduce en algún tipo de ventaja para el partícipe, sin que pueda tener como objeto exclusivo la disminución de la Competencia.
- Las empresas partícipes mantienen su personalidad jurídica, pudiendo desarrollar de forma individual la totalidad de sus actividades y mantener sus propias estrategias, sin que en ningún caso exista una relación de subordinación, si bien, debido al necesario reparto de poder derivado de la coordinación de las actividades conjuntas a realizar por los socios, estos pierden libertad de actuación.
- Tiene carácter temporal, normalmente asociado a la duración prevista para la actividad común y como consecuencia del carácter dinámico de la cooperación, ya que esta surge como respuesta de las empresas a un entorno cambiante, por lo que una alteración del mismo puede provocar nuevas alianzas.
- Supone compartir riesgos.
- La cooperación entre empresas puede adoptar formas diversas, debido a que se materializa a través de un pacto o de un contrato en el que las partes estipulan las condiciones, constituyendo acuerdos de cooperación como la subcontratación, la franquicia, los acuerdos de investigación, los consorcios, la Joint venture etc.<sup>2</sup>

El Doctor Carlos Alberto Mejía, explica en su publicación: “Los Modelos de Colaboración Empresarial”, documento publicado en la página [www.planning.com](http://www.planning.com), la importancia de los modelos empresariales para competir e innovar, permitiendo obtener beneficios, aumento de capacidades y competencias, aumento de la flexibilidad para cada uno de los miembros y empresas involucradas: “Si bien estamos en un mundo de gran competencia, las compañías no compiten solas, las empresas, las regiones y los países se organizan y establecen alianzas para afrontar a sus competidores y sacar provecho de las condiciones del mercado. De

---

<sup>1</sup> Establecimiento de Alianzas Estratégicas proexport (en línea). Disponible en Internet: <http://www.proexport.gov.co/VbeContent/library/documents/DocNewsNo3220DocumentNo2892.PDF>.

<sup>2</sup> Revista internacional Legis de contabilidad & auditoría. (Bogotá, Colombia). No. 31 (jul./sept 2007), p. 79-106.

allí surgen los modelos de Colaboración que se han diseminado por todo el mundo...”<sup>3</sup>.

De la obra del Doctor Carlos Alberto Mejía se extracta la siguiente clasificación que sirve para esta investigación:

## **1.2 MODELOS DE COLABORACION EMPRESARIAL**

### **1.2.1 Modelos de Coopetencia.**

**1.2.1.1 Definición de Coopetencia.** La Coopetencia es la unión entre cooperación y competencia, que sustituye la “cadena de valor” clásica lineal e individual de las empresas por una “red de valor” entre los participantes. Es la colaboración entre competidores.

La Coopetencia obliga a las empresas a integrar una arquitectura de cooperación que establece un vínculo con otras firmas relacionadas, tanto en el lado de la cooperación como en el de la competencia.

En esencia se coopera, para competir eficazmente, entre los propios partícipes, pero más importante con sus competidores internacionales.

**1.2.2 Modelos Tipo Cluster.** Los clusters son concentraciones geográficas de empresas e instituciones “interconectadas” que actúan en determinado campo. Agrupan a una amplia gama de industrias y otras entidades relacionadas que son importantes para competir. Estos facilitan las economías de escala, generan una disminución de costos de transacción, permiten una mayor difusión del conocimiento y aprendizaje, debido a la interacción entre sus participantes. Muchos clusters incluyen organismos gubernamentales y otras instituciones que proveen entrenamiento, educación, información y apoyo técnico.

**1.2.3 Modelos Sinérgicos.** Se refiere a los beneficios resultantes del trabajo en colaboración, como opuestos a los esfuerzos individuales aislados. En síntesis, se trata de la búsqueda, cuidadosamente planeada, de una acción integrada (sinérgica), para producir un resultado superior.

---

<sup>3</sup> MEJIA, Carlos Alberto. Los modelos de Colaboración Empresarial. (en línea). [www.planning.com](http://www.planning.com), Documentos Planning publicación periódica coleccionable, Agosto de 2.004. Disponible en Internet: <http://www.planning.com.co/bd/archivos/Agosto2004.pdf>

En el mundo empresarial existen algunos modelos que se consideran sinérgicos, como son:

- Las absorciones, fusiones y adquisiciones que se consideran modelos de crecimiento inorgánico, las cuales pueden producir importantes resultados económicos y comerciales.
- Las marcas y franquicias se consideran modelos de mercadeo muy potentes y de rápido crecimiento.
- Los Joint ventures o las alianzas económicas y estratégicas para explotar determinadas oportunidades de negocios.
- Las áreas de soporte compartidas por las empresas de un grupo de interés que producen economías en estructura de organización y costos.
- Los contratos de maquila o outsourcing constituyen por si mismos un modelo típico de colaboración empresarial.
- Las cadenas de abastecimiento estructuradas entre los productores, los proveedores de materias primas, y los consumidores que permiten lograr economías de tiempo, costos operativos y financieros, administración mas eficiente de inventarios, optimización de sistemas de distribución, reducir tiempos de ciclo, y por supuesto mejores condiciones de competitividad y valor agregado. Frecuentemente están vinculados a ellas los operadores logísticos integrados.

Los modelos de colaboración producen efectos sinérgicos pero requieren de un cambio de pensamiento en el modelo mental de los participantes. Un proceso de “desaprendizaje” y nuevo aprendizaje. Vale la pena el esfuerzo, aunque hay que decir también que no es menos de cierto que este tipo de acciones compartidas son por lo general de compleja implementación.<sup>4</sup>

Cuando las personas jurídicas y/o naturales se unen en una de estas formas de asociación, buscan la manera de optimizar recursos y costos, aprovechando las cualidades y calidades técnicas, administrativas, financieras de cada una de ellas. Estas nuevas alternativas organizativas, son cada vez mas apetecidas por los entes económicos, para lograr la obtención de ganancias de carácter privado.

Este tipo de asociaciones se caracteriza porque la formación del grupo económico no implica la constitución de una sociedad o persona jurídica y, además, los entes económicos no pierden su individualidad jurídica.

Se define a continuación un modo de Asociación muy utilizado en la actualidad; las Cuentas en participación. Esta forma de asociación temporal; es un conjunto de personas naturales y/o jurídicas que se unen para llevar a cabo un negocio. La

---

<sup>4</sup> MEJIA, Carlos Alberto. Op.cit, Disponible en Internet:  
<http://www.planning.com.co/bd/archivos/Agosto2004.pdf>



sociedad temporal termina cuando queda agotado el objeto de la explotación o terminadas las operaciones que originaron su creación.

### **1.3 CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN**

**1.3.1 Definición.** La participación es un contrato por el cual dos o mas personas que tienen la calidad de comerciantes toman interés en una o varias operaciones mercantiles determinadas, que deberá ejecutar uno de ellos en su solo nombre y bajo su crédito personal, con cargo de rendir cuenta y dividir con sus partícipes las ganancias o pérdidas en la proporción convenida (Art.507 C.Co).

Las cuentas en participación son entes contables ordinarios. El Estatuto ni las normas que lo regulan han previsto una contabilidad propia para las cuentas en participación, que carecen de personalidad jurídica, no obstante interpretando el artículo 514 del Código de Comercio podemos afirmar que están sometidas a las normas de contabilidad generalmente aceptadas, pues en él se prevé que en lo no previsto se gobernarán por la normatividad de las sociedades en comandita simples, y éstas se regulan en lo contable por el Decreto 2160 de 1986 y normas que lo adicionan o modifican, tales como el 2649 y 2650 de 1993.

**1.3.2 Características del Contrato.** De acuerdo con el artículo 508 del Código de Comercio, el contrato de cuentas en participación no está sujeto, en su constitución a las formalidades prescritas para la constitución de las compañías mercantiles. El objeto, la forma, el interés y las demás condiciones se regirán por el acuerdo de los partícipes.

Su formación, modificación, disolución y liquidación podrán establecerse con los libros, documentos de contabilidad, correspondencia, testigos o cualquiera otra prueba legal. (Art. 509 C.Co.).

El contrato puede ser verbal o escrito, prefiriendo esta última forma, para pactar todas las condiciones y requisitos para su eficaz realización, y regular las relaciones entre los partícipes. El contrato escrito puede establecer asuntos como:

- Objeto, clase y valor de los aportes iniciales y posteriores.
- Responsabilidades que asumen, la remuneración industrial del gestor, creación de juntas asesoras o administradoras, fijar sus facultades y atribuciones, señalar las limitaciones al gestor para la celebración de contratos.
- Nombramiento de un auditor o revisor fiscal, precisar sus facultades y atribuciones, elaboración de balances y estado de resultados, y las fechas en las que deben elaborarse, mínimo un corte anual para efectos contables o impositivos.

- Causales de terminación anticipada del contrato; prohibición no ceder los derechos del partícipe activo; continuidad o no del contrato con los herederos del partícipe fallecido; forma de liquidar el contrato, distribución de los activos y de las utilidades o pérdidas.
- Responsabilidades especiales del partícipe gestor y de los partícipes ocultos; procedimientos para solucionar las diferencias que se presenten durante la vigencia o la liquidación del contrato, y en general pactar todas las condiciones y requisitos para regular en detalle el contrato, pues existe la mas amplia libertad para hacerlo.

**1.3.3 Carencia de Personería Jurídica.** El contrato de Cuentas en Participación no constituye una persona jurídica y por tanto carece de nombre, patrimonio social y domicilio. Ante terceros, el gestor será reputado único dueño del negocio. Los terceros solamente tendrán acción contra el administrador o gestor, del mismo modo, que los partícipes ocultos carecen de acción contra los terceros de éste (Art. 509 y 510 C.Co.).

Las normas mercantiles, al establecer que la asociación en participación no constituye una persona jurídica, determinan implícitamente que el contrato no genera una entidad distinta de los partícipes. Sólo los partícipes tienen existencia y sobre éstos recaen los respectivos derechos y obligaciones.

Este punto marca la diferencia fundamental entre la asociación en participación y la sociedad de hecho, por cuanto, aun cuando la sociedad de hecho tampoco tiene personalidad jurídica, si constituye una entidad colectiva distinta de los asociados para efectos del impuesto de renta.

Por lo anterior, los soportes de los asociados ingresan por regla general al patrimonio del gestor, siendo lícitas las estipulaciones en el sentido de que cada asociado conserve la propiedad de los bienes aportados.

**1.3.4 Responsabilidad de los partícipes.** Las operaciones comerciales, materia del contrato, las realiza el gestor en su propio nombre, bajo su responsabilidad y crédito personal, en forma ilimitada.

La responsabilidad de los partícipes ocultos se limitara al valor de sus aportes, salvo que el contrato se haya pactado un responsabilidad adicional. Los partícipes ocultos que revelen o autoricen que se conozca su calidad de partícipes inactivos responderán ante terceros solidariamente con el gestor a partir de la fecha en que haya desaparecido su carácter de oculto. (Art. 511 Co.)<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> BLANCO REINA, Sandra Viviana, VALDES REYES, Jair Enrique. Contrato de Cuentas de Participación (en línea). [www.gerencie.com](http://www.gerencie.com), Agosto de 2.008. Disponible en Internet: [http://www.gerencie.com/contrato-de-cuentas -en participacion.html](http://www.gerencie.com/contrato-de-cuentas-en-participacion.html) CODIGO DE COMERCIO ART. 507,508, 509, 510,511.

Otra de las formas de asociación que gracias al desarrollo y crecimiento de la economía mundial, la globalización de los mercados, la competitividad de los negocios, ha surgido y evolucionado como una importante herramienta de desarrollo y cooperación empresarial, permitiendo a los entes económicos hacer frente a los nuevos desafíos que les son impuestos por la evolución del comercio mundial es el Joint Venture.

## 1.4 JOINT VENTURE

**1.4.1 Concepto.** El Joint venture es ampliamente definido por la Señora Adriana del Pilar Barbosa Castaño en su trabajo de grado titulado: Contratos de Asociación a Riesgo Compartido-Joint Venture el contrato de Underwriting, quien lo define como:

Un contrato de cooperación que une a dos o más personas para desarrollar un específico proyecto de carácter comercial con el propósito de obtener utilidades asumiendo los riesgos que le son propios. Dicho de otras palabras, es un acuerdo de voluntades por el cual un número plural de personas ponen a disposición de un proyecto particular y concreto, su dinero, propiedades, tecnología, tiempo, experiencia, con la obligación de compartir riesgos, ganancias o pérdidas de manera proporcional al esfuerzo aportado y con la responsabilidad solidaria frente a terceros.<sup>6</sup>

A su vez, la Dirección de Asesoría de la Universidad de Antioquia, en concepto emitido por KPMG Colombia en Diciembre de 2.000, define el Joint Venture:

El joint venture ha sido definido como la asociación de dos o más personas para realizar una empresa aislada que implica un determinado riesgo "venture", que en forma conjunta persiguen un beneficio, pero sin crear una sociedad o corporación alguna, y para ello se combinan propiedades, efectos, trabajo, conocimiento etc. En el "Joint Venture" cada miembro actúa como dueño y agente de los demás miembros, y por eso la promesa de uno equivale a la de todos. Lo ejecutado por un miembro se entiende ejecutado por todos y se presume autorizado para realizar actividades propias del " Joint Venture".

---

<sup>6</sup>BARBOSA CASTAÑO, Adriana del Pilar. Contrato de Asociación a riesgo compartido Joint Venture, el contrato Underwriting. Trabajo de grado Especialista en derecho comercial. Bogota D.C: 2.004. 210 p. Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Ciencias Jurídicas. Disponible en Internet: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere3/tesis07.pdf>

Todos los miembros asumen las pérdidas en la proporción convenida y sus obligaciones se encuentran limitadas a las obligaciones del propio “Joint Venture”.

Hay que tener en cuenta que el “Joint Venture”, está particularmente encaminado a generar efectos del negocio conjunto y a la obtención del respectivo beneficio comercial, pero no comprende todos los negocios o actividades económicas de los miembros participantes.

**1.4.2 Efectos Fiscales.** “La Ley Tributaria no establece un tratamiento fiscal especial para este tipo de contratos, por consiguiente diferentes reglas surgen de la interpretación de las normas fiscales de carácter general y las aplicables a los consorcios y uniones temporales...”<sup>7</sup>

**1.4.3 Atributos y características del Joint Venture.** La revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria (Bogotá, Colombia). No. 31 (jul./sept. 2007), p. 79-106, define y menciona algunos atributos que permiten clasificar un acuerdo de Cooperación como Joint venture:

**DEFINICIÓN.** Así pues, aun careciendo de un concepto legal, de Joint venture, es posible definirlo como cualquier acuerdo de colaboración entre dos o mas empresas, que se materializa a través de un contrato o de la creación de una nueva entidad cuyo objeto es el desarrollo de una actividad conjunta y su finalidad es la obtención de beneficios o ventajas por parte de los partícipes del acuerdo”.

- Tiene carácter contractual, en el sentido de que el acuerdo de cooperación debe recogerse en un contrato.
- La actividad que se desarrolla esta gestionada conjuntamente por las empresas partícipes en el acuerdo.
- Supone la creación de una organización económica independiente de la de los socios.
- La finalidad de las mismas es conseguir determinados objetivos, tales como la transferencia de tecnología o know-how, la reducción de costes, la comercialización de un producto en un país extranjero, el aprovechamiento de ventajas fiscales, etc.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> Joint Venture, Dirección de Asesoría de la Universidad de Antioquia. (en línea). Concepto emitido por KPMG Colombia, en diciembre de 2000, tomado de [www.kpgram.com.co](http://www.kpgram.com.co) Disponible en Internet: <http://juridica.udea.co/jointventure.htm>

<sup>8</sup> Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria. Op cit, p. 79-106.

## 1.5 CONSORCIOS Y UNIONES TEMPORALES

El consorcio y la Unión Temporal son modelos de colaboración empresarial, y de asociación son muy similares y tienen ciertas características y diferencias, que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública como órgano orientador técnico científico de la Profesión, mediante la Orientación Profesional 04 de 2.002, explica detalladamente así:

**1.5.1 Consorcio.** Cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente por todas y cada una de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato. En consecuencia, las actuaciones, hechos y omisiones que se presenten en desarrollo de la propuesta y del contrato, afectarán a todos los miembros que lo conforman.

**1.5.2 Unión Temporal.** Cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente por el cumplimiento total de la propuesta y del objeto contratado, pero las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato se impondrán de acuerdo con la participación en la ejecución de cada uno de los miembros de la unión temporal (*Artículo 7 de la ley 80 de 1.993*)

PARAGRAFO 1o. Los proponentes indicarán si su participación es a título de consorcio o unión temporal y, en este último caso, señalarán los términos y extensión de la participación en la propuesta y en su ejecución, los cuales no podrán ser modificados sin el consentimiento previo de la entidad estatal contratante.

Los miembros del consorcio y de la unión temporal deberán designar la persona que, para todos los efectos, representará el consorcio o unión temporal y señalarán las reglas básicas que regulen las relaciones entre ellos y su responsabilidad.

El consorcio, entendido como contrato, no está regulado por la ley, pero podría enmarcarse dentro de lo que se denomina "contrato de colaboración empresarial". Lo anterior, porque es un acuerdo de voluntades destinado a producir derechos y obligaciones (contrato) por medio del cual sus partes buscan mutua ayuda para

obtener un fin común. La misma definición doctrinal puede aplicarse a las uniones temporales.

Los consorcios y uniones temporales no son personas jurídicas bajo ningún punto de vista. En el momento en el que las personas jurídicas y/o naturales se unen en una de estas formas de asociación, no hacen otra cosa que hallar una manera de optimizar recursos, aprovechando las cualidades y calidades técnicas, administrativas, financieras o de infraestructura de cada uno de ellos.

En los casos regulados expresamente por el Código de Comercio como sociedades, la unión de los socios se hace con el fin de obtener ganancias de orden privado. Esta generalidad también se aplica a las llamadas sociedades de hecho, pero los consorcios y las uniones temporales, no obstante que persiguen optimización de recursos y las ganancias son de orden privado, no están incluidas dentro de ninguna de estas formas de asociación, como lo expresó el Consejo de Estado mediante fallo de fecha 23 de julio de 1987 en el cual se indica:

"El consorcio no genera una nueva sociedad mercantil, porque al no estar constituida con todos los requisitos legales, no forma una persona jurídica distinta de los socios individualmente considerados (C. Co. artículo 98). Por similares razones tampoco es una sociedad irregular (C. Co. artículo. 500). Tampoco es una sociedad de hecho en definición legal, y por esta misma razón, carece de personería jurídica (C. Co. artículos. 98 y 499). Ni la ley lo considera cuenta en participación, que además, carece de personería jurídica (C. Co. artículo. 509)".

La conformación de los consorcios y las uniones temporales, normalmente se establece por el mismo término de vigencia del contrato para cuyo desarrollo han sido creados; sin embargo, el consorcio no tiene límite de temporalidad, será la voluntad de sus miembros o razones ajenas al consorcio los que decidan la extinción del mismo; esto le permite al consorcio celebrar y ejecutar los contratos que sus miembros decidan sin importar la duración de los mismos, en el caso de la unión temporal, teniendo en cuenta que sus términos y extensión puede ser modificado con el consentimiento de la entidad contratante.

Las principales características comunes a los consorcios y las uniones temporales son:

- Agrupaciones de personas naturales o jurídicas que ejercen una actividad económica similar, conexas o complementaria, que unen esfuerzos con ánimo de

colaboración para la gestión de un interés común, como puede ser la participación en contratos, principalmente con el estado.

- No tienen personería jurídica propia.
- Pueden mantener recursos comunes para sufragar los gastos generados por la alianza.
- Como deben cumplir algunas obligaciones tributarias requieren tramitar su registro único tributario y en consecuencia obtener el NIT.<sup>9</sup>

**1.5.3 Responsabilidad de los Asociados.** “En el consorcio: los asociados responden solidariamente de todas y cada una de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato.

En la unión temporal, responden solidariamente por el cumplimiento total de la propuesta y del objeto contratado; pero las sanciones por el incumplimiento de las sanciones derivadas de la propuesta del contrato se impondrán de acuerdo con la participación, en la ejecución, de cada uno de los miembros”.<sup>10</sup>

La doctora Luz María Jaramillo, menciona en la ponencia de Contratos de Colaboración empresarial, Memoria XXII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario Año 1.998, que la única diferencia existente entre dichas figuras es la manera en que se encuentran distribuidas las responsabilidades entre los miembros del consorcio y de la unión, y se refiere a ellos en forma conjunta.

**1.5.4 Las normas tributarias aplicables a Consorcios y Uniones Temporales.** Los consorcios y uniones temporales, por su naturaleza jurídica propia, no son considerados como contribuyentes de ningún tipo de impuesto nacional o territorial. Los sujetos pasivos siempre son los partícipes, que deberán declarar y pagar los impuestos que les correspondan de conformidad con su participación en el consorcio y unión temporal.

A pesar de lo anterior, los Consorcios y Uniones temporales deben cumplir con ciertas obligaciones de carácter formal, como la de facturar, actuar como agentes de retención en la fuente del impuesto sobre la renta, tramitar un NIT propio y rendir los informes pertenecientes a sus partícipes, estos si, sujetos pasivos de

---

<sup>9</sup> CORREA PINZON, Héctor Jaime. Consorcios y Uniones Temporales, (en línea) ORIENTACION PROFESIONAL No. 04 de 2.002, Disponible en Internet: [http://www.jccconta.gov.co/consejot/publicaciones/orientaciones-PDF/2001/orientacion\\_4.pdf](http://www.jccconta.gov.co/consejot/publicaciones/orientaciones-PDF/2001/orientacion_4.pdf)

<sup>10</sup> Consorcio y Unión Temporal, Dirección de Asesoría Jurídica de la Universidad de Antioquia. (en línea).2.004 Disponible en Internet: <http://juridica.udea.edu.co/hacer-ctoconsorcio.htm>

todos los impuestos. Además son responsables del IVA cuando realicen directamente operaciones gravadas.<sup>11</sup>

## 1.6 CONTRATOS DE ASOCIACIÓN

En el caso de la Industria petrolera y para otro tipo de actividades, los contratos de asociación son definidos por la Doctora Luz María Jaramillo en la ponencia Contratos de Colaboración empresarial, de la siguiente manera:

**1.6.1 Ámbito legal y de operaciones.** Este es un contrato atípico, en la medida en que no se encuentra regulado por el Código de Comercio.

No existe en nuestra legislación una definición de este contrato. Al no haber una definición legal, se podría decir que es una clase de contrato mediante el cual Ecopetrol, en su calidad de administrador del petróleo de propiedad de la Nación, celebra con personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras, para la exploración, explotación y transporte de hidrocarburos.

Pese a lo anterior, los contratos de asociación han jugado un papel primordial en una de las actividades más importantes para el país, como es la exploración y explotación de hidrocarburos, y es dentro del texto específico de cada contrato, donde se fue desarrollando la metodología contable que actualmente se emplea, con plena aceptación tributaria.

En general, en la etapa de exploración, los gastos por este concepto son por cuenta y riesgo de la asociada, la cual deberá registrar en su contabilidad todos los costos, gastos e inversiones que se efectúen en desarrollo de tales operaciones.

En el esquema original de la Asociación, si Ecopetrol acepta la existencia del campo comercial, reembolsara a la Asociada el 50% de los costos de perforación y terminación de los pozos exploratorios dentro del campo comercial, hayan

---

<sup>11</sup> ROMERO TARAZONA, Jose Andrés. El régimen tributario aplicable a Consorcios y Uniones Temporales en Colombia. Monografía Abogado Bogota D.C: pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Ciencias Jurídicas. 2.002 149p. Disponible en Internet: [www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere4/Tesis-35.pdf](http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere4/Tesis-35.pdf)



resultado productores comerciales y sean puestos en producción por el operador, en dólares o en petróleo a elección de Ecopetrol.

Desde este momento, la propiedad de los derechos será 50% de Ecopetrol y 50% de la Asociada. De allí en adelante, todos los gastos, pagos e inversiones, costos y obligaciones que se efectúen y contraigan para el desarrollo de las operaciones y las inversiones por la asociada antes y después del reconocimiento de un campo comercial, serán cargadas a la cuenta conjunta. Esta es la cuenta que el contrato orden tener para acumular todos los desembolsos efectuados por la operación conjunta, que solamente surge, al igual que la figura del operador en sentido propio, a partir de la aceptación por parte de Ecopetrol de la existencia de un campo comercial.

Todas las propiedades adquiridas o utilizadas de allí en adelante para el cumplimiento de las actividades de la operación del campo comercial serán pagadas y pertenecerán a las partes en proporción descrita.

**1.6.2 Personería jurídica y sus implicaciones.** En el contrato se establece que la Asociada es el Operador, y como tal, con algunas limitaciones tiene el control de todas las operaciones que considere necesarias para una técnica, eficiente y económica explotación del petróleo que se encuentre dentro del área del campo comercial. En su condición de operador efectúa todos los gastos e inversiones de la operación conjunta y cumple con todas las obligaciones contables y tributarias inherentes a tal condición.

La asociación desde el punto de vista legal, no surge como ente independiente de cada una de las partes, aun cuando desde el punto de vista operativo y contable si se entiende que es independiente de las partes<sup>12</sup>

En el ensayo correspondiente al Impacto de las regalías petroleras en el Departamento del Meta de German Humberto Hernández Leal, Julio de 2.004, referente a los contratos de asociación dice lo siguiente:

**1.6.3 De los Contratos de Asociación.** El Gobierno Nacional, en la Ley 20 de 1969 consagró el nuevo régimen para la exploración y explotación de hidrocarburos al establecer que “el Gobierno podrá declarar reserva nacional

---

<sup>12</sup> JARAMILLO MEJIA, Luz María. Vigésimo segundas Jornadas Colombianas de Derecho tributario, Instituto Colombiano de derecho tributario ICDT año 1.998 Ponencia.p181-182

cualquier área petrolífera del país y aportarla, sin sujeción al régimen ordinario de contratación y de licitación, a la Empresa Colombiana de Petróleos para que la explore, explote y administre o en asocio con el capital público o privado, nacional o extranjero”. Además, le otorgo en aporte a ECOPETROL, algunas áreas del país. De esta manera, las responsabilidades de ECOPETROL se acrecentaron y las compañías particulares que venían a Colombia sabían que tenían que negociar con ésta las condiciones de su actividad.

El 28 de octubre de 1974 el gobierno, durante la vigencia del estado de emergencia económica instaurado ese año, expidió el Decreto Legislativo 2310, mediante el cual estableció la modificación al sistema vigente hasta entonces, reemplazando el sistema de concesión por el de explotación directa a cargo de ECOPETROL. A partir de esa fecha las labores de exploración y explotación de hidrocarburos estarían a cargo de la empresa estatal, la cual realizaría dichas actividades directamente o por medio de contratos de asociación, celebrados con personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras. La parte esencial del decreto es la eliminación del régimen de concesiones para dicha exploración y explotación, aun cuando, respetó los contratos que se hallaban vigentes cuando esta providencia fue expedida<sup>13</sup>.

## **1.7 CONCLUSIONES PRELIMINARES**

Una vez elaborado y revisado este primer capítulo, se pueden resumir los siguientes aspectos importantes:

- Los contratos de colaboración Empresarial, son contratos atípicos que no se encuentran regulados en el Código de Comercio. No tienen Personería Jurídica.
- Los contratos de colaboración Empresarial son acuerdos de voluntad entre dos o más empresas con el fin de construir un proyecto sin perder su autonomía, compartiendo riesgos, capital humano, recursos, tecnología; para ser más competitivos en el mercado, aprovechando las habilidades y ventajas de cada una de las empresas asociadas.
- Los contratos de colaboración empresarial, son la respuesta a las necesidades de las empresas de enfrentar los nuevos desafíos, la globalización de los negocios. Los contratos de Colaboración empresarial se han diversificado y en la actualidad encontramos las siguientes formas de cooperación empresarial:

---

<sup>13</sup> HERNANDEZ LEAL, German Humberto. Centro Regional de Estudios Económicos Villavicencio, Ensayo IMPACTO DE LAS REGALIAS PETROLERAS EN EL DEPARTAMENTO DEL META, Julio de 2004. Disponible en Internet: <http://www.banrep.gov.co/docum/Pdf-econom-region/CREE/Meta/Regalias-petroleras-META.pdf>

- Contratos de Cuentas en Participación.
- Joint Venture.
- Consorcios.
- Uniones Temporales.
- Contratos de asociación.

- Los contratos de Colaboración Empresarial en Colombia, no han tenido un desarrollo legislativo, normativo y tributario acorde, para garantizar un adecuado entendimiento y adicionalmente el cumplimiento de las Obligaciones Contables y tributarias, formales y sustanciales requeridas en el desarrollo de la Actividad y/o del contrato.
- Es de vital importancia entender el funcionamiento de estas diversas formas de asociación, los vacíos normativos y limitaciones para sugerir alternativas y posibles soluciones a las necesidades de los contribuyentes en contratos de Colaboración Empresarial.

## **2. GENERALIDADES Y ESTRUCTURA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN COLOMBIA**

### **2.1 GENERALIDADES**

El impuesto de Industria y Comercio es un impuesto de carácter territorial, que le proporciona a los municipios un ingreso de cuantía importante, al punto que en algunos municipios es el tributo más importante en recaudo, como es el caso del Municipio de Yumbo.

### **2.2 ORIGEN DEL TRIBUTO**

En la cartilla Impuestos de Industria y Comercio y Avisos ICA Predial Unificado, Santiago de Cali del Doctor Harold Ferney Parra Ortiz, se detalla una amplia descripción de la Historia del Tributo.

Históricamente el Impuesto de Industria y comercio tiene sus orígenes en los derechos que reyes y señores feudales imponían a los habitantes de sus feudos por la obtención de permiso para la realización del algún arte u oficio.

En España durante los periodos de la conquista y colonización de las nuevas tierras americanas existía un tributo cuya aplicación no fue muy exitosa pues existían diferentes sistemas de recaudo según el linaje, este impuesto se denominaba “Servicio Ordinario de Monedas” el que consistía en un pago de un impuesto por el rendimiento de las actividades agropecuarias, el comercio así como los diversos oficios producían.

Otros tributos que sirven de marco histórico al Impuesto de Industria y Comercio son la “Contribución de patentes” (1799),” El subsidio al Comercio” (1823), y el “Impuesto de patentes” (1826) del cual podemos hablar con mayor certeza como el antecedente más próximo al impuesto que hoy conocemos.

La ley 97 de 1913 faculto a los Concejos municipales para establecer libremente el impuesto de patentes, norma esta que rigió de manera general por casi tres cuartas partes del siglo, situación que cambio y se encuentra tal y como hoy se conoce de manera general en la Ley 14 de 1.983.

Para Santiago de Cali, rigen las normas contenidas en la Ley 14 de 1.983, y las contempladas en los Acuerdos No. 35 de 1.985, 124 de 1.987, 16 de 1.996, 20 de 1.998, 32 de 1.998, 57 de 1999, 088 de 2.001, y 093 de 2.002 entre otros<sup>14</sup>.

En el libro “Impuesto de Industria y Comercio y su aplicación en Santiago de Cali” año 2.002” del Dr. Juan Carlos Becerra Hermida expone el origen del tributo de la siguiente manera:

En Colombia, el nacimiento del impuesto se remonta a la época moderna lo encontramos en el literal f del Artículo 1 de la ley 97 de 1.913, que autorizaba a Bogotá D.C, crear entre otros el impuesto de patentes sobre establecimientos industriales y otras organizaciones empresariales de la época. Con la ley de 1.915, se permitió a los demás municipios del país la creación de este y los demás impuestos autorizados a la capital<sup>15</sup>.

## **2.3 CARACTERÍSTICAS**

Siguiendo al Doctor Becerra Hermida, en la obra citada anteriormente, se encuentra que las características más importantes de este tributo pueden simplificarse así:

- Es un impuesto, en razón de que el Estado no da contraprestación directa a los contribuyentes por su pago; se exige de manera general a todos los que realicen una actividad industrial, comercial o de servicios; y el municipio como sujeto activo, dispone de él de acuerdo con su conveniencia.
- Es de carácter local, puesto que grava el ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios realizadas dentro de la jurisdicción de un municipio, quien es su propietario.
- Es directo, por que quien soporta su pago es la misma persona vinculadas en la relación jurídica tributaria, y por tanto es quien debe cumplir con las demás obligaciones formales o instrumentales, como declarar, registrarse, informar, etc.
- Es real, porque no grava la persona en si misma (contribuyente) sino el ejercicio de una actividad, para lo cual toma como base los ingresos que produce.

---

<sup>14</sup> PARRA ORTIZ, Harold Ferney. Cartilla Impuestos de Industria y Comercio y Avisos ICA, Predial Unificado Santiago de Cali, 3ra. Edición.p17

<sup>15</sup> BECERRA HERMIDA, Juan Carlos. El impuesto de Industria y Comercio y su aplicación en Santiago de Cali, Editorial Restrepo y Londoño Asesores Jurídicos y Tributarios S.A. Santiago de Cali 2.002

- Es un impuesto de periodo, puesto que su causación no se da en el momento que ocurre el ejercicio de la actividad gravada sino que se consolida en un periodo determinado, en el que se identifica la base gravable con base en los hechos ocurridos dentro de ese tiempo.
- Es plurifásico, es decir grava varias etapas del ciclo económico, en la medida en que se aplican a todos los que intervienen en el. Se acentúa aun más esta característica al apreciar la base gravable que, por ser los ingresos brutos no distingue si están vinculados o no a actividades desarrolladas por empresas del mismo grupo empresarial con carácter complementario, como en el caso del industrial que constituye una compañía para distribuir sus productos<sup>16</sup>.

## **2.4 DEFINICIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

El impuesto de industria y comercio ICA es un gravamen, considerado impuesto directo, de carácter municipal que grava toda actividad industrial, comercial o de servicios que se realice dentro de la jurisdicción de un determinado municipio o distrito.

En la cartilla de la Tributación Local de Santiago de Cali de Jorge Luis Peña Cortes, en la que se exponen referencias y comentarios a los principales tributos de Santiago de Cali, se encuentra el marco normativo y la definición del tributo:

El Impuesto de Industria y Comercio, se encuentra autorizado por la Ley 14 de 1983, el Decreto 3070 de 1983, la Ley 50 de 1984, el Decreto 1333 de 1986 incluidas las modificaciones introducidas por la Ley 49 de 1990, la ley 383 de 1997 y las normas especiales autorizadas por el literal b) del Artículo 179 de la Ley 223 de 1995.

Se trata de un impuesto de carácter obligatorio que grava el ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios dentro de la jurisdicción de un determinado municipio o distrito y que se genera por tanto por el desarrollo de alguna de ellas de forma directa o indirecta. Para que la actividad sea gravada basta con su ejercicio. De acuerdo con lo anterior, tanto personas jurídicas como naturales e incluso las sociedades de hecho, son responsables del pago del tributo cuando ejecutan una de las actividades gravadas. Tampoco tiene relevancia el

---

<sup>16</sup> BECERRA HERMIDA, Juan Carlos. Ibid.,p.24-25

hecho de poseer o no un establecimiento de comercio, pues su existencia no es requisito para la generación del tributo<sup>17</sup>.

## 2.5 ELEMENTOS ESTRUCTURALES DEL IMPUESTO

Estos elementos son los que permiten que se genere la obligación tributaria como tal.

En el Artículo 1 del Estatuto Tributario Nacional, se encuentra el origen de la Obligación tributaria sustancial definida como: “Artículo 1: esta se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo”<sup>18</sup>.

En el CONCEPTO UNIFICADO 001 DE 2003 de la Administración de Impuestos Nacionales-DIAN, se explica las características de la Obligación tributaria sustancial, a la que se refiere el Artículo 1 del Estatuto Tributario Nacional:

Conforme con esta disposición surgen algunas características de la obligación tributaria sustancial:

Se origina por la realización del hecho generador del impuesto. Nace de la Ley y no de los acuerdos de voluntades entre los particulares. La Ley crea un vínculo jurídico en virtud del cual el sujeto activo o acreedor de la obligación queda facultado para exigirle al sujeto pasivo o deudor de la misma el pago de la obligación. La obligación tributaria sustancial tiene como objeto una prestación de dar, consistente en cancelar o pagar el tributo.

En conclusión, la obligación tributaria sustancial nace de una relación jurídica que tiene origen en la Ley, y consiste en el pago al Estado del impuesto como consecuencia de la realización del presupuesto generador del mismo<sup>19</sup>.

---

<sup>17</sup> PEÑA CORTES, Jorge Luis. Cartilla de la Tributación Local, Santiago de Cali, Año 2.008. Disponible en Internet:

[http://actualicese.com/Blogs/DeNuestrosUsuarios/Cartilla\\_Tributacion\\_Local.pdf](http://actualicese.com/Blogs/DeNuestrosUsuarios/Cartilla_Tributacion_Local.pdf)

<sup>18</sup> Estatuto Tributario Nacional.

<sup>19</sup> Concepto Unificado 001 de 2.003 Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, (en línea) Agosto de 2.008. Disponible en Internet: <http://www.gerencie.com/obligacion-tributaria-sustancial.html>

En el caso del Impuesto de Industria y comercio la obligación tributaria sustancial nace con el hecho generador que hace surgir la obligación de pagar el Impuesto de Industria y Comercio, es decir el ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicios, dentro de una determinada jurisdicción municipal o distrital.

Para el caso del Impuesto de Industria y Comercio, el Artículo 1 del Acuerdo 035 de 1.985 de Santiago de Cali, al referirse a la materia imponible sobre la cual recae el Impuesto de Industria y Comercio dispone que: "**Artículo 1:** Son sujetos pasivos de este tributo las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en la jurisdicción del municipio de Santiago de Cali, quienes deben cumplir con los deberes tanto formales como sustanciales de este impuesto en los términos del artículo 17 comentado"

Se discrimina a continuación los elementos esenciales del tributo.

**2.5.1 Hecho generador del impuesto de industria y comercio.** La ley 14 de 1.983, en el Artículo 32 define el hecho generador del Impuesto de Industria y Comercio así:

**Artículo 32.** El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, como establecimientos de comercio o sin ellos.

El Doctor Juan Carlos Becerra Hermida, en su obra: El impuesto de Industria y Comercio y su aplicación en Santiago de Cali, respecto al hecho generador del tributo explica lo siguiente:

El hecho generador o que hace surgir la obligación de pagar el Impuesto de Industria y Comercio en Colombia es el ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicios, dentro de una determinada jurisdicción municipal. La actividad puede realizarse en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimiento de comercio o sin ellos (Art. 195 Decreto 1333 de 1.986)



El gravar el ejercicio de una actividad fue un paso importante en el Impuesto que, como comentamos en el recuento histórico, tuvo su origen en el patentamiento a algunos empresarios para que desarrollaran la actividad dentro del Municipio.

De esta tipificación debe resaltarse:

- Grava la actividad en el municipio en que esta de desarrolla.
- Surge el elemento territorial que es importante precisar para evitar fenómenos como el de la multiplicidad del tributo, que consiste en que los ingresos terminan gravándose en varios municipios.
- Grava la actividad, aunque esta se desarrolle en forma permanente u ocasional.
- Se aprecia aquí un aspecto temporal que, respecto al ejercicio ocasional del hecho considerado como gravado, se le dificulta el control a los municipios.
- Grava el que la actividad se realice en un inmueble determinado, con establecimiento de comercio o sin él.
- Este aspecto, referido a los bienes ligados al local en que se realiza la actividad, resuelve alguna inquietud anterior sobre si el Impuesto inicialmente gravaba el tener un establecimiento y no una patente<sup>20</sup>.

Adicionalmente la Ley 14 de 1.983, en sus art. 34,35 y 36, explica que las actividades pueden ser industriales, comerciales o servicios, teniendo en cuenta aspectos como:

**2.5.1.1 Actividad industrial.** Respecto de la definición de actividad industrial, el Artículo 2 del Acuerdo 35 de 1.985, en concordancia con el artículo 34 de la Ley 14 de 1.983, lo define como:

**“Artículo 34.** Para los fines de esta Ley, 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”.

**2.5.1.2 Actividad comercial.** El Artículo 3 del Acuerdo 35 de 1.985, define la actividad comercial de la siguiente manera:

---

<sup>20</sup> BECERRA HERMIDA, Juan Carlos. Op.cit p.32-33

**“Artículo 3.** Se entiende 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 del Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por el mismo código o la Ley 14 de 1.983 como actividades industriales o de servicios”.

**2.5.1.3 Actividad de servicios.** De conformidad con el Artículo 4 del Acuerdo 35 de 1.985, son actividades de servicios:

**Artículo 4:** Las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades:

Expendio de comidas y bebidas, 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 compra-venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, 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 audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultaría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.

**2.5.2 Periodo gravable.** Por periodo gravable se entiende el tiempo dentro del cual se causa la Obligación tributaria, generalmente el Impuesto de Industria y comercio es de periodo anual, pero en el Distrito Capital es de Periodo Bimestral.

Cuando el Impuesto de Industria y comercio es de periodo anual, el periodo gravable es el año inmediatamente anterior, y como vigencia para el pago, el año en el que se declara.

Cuando el impuesto de Industria y Comercio es de periodo Bimestral, el periodo gravable es el año corrido.

En su momento se entendió que se autorizó según Artículo 179 de la Ley 223 de 1995, expresamente a los Concejos Municipales para fijar un período gravable anual o bimestral o mixto. En la actualidad esta posibilidad solamente existe para el Distrito Capital, autorizado por el decreto ley 1421 de 1993, y se ha declarado la

ilegalidad de los acuerdos municipales que han querido establecer periodos gravables diferentes al anual.

**2.5.3 Territorialidad.** La territorialidad es un elemento esencial del tributo, y quizás una de las mayores fuentes de discusión en materia legal, el Doctor Juan Carlos Becerra Hermida, en su libro: El impuesto de Industria y Comercio y su aplicación en Santiago de Cali, menciona los principales aspectos a tener en cuenta para definir el lugar de causación del tributo:

El impuesto se causa por el ejercicio de una actividad gravada dentro de la jurisdicción municipal en la cual se desarrolla, el factor territorial se constituye en un elemento esencial del impuesto.

Como requisito especial, el Decreto reglamentario 3070 de 1.983 exige a los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en más de un municipio, a registrar su actividad en cada uno de ellos y a llevar los registros contables que permitan la determinación del volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en cada uno.

La exigencia de registrarse es para quienes realicen actividades gravadas mediante sucursal, agencia o establecimiento de comercio; por tanto, quienes lo hagan transitoriamente no se obligan al registro pero si a discriminar en la contabilidad, los ingresos por municipio.

Sin el cumplimiento de tales requisitos, los contribuyentes tendrán dificultades probatorias y es posible que los ingresos susceptibles de gravamen se los cuantifiquen en el municipio donde tenga el domicilio social o consolide la contabilidad.

No obstante lo anterior, no hay reglas claras y precisas sobre el lugar de causación de la actividad gravada. En forma simple y con base en la jurisprudencia y la doctrina, podría concluirse que:

- El industrial tributa en el municipio donde tiene la sede fabril.
- El comerciante, en cada municipio donde realice la actividad comercial. Para establecer si una persona realiza la actividad comercial, puede tomarse como

elemento básico la infraestructura de ventas que tenga en el municipio o personas con disponibilidad para contratar las ventas.

- El prestador de servicios, en el lugar donde física y materialmente presta o ejecuta el servicio.

De toda forma, se presentan o han presentado inconvenientes como los siguientes:

**EL INDUSTRIAL:** El artículo 77 de la Ley 49 de 1.990 determina que el industrial tributa en la sede fabril, lo cual no amerita mayores complicaciones. La situación se complica cuando el mismo industrial comercializa su producción en municipios diferentes a aquel en el cual tiene la fábrica.

Sobre el tema del industrial que comercializa su propia producción la doctrina ha variado sustancialmente...”

...”Recientemente, la tesis predominantemente avalada por abundante jurisprudencia del Consejo de Estado, es que el industrial solamente tributa en la sede fabril, como industrial, por la totalidad de la comercialización nacional, independientemente de que en los demás municipios tenga o no establecimiento de comercio para comercializar su propia producción.

La sentencia del Consejo de estado del 2 de marzo de 2.002, expediente 12491, Consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié, unifica la jurisprudencia y precisa que el impuesto de Industria y comercio por la actividad industrial debe ser pagado en la sede fabril, cualquiera que sea el municipio donde realice la comercialización de su producción, en razón de que la actividad industrial conlleva implícita la comercialización<sup>21</sup>.

#### **2.5.4 Sujetos.**

**2.5.4.1 Sujeto pasivo.** Se encuentra en el trabajo “Territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio en Colombia de Laureano de Jesús Morales Gallego–[laureanomg@une.net.co](mailto:laureanomg@une.net.co) de Monografias.com” la definición de Sujeto Pasivo del Impuesto de Industria y Comercio:

---

<sup>21</sup> BECERRA HERMIDA Juan Carlos, Op cit., p.75-76-77.

Son sujetos pasivos de los impuestos en general; y en particular de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros, las personas naturales; las personas jurídicas y las asimiladas a estas; las sociedades irregulares o de hecho y las sucesiones ilíquidas; las entidades industriales y comerciales del estado en los niveles nacional, departamental, municipal y distrital, en el territorio municipal de que se trate, por el ejercicio, desarrollo y realización del hecho generador del citado impuesto, cual es la actividad industrial, comercial y o de servicios.

En general, son sujetos pasivos de los impuestos de industria y comercio, toda persona que realice cualquiera actividad lucrativa, registrada como mercantil tanto por el Código de Comercio, como por las leyes comerciales vigentes y además debe ser reconocida expresamente también por el Estatuto Tributario del municipio o distrito del territorio donde se ejecute y lleve a cabo dicha actividad<sup>22</sup>.

Las actividades lucrativas a las que se refiere el señor Laureano de Jesús Morales incluyen las actividades de servicios e industrial.

**2.5.4.2 Sujeto activo.** El sujeto activo es la entidad del Estado que impone el gravamen y que se beneficia de él. Es decir es el municipio en el cual se desarrollan las actividades industriales, comerciales o de servicios.

En el trabajo mencionado anteriormente del Doctor Laureano de Jesús Morales Gallego se extracta la definición de Sujeto Activo:

El sujeto activo de los impuestos, es en todos los casos el Estado colombiano, representado por la Nación, los Departamentos, los Municipios y los Distritos, quienes acorde con el mandato constitucional; expresado en el artículo 338 de la Carta Magna de nuestro país; en tiempos de paz, sólo el Congreso de la República, las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales o Distritales, podrán fijar e imponer contribuciones fiscales y o parafiscales<sup>23</sup>.

**2.5.5 Base gravable del impuesto de industria y comercio.** El Acuerdo 35 de 1.985, para el Municipio de Santiago de Cali, en concordancia con el decreto ley

---

<sup>22</sup> MORALES GALLEGO, Laureano de Jesús. Territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio en Colombia (en línea). Año 2.008. Disponible en Internet: <http://www.monografias.com/trabajos65/territorialidad-impuesto-colombia/territorialidad-impuesto-colombia7.shtml> de Monografias.com

<sup>23</sup>Ibid., Disponible en Internet: <http://www.monografias.com/trabajos65/territorialidad-impuesto-colombia/territorialidad-impuesto-colombia7.shtml> de Monografias.com

1333 de 1.986 y con el Artículo 33 de la ley 14 de 1.983, define la Base gravable para el Impuesto de Industria y Comercio así:

**Artículo.** 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 los artículos anteriores con exclusión de:

- A. Devoluciones.
- B. Ingresos provenientes de venta de activos fijos y de exportaciones.
- C. Recaudo de impuesto de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el estado, siempre y cuando el contribuyente demuestre que tales impuestos fueron incluidos en sus ingresos brutos.
- D. Percepción de subsidios.
- E. El valor de impuesto nacional a las ventas.

PARAGRAFO 1. Las agencias de publicidad, administradoras y corredoras de bienes inmuebles, corredores de seguros, pagarán el impuesto de que trata este artículo sobre el promedio mensual de ingresos brutos, entendiéndose como tales, el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibidos para sí.

PARAGRAFO 2. Los distribuidores de los derivados del petróleo pagarán el impuesto de que trata el presente artículo sobre el margen bruto fijado por el gobierno para la comercialización de los combustibles.

PARAGRAFO 3. Para la comercialización de automotores de producción nacional se tomará como base gravable, la diferencia entre los ingresos brutos y el valor pagado al industrial por el automotor, sin perjuicio de los demás ingresos percibidos.

En el caso del Distrito Capital, el Artículo 34 del Decreto 423 de 1996, explica la Base gravable del Impuesto de Industria y Comercio que para el caso de Bogotá D.C es de periodo Bimestral.

**Artículo 34. BASE GRAVABLE.** El impuesto de industria y comercio correspondiente a cada bimestre, se liquidará con base en los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el período. Para determinarlos, se restará de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a

actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, exportaciones y la venta de activos fijos.

Hacen parte de la base gravable, los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo.

PARAGRAFO PRIMERO. Para la determinación del impuesto de industria y comercio no se aplicarán los ajustes integrales por inflación.

PARAGRAFO SEGUNDO. Los contribuyentes que desarrollen actividades parcialmente exentas o no sujetas, deducirán de la base gravable de sus declaraciones, el monto de sus ingresos correspondiente con la parte exenta o no sujeta.

**2.5.6 Actividades no sujetas al impuesto de industria y comercio.** El Artículo 39 de la Ley 14 de 1.983 menciona las actividades no sujetas al Impuesto de Industria y Comercio:

**Artículo 39.** 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 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 fábricas de productos alimenticios o toda la industria donde haya un proceso de transformación por elemental que ésta sea;
  - b) La de gravar los artículos de producción nacional con destino 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.

Para Santiago de Cali, el artículo 5 del Acuerdo 35 de 1.985, expone las exclusiones, al Impuesto de Industria y Comercio:

### **Artículo 5. ACTIVIDADES NO GRAVABLES**

No son gravables con el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros:

1. La producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan la fabricación de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea.
2. La producción nacional de artículos destinados a la exportación.
3. 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.
4. La actividad educativa, 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 servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de salud.
5. 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.
6. El ejercicio de las profesiones liberales y artesanales no estará sujeto a este impuesto, siempre y cuando no involucren almacenes, talleres, oficinas de negocios comerciales o sociedades regulares o de hecho.
7. De conformidad con lo establecido en la Ley 26 de 1.904 el tránsito de artículos de cualquier género por el municipio de Santiago de Cali con destino a un lugar diferente de éste.
8. Las actividades realizadas por el Instituto de Mercadeo Agropecuario IDEMA, por la Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero y por la Financiera Eléctrica Nacional.



PARAGRAFO 1. Cuando las entidades señaladas en el ordinal 4 realicen actividades industriales o comerciales, serán sujetos del Impuesto de Industria y Comercio en lo relativo a tales actividades.

PARAGRAFO 2. Para la aplicación del numeral 1 y 5 del presente artículo, se entiende que gozan de la exención aquellas actividades de transformación que no constituyan por sí mismas una empresa, considerando como tal la definida por el artículo 25 de código de comercio y demás normas legales.

**2.5.7 Tarifas.** En el artículo 33 de la Ley 14 de 1.983, se define que los Concejos municipales, mediante acuerdo municipal podrán determinar las tarifas dentro de un determinado rango es decir:

**Artículo 33.** 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.

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

1. Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y
2. Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.

Los municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta Ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo.

Parágrafo 1. Para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo los Concejos Municipales expedirán los acuerdos respectivos antes del 30 de septiembre de 1984.

Parágrafo 2. Las Agencias de Publicidad, Administradoras y Corredoras de Bienes Inmuebles y Corredores de Seguros, pagarán el impuesto de que trata este artículo sobre el promedio mensual de ingresos brutos entendiendo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibidos para sí.

Parágrafo 3. Los distribuidores de derivados del petróleo pagarán el impuesto de que trata el presente artículo sobre el margen bruto fijado por el Gobierno para la comercialización de los combustibles.

Con base en la norma citada los rangos en que se mueve la tarifa oscilan para el sector industrial entre el 2 y el 7 por mil y para las actividades comerciales y de servicios la tarifa oscila entre el 2 y el 10 por mil. El sector financiero tendrá una tarifa única del 5 por mil. La tarifa del 3 por mil para corporaciones de ahorro y vivienda ya no es aplicable, puesto que con la reforma del sector financiero este tipo de entidades ya no existe.

No obstante lo anterior, la propia Ley [14](#) de 1983, prevé que pueden existir tarifas superiores a estas siempre y cuando los municipios las tuvieran establecidas antes de entrar en vigencia la propia Ley 14 de 1983. Esto explica por que en ciudades como Santiago de Cali, existen tarifas del 11 por mil para los servicios.

**2.5.8 Impuesto de Industria y Comercio al sector financiero.** Para el sector financiero, dependiendo del tipo de entidad, la ley 14 de 1.983 define las bases gravables especiales y tarifa, que se mencionan en los Artículos del 41 al 45:

**Artículo 41.** Los Bancos, Corporaciones de Ahorro y Vivienda, Corporaciones Financieras, Almacenes Generales de Depósito, Compañías de Seguros Generales, Compañías Reaseguradoras, Compañías de Financiamiento Comercial, Sociedades de Capitalización y los demás establecimientos de crédito que definan como tales la Superintendencia Bancaria e Instituciones financieras reconocidas por la ley, son sujetos del impuesto municipal de industria y comercio de acuerdo con lo prescrito por esta Ley.

**Artículo 42.** La base impositiva para la cuantificación del impuesto regulado en la presente Ley se establecerá por los Concejos Municipales o por el Concejo del Distrito Especial de Bogotá, de la siguiente manera:

**1. Para los Bancos, los ingresos operacionales anuales representados en los siguientes rubros:**

- A. Cambios posición y certificado de cambio.
- B. Comisiones de operaciones en moneda nacional. de operaciones en moneda extranjera.
- C. Intereses de operaciones con entidades públicas. de operaciones en moneda nacional de operaciones en moneda extranjera.
- D. Rendimiento de inversiones de la Sección de Ahorros.
- E. Ingresos varios.
- F. Ingresos en operaciones con tarjetas de crédito.

**2. Para las Corporaciones Financieras, los ingresos operacionales anuales representados en los siguientes rubros:**

- A. Cambios posición y certificados de cambio.
- B. Comisiones de operaciones en moneda nacional. De operaciones en moneda extranjera.
- C. Intereses de operaciones en moneda nacional. De operaciones en moneda extranjera de operaciones con entidades públicas.
- D. Ingresos varios.

**3. Para las Corporaciones de Ahorro y Vivienda, los ingresos operacionales anuales representados en los siguientes rubros:**

- A. Intereses.
- B. Comisiones.
- C. Ingresos varios.
- D. Corrección monetaria, menos la parte exenta.

**4. Para Compañías de Seguros de Vida, Seguros Generales y Compañías Reaseguradoras, los ingresos operaciones anuales representados en el monto de las primas retenidas.**

**5. Para Compañías de Financiamiento Comercial, los ingresos operacionales anuales representados en los siguientes rubros:**

- A. Intereses.
- B. Comisiones.
- C. Ingresos varios.

**6. Para Almacenes Generales de Depósitos, los ingresos operacionales anuales representados en los siguientes rubros:**

- A. Servicio de Almacenaje en bodegas y silos.
- B. Servicios de Aduana.
- C. Servicios varios.
- D. Intereses recibidos.
- E. Comisiones recibidas.
- F. Ingresos varios.

**7. Para Sociedades de Capitalización, los ingresos operacionales anuales representados en los siguientes rubros:**

- A. Intereses.
- B. Comisiones.
- C. Dividendos.
- D. Otros rendimientos financieros.

8. Para los demás establecimientos de crédito, calificados como tales por las Superintendencia Bancaria y entidades financieras definidas por la ley, diferentes a las mencionadas en los numerales anteriores, la base impositiva será la establecida en el numeral 1o. de este artículo en los rubros pertinentes.

9. Para el Banco de la República los ingresos operacionales anuales señalados en el numeral 1o. de este artículo, con exclusión de los intereses percibidos por los cupos ordinarios y extraordinarios de crédito concedidos a los establecimientos financieros, otros cupos de crédito autorizados por la Junta Monetaria, líneas especiales de crédito de fomento y préstamos otorgados al Gobierno Nacional.

**Artículo 43.** Sobre la base gravable definida en el artículo anterior, las Corporaciones de Ahorro y Vivienda pagarán en 1983 y años siguientes el tres por mil (3%) anual y las demás entidades reguladas por la presente Ley, el cuatro por mil (4%) en 1983 y el cinco por mil (5%) por los años siguientes sobre los ingresos operacionales anuales liquidados el 31 de diciembre del año inmediatamente anterior al del pago.

Parágrafo. La Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero y la Financiera Eléctrica Nacional no serán sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio.

**Artículo 44.** Los establecimientos de crédito, instituciones financieras y compañías de seguros y reaseguros de que trata el presente Capítulo, que realicen sus operaciones en municipios cuya población sea superior a 250.000

habitantes, además del impuesto que resulte de aplicar como base gravable los ingresos previstos en el artículo 42 pagarán por cada oficina comercial adicional la suma de diez mil pesos (\$ 10.000.00) anuales.

En los municipios con una población igual o inferior a 250.000 habitantes, tales entidades pagarán por cada oficina comercial adicional la suma de cinco mil pesos (\$ 5.000.00).

Los valores absolutos en pesos mencionados en este artículo se elevarán anualmente en un porcentaje igual a la variación del índice general de precios debidamente certificado por el DANE entre el 1o. de octubre del año anterior y el 30 de septiembre del año en curso.

**Artículo 45.** Ninguno de los establecimientos de crédito, instituciones financieras, compañías de seguros y reaseguros de que trata la presente Ley, pagará en cada municipio o en el Distrito Especial de Bogotá como impuesto de Industria y Comercio una suma inferior a la válida y efectivamente liquidada como impuesto de industria y comercio durante la vigencia presupuestal de 1982.

## **2.6 OBLIGACIONES FORMALES DEL TRIBUTO**

En el CONCEPTO UNIFICADO 001 DE 2003 de la Dirección de Impuestos y aduanas Nacionales- DIAN, se explica las características de la Obligación tributaria formal, a la que se refiere el Artículo 571 y siguientes del Estatuto Tributario nacional:

La obligación tributaria formal comprende prestaciones diferentes de la obligación de pagar el impuesto; consiste en obligaciones instrumentales o deberes tributarios que tienen como objeto obligaciones de hacer o no hacer, con existencia jurídica propia, dirigidas a buscar el cumplimiento y la correcta determinación de la obligación tributaria sustancial, y en general relacionadas con la investigación, determinación y recaudación de los tributos<sup>24</sup>.

En el artículo 571 de Estatuto Tributario Nacional se define los Obligados a cumplir los deberes formales: “Los contribuyentes o responsables directos del pago del

---

<sup>24</sup> Concepto Unificado 001 de 2.003, op cit, Disponible en Internet: <http://www.gerencie.com/obligacion-tributaria-sustancial.html>

tributo deberán cumplir los deberes formales señalados en la ley o en el reglamento, personalmente o por medio de sus representantes, y a la falta de estos, por el administrador del respectivo patrimonio”.

A continuación se menciona algunas de las Obligaciones formales de los sujetos pasivos del tributo:

- Ü Inscribirse en el Registro Único Tributario RUT
- Ü Presentar declaraciones tributarias
- Ü Certificar
- Ü Informar y atender requerimientos
- Ü Informar la dirección y la actividad económica
- Ü Facturar
- Ü Conservar los documentos
- Ü Informar el NIT
- Ü Inscribirse como responsable del impuesto a las ventas
- Ü Llevar contabilidad
- Ü Practicar la retención en la fuente, etc.
- Ü Reportar información en medios magnéticos
- Ü Autoliquidar sanciones e intereses

Entre las obligaciones formales de los sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio se encuentran las siguientes:

**2.6.1 Obligación de declarar.** El Estatuto tributario en el capítulo II DECLARACIONES TRIBUTARIAS, Disposiciones Generales Artículo 574 explica sobre la Obligación de declarar y presentar algunas declaraciones, pero en el caso del impuesto de Industria y Comercio, al ser un impuesto de periodo, el pago se hace mediante auto declaración.

Para el caso de Santiago de Cali tenemos:

- **Declaración del Impuesto de Industria y Comercio** y su Complementario de Avisos y Tableros para las personas naturales, Jurídicas o de hecho que Santiago de Cali.

Dado que el periodo de declaración bimestral del impuesto de industria y comercio contenido en el artículo tercero del Acuerdo 032 de 1998 fue declarado nulo por el

Consejo de Estado, el concejo de Santiago de Cali expidió el Acuerdo 088 de 2001 cuyo artículo primero reestableció el período anual de declaración.

- **Declaración Mensual de Retención del Impuesto de Industria y Comercio**, presentada por todos los agentes de Retención que deban efectuarla conforme a las disposiciones Municipales vigentes.

La bimestralidad de la declaración de las retenciones a cargo de los agentes de retención contenida en el artículo octavo del Acuerdo 032 de 1998 fue declarada nula mediante la Sentencia del 9 de noviembre de 2001, por lo tanto se hizo aplicable el artículo trece numeral tercero del Acuerdo 016 de 1996 que contiene la obligación de declarar las retenciones practicadas a más tardar el día quince de cada mes lo que significa que el periodo de declaración de este tipo particular de recaudo es mensual.

**2.6.2 Obligación de retener.** El Estatuto Tributario Nacional en el Título II- OBLIGACIONES DEL AGENTE RETENEDOR, menciona las obligaciones del agente retenedor:

“Art. 375- Están obligados a efectuar la retención o percepción del tributo, los agentes de retención que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar dicha retención o percepción”.

**2.6.2.1 Aplicación de retención en la fuente de industria y comercio.** Cada Municipio establece su sistema. Para el caso de Santiago de Cali, en el artículo 1º del Acuerdo 093 de 2.002 (reglamentado por el Decreto 295 de 2.002), se explica cuando se debe aplicar la retención del Impuesto de Industria y Comercio, base gravable y de retención:

**Artículo Primero.** De la Aplicación de la Retefuente:

La Retención del Impuesto de Industria y Comercio se practicará sobre todos los pagos o abonos en cuenta, que constituyan para quien los percibe, ingresos por actividades Industriales, Comerciales y de Servicios sometidos al Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Santiago de Cali.

La base para la retención será el valor total del pago o abono en cuenta, excluidos los tributos recaudados. La retención en la fuente debe efectuarse en el momento del pago o abono en cuenta. En todo caso la retención se efectuará sobre el hecho que ocurra primero.

La base gravable para efectuar la retención de Industria y Comercio será a partir de 40 salarios mínimos diarios por actividad Industrial y Comercial y a partir de 10 salarios mínimos diarios por actividad de servicios.

**2.6.2.2 Deberes de los agentes de retención.** El artículo décimo del Decreto Municipal No. 0295 de 2.002, menciona los deberes de los Agentes de retención, entre los cuales tenemos:

**Artículo Décimo. Obligaciones de los Agentes de Retención.** Los agentes de retención deben cumplirlas siguientes obligaciones:

- Efectuar la retención cuando estén obligados conforme a las Disposiciones vigentes.
- Llevar una cuenta separada en la cual se registren las retenciones efectuadas que se denominara “Retención del Impuesto de Industria y Comercio por pagar”, además de los soportes y comprobantes externos e internos que respalden las operaciones, en la cual se refleje el movimiento de las retenciones efectuadas.
- Presentar hasta el 15 de cada mes la declaración mensual de las retenciones que se efectuaron en el mes anterior.
- Cancelar e valor del as retenciones en el mismo plazo para presentar las declaraciones mensuales de retención, en el formulario prescrito para el efecto.
- Expedir certificado de las retenciones practicadas en el año anterior, antes del 31 de Marzo de cada año.

También servirán de soporte de la retención practicada los comprobantes de egreso o de pago. En cualquier caso, tales comprobantes o certificados deberán identificar el nombre, o razón social y NIT del agente retenedor, el nombre o razón social y NIT del sujeto sometido a retención, la fecha en la cual se practica la retención, el valor de la operación sujeto a retención y el valor retenido.

- Conservar los documentos soportes de las operaciones efectuadas por un termino de cinco años contados a partir del vencimiento del termino para declarar la respectiva operación.



El incumplimiento de estas obligaciones generaran las sanciones establecidas en el Decreto Acordal No. 0523 de 1.998 en concordancia con las sanciones contenidas en el Estatuto Tributario Nacional para los Agentes de retención. (Art. 13, Acuerdo No.16 de 1.996 –Art.10, Decreto Municipal 0295 de 2.002.

**2.6.2.3 Agentes retenedores del impuesto de industria y comercio.** Nuevamente cada municipio establece sus agentes de retención. Para el caso de Santiago de Cali, en el Inc. 2, Art 1º, Acuerdo No. 16 de 1.996, adicionado por Art 1º del Acuerdo No. 093 de 2.002 reglamentado por el Decreto Municipal No. 0295 de 2.002, se encuentra cuales son los Agentes de retención del Impuesto de Industria y Comercio.

**Artículo Segundo. De los Agentes Retenedores.** Son agentes de retención los responsables del Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Santiago de Cali, que comprenden:

Las personas jurídicas, las empresas unipersonales, las sociedades de hecho, personas naturales, consorcios y uniones temporales y las entidades públicas del orden nacional, departamental y municipal que realicen actividades comerciales, industriales y de servicios en el Municipio de Santiago de Cali.

Igualmente son agentes de retención los considerados no sujetos pasivos de este Impuesto.

Las personas naturales están obligadas a efectuar la retención en la Fuente del Impuesto de Industria y Comercio, si al 31 de Diciembre de 2.008 presentan unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a 30.000 UVT (Art 6, Resolución 4131.0.21.0530 de 2.008) (Valor año 2.009, \$712.890.000, Resolución No. 1063 de Diciembre 03 de 2.008).

### **2.6.3 OBLIGACIÓN DE PRESENTAR INFORMES**

La obligación formal de presentar informes es también exigible para los contribuyentes en cada municipio en virtud de la expresa referencia que hace el artículo 59 de la ley 788 de 2002, sobre la obligatoria aplicación del procedimiento tributario nacional en los tributos de los entes territoriales.

Para el caso de Santiago de Cali, el Decreto Municipal No. 523 de junio treinta (30) de 1.999 *“por el cual se modifica el decreto 0498 de marzo 29 de 1996 que adopta el libro 5o. del estatuto tributario nacional sobre procedimiento tributario y régimen de sanciones”*, se refiere a los deberes y obligaciones de Información, en los Artículos 55 y 56:

**Artículo 55. Información de las entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria.**

La Subdirección Administrativa de Impuestos Rentas y Catastro Municipal podrá cuando lo considere pertinente, solicitar información adicional sistematizada para tasar los impuestos a las entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria.

**Artículo 56. Información para Estudios y Cruces de información en el impuesto de Industria y Comercio y su Complementario de Avisos y Tableros.**

La obligación de informar a la DIAN, previstas en los artículos 623, 623-1, 623-2, 624, 625, 627, 628, 629-1, 631 y 631-1 del Estatuto Tributario Nacional podrá ser utilizada por la Subdirección Administrativa de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal en relación con actividades realizadas dentro del Municipio de Santiago de Cali. Para tal efecto se podrá hacer uso de los procedimientos indicados en el artículo 29 de este decreto.

**2.6.3.1 Información en medios magnéticos o electrónicos.** En desarrollo de la obligación formal de informar, la mayoría de los municipios ha implementado los medios magnéticos, como herramienta para recibir información para realizar los cruces de información, en los cuales se tiene autonomía acerca de las especificaciones técnicas que deban cumplirse.

Para Santiago de Cali, la resolución 4131.1.12.6-05408 de 2.008 establece la información, sujetos obligados y las especificaciones técnicas de la información a presentar en medios magnéticos ante el Municipio de Santiago de Cali, por el año gravable 2.008 así:

**Art 1.** Establézcanse los siguientes sujetos como obligados a suministrar la información de que trata la Resolución, por el año gravable 2.008. Estarán obligados a presentar la información:

a) Las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho, las sociedades administradoras de carteras colectivas, los fondos de valores, los fondos de cesantías y pensiones de jubilación e invalidez, las cajas de compensación familiar, las comunidades organizadas, los consorcios, las uniones temporales, las sociedades fiduciarias por sí y por los patrimonios autónomos, entidades públicas del orden Nacional descentralizado, Departamental y Municipal del orden central y descentralizado y las sucesiones ilíquidas, que independiente de la ubicación de su domicilio principal hubieren poseído para el último día del año gravable 2007 un patrimonio bruto superior a ciento sesenta y cinco mil quinientos (165.500) UVT, o cuando los ingresos brutos de dicho año hubieren sido superiores a ochenta y dos mil setecientos (82.700) UVT y que hubieren efectuado compras de bienes o servicios (causación del costo o gasto) en la jurisdicción del municipio de Santiago de Cali (entrega del bien o percepción del servicio en Santiago de Cali).

b) Las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho, las sociedades administradoras de carteras colectivas, los fondos de valores, los fondos de cesantías y pensiones de jubilación e invalidez, las cajas de compensación familiar, las comunidades organizadas, los consorcios, las uniones temporales, las sociedades fiduciarias por sí y por los patrimonios autónomos, entidades públicas del orden Nacional descentralizado, Departamental y Municipal del orden central y descentralizado y las sucesiones ilíquidas que independientemente de su domicilio social, su patrimonio bruto y sus ingresos brutos, hayan promovido o coadyuvado (aportado dinero, comercializado boletería mediando o no contrato, promocionado el evento o rifa, organizado total o parcialmente el mismo, etc.) a la organización y realización de rifas o espectáculos públicos o desembolsado recursos a terceros para promover la construcción y/o adecuación de inmuebles en Santiago de Cali”.

**2.6.4 Obligación de soportar visitas.** Los siguientes artículos del Estatuto Tributario Nacional (778-783), explican todo lo relacionado con las visitas de inspección y registro e ilustran la Obligación de Soportar las Visitas:

ARTICULO 778. DERECHO DE SOLICITAR LA INSPECCIÓN. El contribuyente puede solicitar la práctica de inspecciones tributarias. Si se solicita con intervención de testigos actuarios, serán nombrados, uno por el contribuyente y otro por la oficina de impuestos.

Antes de fallarse deberá constar el pago de la indemnización del tiempo empleado por los testigos, en la cuantía señalada por la oficina de impuestos.

ARTICULO 779. INSPECCIÓN TRIBUTARIA. <Artículo modificado por el artículo de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> La Administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las

declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Se entiende por inspección tributaria, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Administración Tributaria, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.

La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en él indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla.

La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron.

Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de la misma.

ARTICULO 779-1. FACULTADES DE REGISTRO. <Artículo adicionado por el artículo 2o. de la Ley 383 de 1997. El nuevo texto es el siguiente:> La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá ordenar mediante resolución motivada, el registro de oficinas, establecimientos comerciales, industriales o de servicios y demás locales del contribuyente o responsable, o de terceros depositarios de sus documentos contables o sus archivos, siempre que no coincida con su casa de habitación, en el caso de personas naturales.

En desarrollo de las facultades establecidas en el inciso anterior, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá tomar las medidas necesarias para evitar que las pruebas obtenidas sean alteradas, ocultadas o destruidas, mediante su inmovilización y aseguramiento.

Para tales efectos, la fuerza pública deberá colaborar, previo requerimiento de los funcionarios fiscalizadores, con el objeto de garantizar la ejecución de las

respectivas diligencias. La no atención del anterior requerimiento por parte del miembro de la fuerza pública a quien se le haya solicitado, será causal de mala conducta.

PARAGRAFO 1o. La competencia para ordenar el registro y aseguramiento de que trata el presente artículo, corresponde al Administrador de Impuestos y Aduanas Nacionales y al Subdirector de Fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Esta competencia es indelegable.

PARAGRAFO 2o. La providencia que ordena el registro de que trata el presente artículo será notificado en el momento de practicarse la diligencia a quien se encuentre en el lugar, y contra la misma no procede recurso alguno.

ARTICULO 780. LUGAR DE PRESENTACIÓN DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD. La obligación de presentar libros de contabilidad deberá cumplirse, en las oficinas o establecimientos del contribuyente obligado a llevarlos.

ARTICULO 781. LA NO PRESENTACIÓN DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD SERA INDICIO EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE. El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la administración lo exija, no podrá invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente. Únicamente se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla.

ARTICULO 782. INSPECCIÓN CONTABLE. <Artículo modificado por el artículo [138](#) de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> La Administración podrá ordenar la práctica de la inspección contable al contribuyente como a terceros legalmente obligados a llevar contabilidad, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravados o no, y para verificar el cumplimiento de obligaciones formales.

De la diligencia de inspección contable, se extenderá un acta de la cual deberá entregarse copia una vez cerrada y suscrita por los funcionarios visitadores y las partes intervinientes.

Cuando alguna de las partes intervinientes, se niegue a firmarla, su omisión no afectará el valor probatorio de la diligencia. En todo caso se dejará constancia en el acta.

Se considera que los datos consignados en ella, están fielmente tomados de los libros, salvo que el contribuyente o responsable demuestre su inconformidad.

Cuando de la práctica de la inspección contable, se derive una actuación administrativa en contra del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o de un tercero, el acta respectiva deberá formar parte de dicha actuación.

**ARTICULO 783. CASOS EN LOS CUALES DEBE DARSE TRASLADO DEL ACTA.** Cuando no proceda el requerimiento especial o el traslado de cargos, del acta de visita de la inspección tributaria, deberá darse traslado por el término de un mes para que se presenten los descargos que se tenga a bien.

**2.6.5 Obligación de certificar.** En el Título II OBLIGACIONES DEL AGENTE RETENEDOR, artículo 381 del Estatuto Tributario Nacional explica la obligación de expedir los certificados por otros conceptos:

Art. 381-Cuando se trate de otros conceptos de retención diferentes de los originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, los agentes retenedores deberán expedir anualmente un certificado de retenciones que contendrá:

- a) Año gravable y lugar donde se consigno la retención;
- b) Apellidos y nombre o razón social y NIT del retenedor;
- c) Dirección del Agente retenedor;
- d) Apellidos y nombre o razón social y NIT de la persona o entidad a quien se le practico la retención;
- e) Monto total y concepto del pago sujeto a retención;
- f) Concepto y cuantía de la retención efectuada;
- g) La firma del pagador o agente retenedor.

A solicitud de la persona o entidad beneficiaria del pago, el retenedor expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado anual.

Esta obligación también debe ser cumplida por los diversos agentes de retención que se establezcan en los municipios.

**2.6.6 Obligación de atender requerimientos.** El Estatuto Tributario Nacional, en el Título IV DETERMINACION DEL IMPUESTO E IMPOSICION DE SANCIONES-Normas Generales-Artículo 686 expone acerca de la obligación formal de atender requerimientos:

Art-686 Sin perjuicio del cumplimiento de las demás obligaciones tributarias, los contribuyentes de los Impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, así como los no contribuyentes de los mismos, deberán atender los requerimientos de información y pruebas relacionadas con investigaciones que realice la administración de Impuestos, cuando a juicio de esta, sean necesarios para verificar la situación impositiva de unos y otros, o de terceros relacionados con ellos.

Para el caso de Santiago de Cali, el artículo 6 del Acuerdo Municipal 035 de 1.985 se menciona en los puntos 3 y 4 la obligación de:

“- Atender los requerimientos de la División de Rentas de la Secretaria de Hacienda Municipal.

-Atender los visitantes de la División de rentas y presentar los documentos que le soliciten”

Adicionalmente se encuentra el artículo 96 Decreto 0523 de Junio 30 de 1.999. Deber de atender requerimientos.

Sin perjuicio del cumplimiento de la demás obligaciones tributarias, los contribuyentes de todos los Impuestos y Rentas Municipales, así como los no contribuyentes de los mismos, deberán atender los requerimientos de informaciones y pruebas relacionadas con investigaciones que realice a través de sus dependencias la Subdirección Administrativa de Impuestos Rentas y Catastro

Municipal, cuando a juicio de ésta, sean necesarios para verificar la situación impositiva de unos y otros, o de terceros relacionados con ellos.

**2.6.7 Obligación de inscribirse.** El estatuto Tributario Nacional, Título I ACTUACION-Normas Generales, en el artículo 555-1, explica la Obligación formal el número de identificación tributaria RUT:

**Artículo 555-1** “Para efectos tributarios, cuando la Dirección General de Impuestos lo señale, los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y declarantes, se identificarán mediante el número de identificación tributaria NIT, que les asigne la Dirección General de Impuestos Nacionales. (Ley 49/90, art. 56)

Las cámaras de comercio, una vez asignada la matrícula mercantil, deberán solicitar a más tardar dentro de los dos (2) días calendario siguientes, la expedición del Número de Identificación Tributaria NIT del matriculado a la Administración de Impuestos Nacionales competente, con el fin de incorporar, para todos los efectos legales, dicha identificación a la matrícula mercantil. En las certificaciones de existencia y representación y en los certificados de matrícula siempre se indicará el número de identificación tributaria. (Adicionado por la Ley 788 de 2002 artículo 79).

El incumplimiento de esta obligación por parte de las cámaras de comercio acarreará la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario. (Adicionado por la Ley 788 de 2002 artículo 79).(Derogado el inciso cuarto por el artículo 69 de la Ley 863 de 2003)

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá celebrar convenios con las cámaras de comercio con el fin de asignar a través de medios electrónicos el número de identificación tributaria (NIT). (Adicionado por ley 788 de 2002 Art. 79).

Para el caso de Santiago de Cali, se encuentra en el acuerdo 035 de 1.985 la Obligación de Registro y Matricula de los Contribuyentes.

ARTICULO 10. Las personas naturales, jurídicas o sociedad de hecho, bajo cuya dirección o responsabilidad se ejerzan actividades gravables con el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros, deben registrarse para obtener la matricula en la división de rentas dentro de los 3 (tres) meses siguientes a la iniciación de la misma, suministrando los datos que se le exijan.



PARAGRAFO. El cumplimiento de esta obligación dentro del término fijado, da derecho a exoneración de oficio del pago de impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros, por los tres (3) primeros meses del ejercicio de la actividad.

## **2.7 CONCLUSIONES PRELIMINARES**

- El impuesto de Industria y Comercio (ICA) es un gravamen de carácter municipal que grava toda actividad industrial, comercial o de servicios que se realiza en cualquier municipio o Distrito, en forma ocasional o permanente, con o sin establecimiento.
- Realizar una actividad se refiere al conjunto de operaciones que habitual y profesionalmente ejerce una persona natural, jurídica o una sociedad de hecho. Es decir, las operaciones que dan origen al impuesto de industria y comercio son aquellas que se realizan de manera profesional y habitualmente, estas actividades pueden ser comerciales, industriales y de servicios.
- El Impuesto de Industria y Comercio, es un impuesto Municipal que representa un porcentaje importante en el recaudo de impuestos de los Municipios o distritos, siendo el primero o segundo tributo en importancia de recaudo en la mayoría de los municipios a nivel nacional.
- En Colombia los impuestos de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros, son territoriales, por ello se requiere un desarrollo normativo coherente e importante para el adecuado cumplimiento de las obligaciones formales del contribuyente y/o agente retenedor.
- La regulación actual del Impuesto de Industria y Comercio no contempla todos los casos de actividades desarrolladas tales como: ventas por Internet, Call center, Servicios virtuales entre otras, estas actividades han comenzado a surgir desde el año 1.983.
- Una de las limitaciones del Impuesto de Industria y Comercio radica en la doble tributación del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, en uno o más territorios municipales o distritales. Se presenta esta limitación siempre que dos o más Municipios o distritos, estén gravando a un mismo e igual contribuyente; por una misma e igual actividad económica, desarrollada realmente en uno de estos municipios.

### **3. CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANCIALES DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA LOS CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL**

En este capítulo se analizará el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales en el impuesto de industria y comercio, en los distintos contratos de colaboración empresarial.

Como podrá observarse, las diversas obligaciones fueron descritas en el capítulo precedente en forma general para todo tipo de empresa; sin necesidad de retomar esas definiciones, en este capítulo se especifica para los contratos objeto de estudio.

#### **3.1 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA SUSTANCIAL**

**3.1.1 Contratos de Cuentas en participación.** En los contratos de Cuentas en Participación así como para todas las diferentes formas atípicas de asociación, objeto de estudio en este trabajo, se tiene que la obligación tributaria sustancial se origina por la realización del hecho generador del impuesto y consiste en el pago del tributo.

El concepto 0540 de la Dirección Distrital de Impuestos-Oficina Jurídico tributaria comentado por Magda Cristina Montana, año 1.997, detalla que la responsabilidad del pago del tributo recae sobre los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria, para el caso del contrato de Cuentas en participación tenemos que:

Determina el artículo 33 del Decreto Distrital 423 de 1996, que son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio las personas naturales, jurídicas o a las sociedades de hecho, que realicen o ejecuten la actividad industrial, comercial o de servicios. Del contrato de participación queda claro, que al reputarse al Gestor como único dueño del negocio, es responsable del impuesto por ser quien realiza el hecho generador del impuesto de Industria y Comercio y en ese orden, responsable del pago de los impuestos a cargo; sin embargo los partícipes son igualmente responsables, cuando dan a conocer o autorizan que se divulgue su

calidad de participante dentro del contrato, responsabilidad que se limita hasta el monto del aporte en el contrato<sup>25</sup>.

Es decir, que en el caso del contrato de Cuentas en Participación, al no formar una persona jurídica o una sociedad de hecho no es sujeto pasivo del Impuesto, por esta razón no tiene que cumplir con la obligación sustancial.

En este sentido, es claro entonces que son los partícipes o socios los verdaderos sujetos pasivos del tributo, estableciendo una responsabilidad variable y limitada dependiendo del tipo de Asociación que se realice entre los partícipes.<sup>26</sup>

---

<sup>25</sup> Concepto 0540 de la Dirección Distrital de Impuestos Oficina Jurídico Tributaria, (en línea), Consulta 017964 de Magda Cristina Montana, año 1.997. Disponible en Internet: <http://www.notinet.com.co/serverfiles/servicios/archivos/dist/CON0540.DOC>

<sup>26</sup> En el documento CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACION, publicado en: <http://www.gerencie.com/contrato-de-cuentas-en-participacion.html>, de los autores: SANDRA VIVIANA BLANCO REINA y JAIR ENRIQUE VALDES REYES respecto a Obligación de declarar los ingresos en los contratos de cuentas en participación explica lo siguiente:

*“En la declaración del impuesto de industria y comercio deberá incluir los ingresos obtenidos en la ejecución del contrato de cuenta en participación, a los obtenidos en otras actividades.*

*En general, en materia tributaria, la explotación económica de la actividad mercantil propia y la realizada a través de contratos de cuentas en participación, constituyen una sola y el gestor, que es el que ejecuta la actividad de la asociación, sería el único con la obligación de declarar los ingresos brutos percibidos por la asociación y pagar el correspondiente impuesto.”<sup>26</sup>*

En la cartilla Impuestos de Industria y Comercio y Avisos ICA Predial Unificado, Santiago de Cali del Doctor Harold Ferney Parra Ortiz, encontramos la base gravable de tributación en el contrato de cuentas en participación.

#### **BASE GRAVABLE DE LOS CONTRATOS DE CUENTAS EN PARTICIPACION**

*“Dentro de los contratos de cuentas en participación se tiene que tanto el partícipe gestor como el partícipe inactivo, al desarrollar actividades gravadas con el Impuesto de Industria y Comercio en esta Jurisdicción, deberán tributar con base en el porcentaje de distribución acordado en el Contrato de Cuentas en Participación, aclarándose que en el evento de que el contrato haya sido suscrito para la explotación de maquinas electrónicas como suele ocurrir en estos casos, la base gravable proporcional se liquidara sobre la totalidad de los ingresos netos que se perciba en el ejercicio de la actividad o actividades para cada uno, sin la posibilidad de descontarse costo o gasto alguno.”<sup>26</sup>*

Adicionalmente la doctora Luz María Jaramillo Mejía explica en la ponencia de Contratos de Colaboración Empresarial, en el Capitulo Segundo - Contrato de Participación, respecto al Impuesto de Industria y comercio para este tipo de contratos:

*“Los ingresos que obtengan los partícipes, por la participación acordada en los correspondientes contratos de cuentas en participación, formaran parte de la depuración de la base del impuesto de industria y comercio. Pudiendo existir una posible controversia con las autoridades distritales o municipales, por cuanto si se declara sólo la utilidad por parte del socio gestor y del partícipe oculto, podrían tratar de gravar la totalidad de los ingresos derivados del mismo, para efectos de determinar oficialmente el impuesto de cada partícipe. Esto, por cuanto el municipio grava los ingresos netos, de devoluciones, anulaciones etc.; pero en ningún momento reconoce los costos y gastos de la actividad ninguno de los partícipes tendrá en sus ingresos la totalidad de los mismos.”<sup>26</sup>*

**3.1.2 Joint Venture.** Al igual que en el caso anterior, los Contratos de Joint Venture no constituyen en si mismos persona jurídica, por tanto, no son sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio. La responsabilidad tributaria sustancial recaerá sobre cada uno de los integrantes del Joint venture, tal como lo define la firma KPMG:

“Cada miembro deberá incluir en su base gravable sólo el monto que le corresponde como ingreso según el porcentaje pactado en el acuerdo contractual”.<sup>27</sup>

**3.1.3 Consorcios y Uniones Temporales.** Al igual que en los casos anteriores, los Consorcios y Uniones Temporales no constituyen en si mismos una persona jurídica, por tanto, no son sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio.

El Consejo Técnico de la Contaduría, en el concepto 004 del año 2.002 ha manifestado que:

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 señala: El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”.

Del texto de la norma y teniendo en cuenta que los consorcios y uniones temporales, no son personas jurídicas, ni sociedades de hecho, por lo cual se puede concluir que no son contribuyentes del impuesto de industria y comercio. Son responsables en forma individual cada uno de los partícipes en el cumplimiento de los deberes formales.<sup>28</sup>

Como puede evidenciarse, se cumple la misma regla que son los partícipes los sujetos pasivos del tributo, tal como lo explica con claridad la Doctora Luz María Jaramillo Mejía, en la ponencia de Contratos de Colaboración empresarial, citando el concepto No.0543 de Febrero de 1.997 de la Dirección Distrital de Impuestos;

---

<sup>27</sup> Joint Venture, Op cit., Disponible en Internet: <http://juridica.udea.co/jointventure.htm>

<sup>28</sup> CORREA PINZON, Héctor Jaime, Op cit., Disponible en Internet: <http://www.jccconta.gov.co/consejot/publicaciones/orientaciones-PDF/2001/orientacion 4.pdf>

Es importante resaltar que cada persona de las que conforman el consorcio o la Unión temporal en la medida en que realicen actividades gravadas con el Impuesto de Industria y comercio son sujetos pasivos del tributo y deben declarar y pagar conforme a los ingresos obtenidos por el desarrollo de dicha actividad, obligaciones estas que recaen en los consorciados y en los que se han unido en Unión temporal, razón por la cual llevan cada uno su contabilidad y declaran en forma independiente sobre ingresos netos menos las devoluciones, rebajas y descuentos a que tengan derecho”

“Esto quiere decir simplemente que los consorciados son sujetos a este impuesto y que no existe ningún recargo, ni tratamiento especial por congregarse en Consorcios y Uniones temporales.”<sup>29</sup>

**3.1.4 Contratos de Asociación.** Al igual que en los casos mencionados anteriormente, en los contratos de Asociación se cumplen las mismas reglas, los partícipes y/o asociados son los sujetos pasivos del tributo, mas no el contrato como tal.

## **3.2 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA FORMAL**

Como se quiera que las obligaciones formales del Impuesto de Industria y Comercio fueron descritas en forma general en el Capítulo II de este trabajo, se ha considerado que no es necesario retrotraer tales definiciones sino que mas bien, estas se enlistan para cada tipo de contrato, teniendo presente que su alcance y definición es el precisado en el Capítulo precedente.

**3.2.1 Contrato de cuentas en participación.** Para este tipo de contratos se considera que no existen obligaciones formales por cumplir toda vez que el mismo es un acuerdo contractual que no requiere ningún tipo de solemnidad o registro desde el punto de vista legal, ni tampoco la ley le asigna el cumplimiento de alguna obligación especial.

Las obligaciones formales, por tanto, recaerán en cada uno de los partícipes conforme a su participación, pues estos siendo personas naturales o jurídicas, cumplirán los requisitos necesarios para atender estas obligaciones.

---

<sup>29</sup> Vigésimo segundas Jornadas Colombianas de Derecho tributario, op cit. p162

**3.2.2 Joint Venture.** Para este tipo de contratos se considera que no existen obligaciones formales por cumplir toda vez que el mismo es un acuerdo contractual que no requiere ningún tipo de solemnidad o registro desde el punto de vista legal, ni tampoco la ley le asigna el cumplimiento de alguna obligación especial.

Las obligaciones formales, por tanto, recaerán en cada uno de los partícipes conforme a su participación, pues estos siendo personas naturales o jurídicas cumplirán los requisitos necesarios para atender estas obligaciones.

**3.2.3 Consorcios y Uniones Temporales.** Para estos dos casos, si bien como ya se explicó arriba no constituyen personas jurídicas en sí mismas, la ley sí obliga a estos modelos de contratos de colaboración empresarial a atender obligaciones formales tributarias que pueden sintetizarse así:

**3.2.3.1 Obligación de registrarse.** Los Consorcios y Uniones temporales deben inscribirse en el RUT cuando del contrato surge la responsabilidad del IVA.

El Oficio 003342 de 16-01-2007 de la DIAN- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, explica lo siguiente:

En cuanto a la inscripción en el RUT, es preciso tener en cuenta que si del contrato celebrado surge la responsabilidad del consorcio o unión temporal respecto del IVA, este se debe inscribir en el RUT en la Administración de Impuestos correspondiente. (Oficio 013155 de 2.004). Este constituye el nuevo y único mecanismo para identificar, ubicar y clasificar a los sujetos de obligaciones administradas y controladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; se encuentra regulado por el Artículo 555-2 del Estatuto tributario, adicionado por el Artículo 19 de la ley 863 de 2.003 y reglamentado por el Decreto 2788 de 2.004.<sup>30</sup>

En la página <http://www.gerencie.com/documentos-requeridos-para-obtener-el-rut.html> se encuentran los documentos requeridos para obtención de RUT por parte de los Consorcios y Uniones temporales que son los siguientes:

---

<sup>30</sup> Oficio 003342 de 16-01-2007 de la DIAN- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.(en línea). Descriptor: Régimen aplicable a contratos de Colaboración. Disponible en: <http://actualicese.com/normatividad/2007/01/16/oficio-003342-de-16-01-2007/>

Documento de identificación del representante legal del consorcio o unión temporal.

Presentación del documento privado donde conste la conformación del Consorcio o la Unión Temporal, el que debe contener por lo menos: nombre del consorcio o de la Unión Temporal, domicilio del consorcio, representante legal y el objeto del Consorcio.

Previa la inscripción del consorcio o unión temporal en el RUT, se exigirá la demostración de la inscripción en el registro mercantil por cada uno de los miembros que lo integren como personas naturales o jurídicas si alguno tiene la calidad de comerciante.

Certificado vigente de existencia y representación legal vigente de cada una de las sociedades o personas naturales que conformen el consorcio o la unión temporal, expedido por la cámara de comercio<sup>31</sup>.

Para el caso del Municipio de Santiago de Cali, se observa que si bien los Consorcios y Uniones temporales no están obligados registrarse, el Decreto 295 de Junio 28 de 2.002 el artículo segundo, relaciona los consorcios y uniones temporales como agentes de retención del Impuesto de Industria y Comercio:

### **Artículo Segundo: De los agentes retenedores.**

Son agentes de retención los responsables del Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Santiago de Cali, que comprenden:

Las personas jurídicas, las empresas unipersonales, las sociedades de hecho, personas naturales, consorcios y uniones temporales y las entidades publicas del orden nacional, departamental y municipal que realicen actividades comerciales, industriales y de servicios en el Municipio de Santiago de Cali.

En el decreto 523 de Junio 30 de 1.999, el articulo 2, explica que solo cuando el departamento Administrativo de Hacienda Municipal lo señale, los Contribuyentes

---

<sup>31</sup> Documentos requeridos para solicitar el RUT, (en línea) disponible en <http://gerencie.com/documentos-requeridos-para-obtener-el-rut.html> Fuente: www.dian.gov.co

y declarantes del Impuesto de Industria y Comercio se deben identificar con el NIT.

## **Artículo 2. Número de identificación tributaria NIT.**

Para efectos tributarios, cuando la Dirección del Departamento Administrativo de Hacienda Municipal, lo señale, los contribuyentes y declarantes, se identificarán mediante el número de identificación tributaria NIT, que les asigne la DIAN.

En caso de no tener NIT, podrán identificarse mediante la cédula de ciudadanía o la tarjeta de identidad.

Referente a este artículo, en la cartilla de tributación local de Jorge Luis Peña Cortes se realiza una nota aclaratoria:

Nota: El artículo 19 de la Ley 863 de 2003 adicionó al Estatuto Tributario Nacional el artículo 555-2, mediante el cual se introduce el Registro Único Tributario (RUT) como el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades contribuyentes. Aun cuando el Decreto municipal 523 de 1999 no ha sido actualizado y en tal sentido el RUT no se encuentra expresamente incorporado como mecanismo válido de identificación, en Santiago de Cali debe entenderse admisible la identificación de los contribuyentes de este municipio mediante el RUT en la medida en que el objeto del Decreto municipal 523 de 1999 es el de adoptar las disposiciones del Libro V del Estatuto Tributario Nacional y, siendo el artículo 555-2 incorporado integrante de dicho libro debe igualmente entenderse aplicable en el nivel territorial<sup>32</sup>.

**3.2.3.2 El IVA en los Consorcios y Uniones Temporales.** En el caso de los consorcios y Uniones temporales el Oficio 003342 de 16/01/2007 cita el Artículo 66 de la ley 488 de 1.998 que dice lo siguiente:

...Con ocasión de la expedición de la Ley 488 de 1.998, el artículo 66 consagra que los consorcios y uniones temporales son responsables del IVA cuando en forma directa sean ellos los que realicen las operaciones gravadas. De tal manera que los consorcios o uniones temporales cuando en forma directa presten

---

<sup>32</sup> PEÑA CORTES, Op.cit., Disponible en Internet:  
[http://actualicese.com/Blogs/DeNuestrosUsuarios/Cartilla\\_Tributacion\\_Local.pdf](http://actualicese.com/Blogs/DeNuestrosUsuarios/Cartilla_Tributacion_Local.pdf)



servicios gravados serán responsables de IVA, siempre del régimen común. Cuando no es así, es decir cuando la unión temporal no actúe directamente como responsable cada uno de los participantes es responsable del IVA de manera independiente.

**3.2.3.3 Obligación de Facturación en Consorcios y Uniones Temporales.** Respecto a la facturación en Consorcios y Uniones temporales, el Artículo 11 del Decreto 3050 de 1.997 dispone que:

Sin perjuicio de la obligación de registrar y declarar de manera independiente los ingresos, costos y deducciones que incumben a los miembros del consorcio o unión temporal, para efectos del cumplimiento de la obligación formal de expedir factura, existirá la opción de que tales consorcios o uniones temporales lo hagan a nombre propio y en representación de sus miembros, o en forma separada o conjunta cada uno de los miembros del consorcio o unión temporal”.

Lo anterior significa que frente a la facturación de los consorcios y uniones temporales hay tres opciones:

1. Que lo haga el consorcio o unión temporal a nombre propio y en representación de sus miembros.
2. Que lo haga cada miembro del consorcio o unión temporal en forma separada y,
3. Que lo hagan en forma conjunta los miembros del consorcio o unión temporal.

Cuando la facturación la efectúe el consorcio o unión temporal bajo su propio NIT, esta además de señalar el porcentaje o valor de ingreso que corresponda cada uno de los miembros del consorcio o unión temporal, indicara el nombre o razón social y el NIT de cada uno de ellos. Estas facturas deberán cumplir los requisitos señalados en las disposiciones legales y reglamentarias.

En el evento previsto en el inciso anterior, quien efectúe el pago o abono en cuenta deberá practicar al consorcio o unión temporal la respectiva retención en la fuente a título de renta, y corresponderá a cada uno de sus miembros asumir la retención en la fuente a prorrata de su participación en el ingreso facturado.

El impuesto sobre las ventas discriminado en la factura que expida el consorcio o unión temporal, deberá ser distribuido a cada uno de los miembros de acuerdo

con su participación en las actividades gravadas que dieron lugar al impuesto, para efecto de ser declarado.

La factura expedida en cumplimiento de estas disposiciones servirá para soportar los costos y gastos, y los impuestos descontables de quienes efectúen los pagos, correspondientes, para efectos del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre las ventas.

**3.2.3.4 Obligación de declarar.** Los Consorcios y Uniones Temporales, no son sujetos pasivos del impuesto de Industria Y Comercio, pero como Agentes de Retención estos deben cumplir la obligación de presentar la Declaración Mensual de Retención del Impuesto de Industria y Comercio, conforme a las disposiciones Municipales vigentes, tal como se explica en el Capítulo II.

**3.2.3.5 Obligación de retener.** Los Consorcios y Uniones Temporales son catalogados como Agentes de Retención que para el caso de Santiago de Cali, se encuentra estipulado en el Inc. 2, Art 1ª, Acuerdo No. 16 de 1.996, adicionado por Art 1. del Acuerdo No. 093 de 2.002 reglamentado por el Decreto Municipal No. 0295 de 2.002; y como tal deben cumplir con la obligación formal de retener como se explica en el Capítulo II.

**3.2.3.6 Obligación de presentar informes.** Los consorcios y Uniones Temporales deben cumplir con la obligación formal de presentar informes e informar a través de medios magnéticos, tal como se explica en el Capítulo precedente.

**3.2.3.7 Obligación de soportar visitas.** Los Consorcios y Uniones Temporales, deben cumplir con el deber formal de Soportar Visitas y atender requerimientos, como se explica en el Capítulo precedente.

**3.2.3.8 Obligación de certificar.** Los consorcios y Uniones Temporales, deben certificar las retenciones efectuadas; como se explica en el Capítulo precedente.

### **3.3 CONCLUSIONES PRELIMINARES**

- Las diferentes formas de contratos de colaboración empresarial, objeto de este estudio como son: Cuentas en participación, Joint Venture, Consorcios y Uniones

temporales y Contratos de asociación, al no ser sujetos pasivos del Impuesto de Industria y Comercio no son responsables de la obligación tributaria sustancial.

- La obligación tributaria sustancial recae sobre los partícipes o socios los como verdaderos sujetos pasivos del tributo, estableciendo una responsabilidad variable y limitada dependiendo del tipo de Asociación que se realice entre los partícipes.
- Teniendo en cuenta que los consorcios y uniones temporales, no son personas jurídicas, ni sociedades de hecho, por lo cual se puede concluir que no son contribuyentes del impuesto de industria y comercio. Son responsables en forma individual cada uno de los partícipes en el cumplimiento de los deberes formales.
- La ley obliga a los consorcios y uniones temporales a cumplir determinadas obligaciones formales como Agentes de retención del Impuesto de Industria y Comercio entre otros tipos de obligación de carácter nacional (renta e IVA). Tales como:

1. Obligación de registrarse, RUT.

En Santiago de Cali debe entenderse admisible la identificación de los contribuyentes de este municipio mediante el RUT ya que adoptando las disposiciones del Libro V del Estatuto Tributario Nacional y, siendo el artículo 555-2 incorporado integrante de dicho libro debe igualmente entenderse aplicable en el nivel territorial”.

2. Obligación de declarar.

3. Obligación de retener.

4. Obligación de presentar informes y medios magnéticos.

5. Obligación de soportar visitas

6. Obligación de certificar.

7. Obligación de atender requerimientos.

- Obligación de facturar. Los consorcios y uniones temporales puede facturar en nombre propio, que cada miembro lo haga en forma separada o en forma conjunta.

#### **4. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS, ERRORES MÁS COMUNES Y SOLUCIONES APORTADAS EN LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL**

En el presente capítulo se analizarán los problemas y errores más comunes que enfrentan los diferentes modelos de Colaboración Empresarial y otros contribuyentes; en la liquidación y pago del impuesto de Industria y Comercio, y en el cumplimiento de algunas obligaciones formales del mismo.

Para ello, se ha realizado un estudio de algunas sentencias sobre el tema estudiado donde se observan las soluciones aportadas por las Altas Cortes.

Del análisis efectuado se encuentra que generalmente el principal problema encontrado es la falta de conocimiento de los alcances jurídicos de la figura contractual de colaboración, lo que en algunos casos conduce a confundirlas como sujeto pasivo del impuesto, como sociedades de hecho y de allí a no saber determinar si tienen o no responsabilidades formales o beneficios.

Como prueba de ello tenemos las siguientes sentencias:

#### **4.1 RESPECTO DEL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN CONTRACTUAL**

##### **4.1.1 Problemas derivados de la falta de comprensión de la figura jurídica.**

**4.1.1.1 El Consorcio es diferente a una Sociedad de hecho.** En el primer caso se analiza el hecho de cómo se confunde al Consorcio con una sociedad de hecho.

En la Sentencia del Consejo de Estado del 26 de marzo de 2009, sección cuarta, expediente 16782, consejera ponente LIGIA LOPEZ DIAZ, se analizó el caso de la empresa TECHNIT INTERNATIONAL CONSTRUCTION CORP TENCO, ante el municipio de Bogotá.

En esta sentencia se discutió el caso de los ingresos obtenidos por la sociedad actora dentro del Consorcio suscrito con la Sociedad GEOMINAS, los cuales el municipio pidió gravar.

Se resalta en el caso que la sociedad misma, interpretando el artículo 37 del Decreto Distrital 400 del 1.999 llegó a la conclusión que los consorcios cumplen con los requisitos para ser considerados como sociedades de hecho, puesto que son acuerdos de cooperación en donde una pluralidad de personas reúnen sus esfuerzos con el fin de obtener una utilidad en el desarrollo de un objeto determinado. Cuando hay pluralidad de sujetos, aportes, objeto social y *affectio societatis* así se trate de consorcios, estos deben ser considerados sociedades de hecho.

Dado esta convicción el Consorcio presentó declaraciones tributarias.

Tanto el Municipio de Santa fe de Bogotá, como el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca fueron claros en determinar que los Consorcios no son Sociedades de hecho, y por tanto, tampoco sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio, por que estos no tienen una persona jurídica diferente de los partícipes que lo integran en tal sentido las declaraciones presentadas por el Consorcio adolecen de ineficacia por haber sido presentadas por quien no estaba obligado a ello, no siendo necesario entrar a desvirtuarlas.

Al resolver la apelación el honorable Consejo de Estado coincide con la postura anterior manifestando:

...en consecuencia, la sala ha reiterado que los Consorcios no se pueden confundir con Sociedades de Hecho, no son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio y no están obligados a declarar, ni a pagar suma alguna por tal concepto. Los sujetos pasivos en consecuencia, son las personas naturales o jurídicas que lo integran.

“Conforme a lo anterior, no obstante habersele practicado las respectivas retenciones, y así sus integrantes consideraran que el consorcio obro en calidad de sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio bajo la modalidad de Sociedad de hecho, lo cierto es que nunca ha detentado tal calidad y por tanto, no estaba obligado a declarar y pagar por tal concepto.

Se hace evidencia en el caso estudiado que la propia actora cometió un error de concepción al asimilar a los Consorcios (que no son sujetos pasivos del impuesto), con las Sociedades de hecho (que si están obligadas por disposición legal como sujetos pasivos del impuesto). Este error de concepción llevo incluso a que el Consorcio como tal presentara las declaraciones tributarias las cuales como era previsible serian declaradas ineficaces en derecho. Se destaca también de esta sentencia el análisis que hace el Consejo de Estado sobre las diferencias y similitudes que se observan entre los Contratos de Colaboración Empresarial como el Consorcio y las Sociedades de hecho.

**4.1.1.2 Improcedencia de la responsabilidad solidaria prevista en el Estatuto Tributario para los Consorcios.** Analizado como ya se ha hecho en este trabajo, que los Consorcios no son sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio y que tampoco pueden asimilarse una Sociedad de Hecho, se analiza entonces el caso de una eventual responsabilidad solidaria en este tipo de contratos respecto al impuesto de industria y comercio.

En la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta del 5 de marzo de 1.999, radicación No. 9245, Actor: INTERSA S.A, contra la DIAN. Se trabajo el caso de la nulidad del acto No. 3341 del de noviembre de 1.996 en donde la división de cobranzas de la administración especial DIAN, libro orden de pago por vía coactiva contra el Consorcio MORA MORA & CIA LTDA e INTERSA LTDA

En esta sentencia el Municipio de Bogotá, intento considerar que el Consorcio es una Sociedad de hecho y que, en tal sentido, si se podía pregonar una responsabilidad solidaria respecto de tributos.

En la sentencia de primera instancia, el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca sostiene que el mandamiento de pago viola el artículo 488 del Código de Procedimiento Civil toda vez que la actuación no se fundó en documento alguno que proviniera directamente de la ejecutada INTERSA S.A, sino en documentos originados de un ente distinto, que lo era el Consorcio, denominado impropriamente “Sociedad de Hecho” en tal sentido refleja la nulidad de los actos.

El Consejo de Estado declara aprobada la excepción de falta de la calidad de deudor solidario propuesta por la ejecutada INTERSA S.A, actora en el presente proceso contra el mandamiento de pago No. 003341 del 7 de noviembre de 1.996 proferido por la DIAN Bogotá, para ello concluye que si bien el parágrafo 2 del articulo 7 de la ley 80 de 1.993 invocado por la parte demandada dice que a los

Consortios les son aplicables las normas del Estatuto Tributario, este debe entenderse exclusivamente en cuanto concierne a la determinación del hecho imponible o acto generador, la fijación de la base gravable, la aplicación de la tarifa y la liquidación del impuesto, y no en lo que respecta a la responsabilidad solidaria por el pago del impuesto que pretende deducir la administración.

En este caso vale la pena resaltar que así como el consorcio no es un sujeto pasivo del impuesto de Industria y comercio tampoco puede ser sujeto de responsabilidad solidaria.

Esta responsabilidad “solo es predicable de los integrantes del Consorcio frente a la entidad oficial por las obligaciones derivadas directa o indirectamente del Acuerdo; en ningún caso, puede hacerse extensiva para el cumplimiento de otros deberes o responsabilidades consagrados en otras normas legales” y no sobre el Consorcio en si mismo.

Al respecto la actora considera que al Consorcio solo le es aplicable la responsabilidad subsidiaria prevista en los artículos 573<sup>33</sup>, 798<sup>34</sup> del Estatuto Tributario.

**4.1.2 Respecto del Hecho generador.** Como ya se explico en capítulos anteriores, se recuerda que el hecho generador del impuesto de industria y comercio surge en la realización de la actividad comercial, industrial o de servicios en las respectivas jurisdicciones municipales y distritales.

Se analiza la Sentencia del Consejo de Estado, de febrero 22 de 2.007, Sección Cuarta, Radicación 47001-23-31-000-2000-0954-01-14445, Consejero Ponente: Juan Ángel Palacio Hincapié, actor: MAQUINARIA INGENIERIA Y CONSTRUCCIONES S.A MAPECO, ALVAREZ COLLINS S.A Y OTROS, Contra el Municipio de Pueblo Viejo.

---

<sup>33</sup> ARTICULO 573. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA DE LOS REPRESENTANTES POR INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES. Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.

<sup>34</sup> ARTICULO 798. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA POR INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES. Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.

El Tesorero Municipal del Municipio de Pueblo Viejo (Magdalena) expidió actos administrativos y liquidó a cargo del Consorcio CASTRO TCHERASSI LTDA, propietario de la Concesión vía Ciénaga – Barranquilla el Impuesto de industria y Comercio correspondiente a los años 1.994 a 1.999. El municipio pretendió gravar la existencia de una caseta de peajes dentro de su jurisdicción, actividad que se encuentra discriminada en el artículo 31 del Acuerdo Municipal 007 de 1.997, como una actividad de servicio.

Según análisis de los actos administrativos expedidos por el Municipio de Pueblo Viejo, pone en evidencia que esta administración, “considero como sujeto pasivo del respectivo impuesto al Consorcio Concesión Ciénaga-Barranquilla; Sujeto Activo o titular del impuesto el Municipio de Pueblo Viejo, hecho generador; el servicio de peaje o explotación de carreteras; tarifa: 10x1.000, Base gravable: Promedio mensual de ingresos brutos o ventas brutas obtenidas por los contribuyentes en el año inmediatamente anterior...”

La sala precisa que los sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio son las personas naturales, jurídicas o las sociedades de hecho que realicen el hecho generador de la obligación tributaria, consistente en el ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios en la jurisdicción municipal. Adicionalmente la sala expresa que los consorcios y uniones temporales no gozan de personería jurídica, no se asimilan a sociedades de hecho, por lo tanto no cumplen con los requisitos para ser sujetos pasivos del Impuesto de industria y comercio.

En cuanto a la actividad que pretende gravar el ente territorial la Sala expresa:

En efecto, como lo manifestó la Procuraduría Sexta al rendir su concepto las disposiciones contenidas en los artículos 5 y 7 del decreto 176 de 1.997 expedido por el Alcalde de Pueblo Viejo, que modifican los artículos 70 y 72 del estatuto de rentas del municipio, (Acuerdo 038 de 1.994) según los cuales aparecen como gravadas las actividades de “explotación de carreteras por concesión”, y el “servicio de peajes” no se ajustan a lo dispuesto en la Ley 14 de 1.983, por lo que en virtud del principio de legalidad que consagra el artículo 338 de la constitución, no pueden ser aplicadas en el presente caso, y por tanto la demandante no es sujeto pasivo del citado impuesto en dicho municipio.

La sala precisa además que “las casetas de cobro de peajes no pueden ser consideradas como sujetos del impuesto de industria y comercio, pues su función es recaudar el valor correspondiente a las tasas para la financiación de la obra”.



En la sentencia analizada, se evidencia un total desconocimiento de los elementos estructurales del Impuesto de Industria y Comercio, por parte del ente territorial, asignándole la calidad de sujeto pasivo del tributo al Consorcio, que como explicamos anteriormente no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio. Adicionalmente mediante acuerdo, grava con el impuesto de industria y comercio la actividad de explotación de carreteras y servicio de peajes, contrariando lo dispuesto en la ley 14 de 1.983.

Cabe recordar al respecto “...que la facultad impositiva municipal es derivada de la ley, por lo cual el municipio no puede gravar actividades que no estén consideradas en ella, concretamente en la ley 14 de 1.983 compilada en el régimen Político Municipal....”

**4.1.3 Respecto del cumplimiento de deberes formales.** La falta de normatividad clara y homogénea en los entes territoriales, aplicable a los Consorcios y Uniones Temporales como contratos de colaboración Empresarial ha dado lugar a erróneas interpretaciones en el alcance y cumplimiento de las obligaciones formales de este tipo de entes.

En la sentencia a analizar, se observa que se presenta confusión en el momento de definir quien (es) son los responsables de las obligaciones formales.

**4.1.3.1 Sobre la Inscripción.** CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Sección Cuarta, Consejero ponente: Juan Ángel Palacio Hincapié, Radicación: 05001-23-31-000-1996-01048-01-14330, ACTOR: GRUPO OBRAS CIVILES METROMED S. DE H, C/MUNICIPIO DE MEDELLIN.

En las consideraciones de la sala tenemos: De acuerdo con los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandada, corresponde decidir sobre la legalidad de los actos administrativos demandados, en cuanto deciden: Cancelar las matriculas 8503292 y 9211181, correspondientes al GRUPO OBRAS CIVILES METROMED S DE H. y dejar sin efectos los actos administrativos liquidatorios del Impuesto de industria y Comercio que se hayan expedido en cabeza de las anteriores matriculas.

El contrato llave en mano, 49 de 19 de Julio de 1.984, cuyo objeto según su cláusula primera, es la realización del diseño y construcción del metro para el Valle de Aburra (fl 162), fue suscrito entre LA EMPRESA DE TRANSPORTE

MASIVO DEL VALLE DE ABURRA LITDA-Contratante CONSORCIO HISPANO ALEMAN-Contratista, conformado por las siguientes sociedades, quienes suscribieron el contrato:

Aplicaciones Técnicas Industriales S.A  
M.A.N Maschinenfabrik Augsburg-Numberg  
Siemens Aktiengesellschaft  
Entrecanales y Tavora S.A

Las tres ultimas empresas enlistadas, decidieron con posterioridad, conformar la sociedad de hecho GRUPO DE OBRAS CIVILES METROMED, protocolizada mediante Escritura Publica 0138 de 21 de Enero de 1.985, Notaria décima de Bogota (fl.78), cuyo objeto era lograr una unidad técnica, administrativa, y financiera para el cumplimiento del contrato 49”.

El grupo de Obras Civiles Metromed se inscribió como contribuyente del Impuesto de Industria y Comercio, el 1 de junio de 1.985, y se le asigno la matricula 8503292 posteriormente, el 20 de noviembre de 1.992, se le asigno la matricula 92111181.

El municipio de Medellín, mediante la resolución REC-001 de 2 de enero de 1.995, objeto de la demanda, decidió cancelar las mencionadas matriculas alegando que: “de acuerdo, con las disposiciones citadas (Acuerdo 57/90, Art 22 y ley 80/93 Art 7), consideramos que el Grupo de Obras Civiles Metromed S de H, no es responsable directo del impuesto de industria y comercio generado por la actividad que desarrolla en la construcción del Tren Metropolitano del Valle de Aburra, toda vez que dicho gravamen recae en cabeza del Consorcio Hispano alemán, del cual hacen parte las sociedades que conforman el grupo Metromed....

La sala se pronuncia al respecto, confirmando que el GRUPO DE OBRAS CIVILES METROMED, es una sociedad de hecho, no hace parte del Consorcio Hispano Alemán, no tiene la calidad de contratista, y como consecuencia de ello, tampoco es responsable directo, por el impuesto generado en la ejecución del susodicho contrato 49 de 1.994.

La sala comparte la posición del Ministerio Publico cuando advierte que los actos acusados se refieren específicamente a las actividades que la sociedad actora supuestamente realizo en desarrollo del contrato 49 de 1.994, y que tales actos se ajustan a derecho.

En el caso del grupo de Obras Civiles Metromed, la sociedad actora se matriculó como contribuyente del impuesto de industria y comercio por las actividades desarrolladas en el Contrato 49 de 1.994, siendo que no suscriben dicho contrato, por lo tanto no son responsables del tributo generado en el desarrollo de mismo, ya que este gravamen recae sobre cada una de las sociedades que conforman el Consorcio Hispano Alemán.

En otras palabras, la empresa sería responsable de los tributos que se generan respecto de la sociedad de hecho, pero como en esta sociedad no hubo ingresos, no se puede derivar una responsabilidad en tal sentido. Por su participación en el Consorcio y por las eventuales circunstancias que sobre esta figura derivaran en obligaciones tributarias sustanciales y formales la empresa si sería sujeta como participe.

**4.1.3.2 Territorialidad, consorcios y uniones temporales como agentes de retención.** Los consorcios y uniones temporales son catalogados como Agentes de retención en la fuente del Impuesto de Industria y Comercio en Artículo 1 y 1ª del Acuerdo 093 del 29 de Abril de 2.002:

ARTÍCULO 1: Adicionase un artículo al Título 1, del Acuerdo 16 de 1996 el cual será el Artículo 1A y tendrá el siguiente tenor:

ARTICULO 1A: Todos los sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio que realicen actividades comerciales, industriales o de servicios en el Municipio de Santiago de Cali, con o sin establecimiento de comercio en forma permanente u ocasional, serán objeto de retención en la fuente sobre los pagos que perciban en desarrollo de dichas actividades en la jurisdicción del Municipio de Santiago de Cali.

Están obligados a efectuar dicha retención las personas responsables del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Santiago de Cali que comprenden:

Personas jurídicas, las empresas unipersonales, las sociedades de hecho, personas naturales, consorcios y uniones temporales y las entidades públicas del orden nacional, departamental y municipal.

Es decir, que los consorcios y uniones temporales no son sujetos pasivos del Impuesto de industria y comercio, sin embargo, si son agentes de retención del tributo, lo cual se puede traducir en un desconocimiento por parte de los consorcios, llevando a omisión del cumplimiento de la Obligación formal de retener. Tal como lo expresa en la cartilla de Tributación local de Pedro Luis Cortes, año 2.008:

Sobre este importante tema de relevancia resulta advertir que con ocasión de la declaratoria de nulidad de algunas disposiciones del Acuerdo 016 de 1996 que introdujo esta figura de recaudo anticipado en Cali, el Concejo de Cali expidió el Acuerdo 093 de 2002 el que constituye en la actualidad su sustento legal; este último Acuerdo, fue reglamentado mediante el Decreto 295 de 2002, en cuya elaboración se incurrió en una extralimitación de la potestad reglamentaria sin que hasta la fecha se haya propuesto demanda en su contra. De acuerdo con el inciso tercero del artículo segundo del decreto reglamentario, deben considerarse también agentes retenedores los no sujetos pasivos del impuesto; se estima dicha expresión es excesiva, como quiera que el Acuerdo 093 de 2002 ya había definido a los agentes retenedores, limitando dicha calidad a los sujetos pasivos del impuesto; como quiera que los obligados ya habían sido definidos, el decreto no debió vincular nuevos agentes y mucho menos a quienes no tiene la calidad de sujetos pasivos. Se recomienda una lectura atenta de estas normas, pues en conjunto con lo consagrado por el Artículo 36 del Decreto 523 de junio 30 de 1999 la administración tributaria podría realizar programas de fiscalización a omisos de este deber.

**4.1.3.3 Respecto a las Devoluciones y saldos a favor del Contribuyente o Agente retenedor.** El Decreto Acordal 0523 de Junio treinta (30) de 1.999, en concordancia con el Título X, Devoluciones del Estatuto Tributario Nacional explica que los contribuyentes de los Impuestos Municipales en Santiago de Cali podrán solicitar devoluciones de impuestos e intereses a favor del contribuyente a la Administración Municipal.

**Artículo 237. Facultad para fijar trámites de devolución de impuestos.** La Administración Municipal establecerá trámites especiales que agilicen la devolución de los impuestos municipales pagados y no causados o pagados en exceso.

La solicitud de devolución deberá presentarse a más tardar dos (2) años después de la fecha del pago efectivo.

Concordancia: Artículo 850<sup>35</sup>, 851<sup>36</sup> y 854<sup>37</sup> del Estatuto Tributario Nacional.

**Artículo 238. Competencia funcional de las devoluciones.** Corresponde al Subdirector Administrativo de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal, proferir los actos para ordenar, rechazar o negar las devoluciones y las compensaciones de sumas pagadas por razón de impuestos, multas y/o rentas no causadas o liquidadas y pagadas en exceso, de conformidad con lo dispuesto en este título.

Concordancia: Artículo 853<sup>38</sup> del Estatuto Tributario Nacional

**Artículo 239. Requisitos para efectuar la devolución.** El Subdirector Administrativo de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal, ordenará devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los pagos en exceso originados en los impuestos municipales, dentro de los noventa (90) días siguientes a la fecha de la solicitud, previo el cumplimiento de los siguientes requisitos:

---

<sup>35</sup> **Devolución de saldos a favor.** Art. 850- Modificado. Ley 488 de 1.998, art 154. Los contribuyentes o responsables que lideren saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución. La dirección de Impuestos y Aduanas nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que estos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

<sup>36</sup> **Facultad para fiar tramites de devolución de impuestos.** Art.851-El gobierno establecerá los trámites especiales que agilicen la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso.

Inc. 2º Modificado. Ley 383 de 1.997, art 50. La dirección de Impuestos Nacionales podrá establecer sistemas de devolución de saldos a favor de los contribuyentes, que opere de oficio, con posterioridad a la presentación de las respectivas declaraciones tributarias.

Parágrafo. Adicionado. Ley 383 de 1.997, art 170. La dirección de Impuestos y Aduanas nacionales dentro del sistema de devolución automática previsto en este artículo, las devoluciones de las entidades sin ánimo de lucro.

<sup>37</sup> **Termino para solicitar la devolución de los saldos a favor.** Art. 854-La solicitud de devolución de impuestos deberá presentarse a mas tardar dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.

Cuando el saldo a favor de las declaraciones del impuesto de renta y complementarios o sobre las ventas, haya sido modificado mediante una liquidación oficial y no se hubiere efectuado la devolución, la parte rechazada no podrá solicitarse aunque dicha resolución haya sido impugnada, hasta tanto se resuelva definitivamente sobre la procedencia del saldo.

<sup>38</sup> **Competencia funcional de las devoluciones.** Art.-853 Corresponde al jefe de la unidad de devoluciones o de la unidad de recaudo encargada de dicha función, proferir los actos para ordenar, rechazar o negar las devoluciones y las compensaciones de los saldos a favor de las declaraciones tributarias o pagos en exceso, de conformidad con lo dispuesto en este título.

Corresponde a los funcionarios de dichas unidades, previa autorización, comisión o reparto del jefe de devoluciones, estudiar, verificar las devoluciones y proyectar los fallos, y en general todas las actuaciones preparatorias y necesarias para proferir los actos de competencia del jefe de la unidad correspondiente.

- a) Solicitud escrita del interesado o de su apoderado
  - b) Copia de la liquidación del Impuesto, Renta o Multa.
  - c) Copia de los recibos de pago.
  - d) Expedición de Disponibilidad Presupuestal.
- Concordancia: Artículo 853 del Estatuto Tributario Nacional

**Artículo 240. Rechazo de las solicitudes de devolución.** Las solicitudes de devolución deberán rechazarse definitivamente cuando fueren presentadas extemporáneamente, o cuando el saldo materia de la solicitud ya hubiere sido objeto de devolución o compensación anterior.

Concordancia: Artículo 857<sup>39</sup> del Estatuto Tributario Nacional

---

<sup>39</sup> **Rechazo e inadmisión de las solicitudes de devolución o compensación.** Art.-857 Modificado. Ley 223 de 1.995, Art .141 Las solicitudes de devolución o compensación se rechazaran en forma definitiva:

1. Cuando fueren presentadas extemporáneamente.
2. Cuando el saldo materia de solicitud ya haya sido objeto de devolución, compensación o imputación anterior.
3. En el caso de los exportadores, cuando el saldo a favor objeto de la solicitud corresponda a operaciones realizadas antes de cumplirse con el requisito de la inscripción en el Registro Nacional de Exportadores previsto en el artículo 507.
4. Cuando dentro del término de la investigación previa de la solicitud de devolución o compensación, como resultado de la corrección de la declaración efectuada por el contribuyente o responsable, se genera un saldo a pagar.

Las solicitudes de devolución o compensación deberán inadmitirse dentro del proceso para resolverlas se de algunas de las siguientes causales:

1. Cuando la declaración objeto de devolución o compensación se tenga como no presentada por las causales de que tratan los artículos 580 y 650-1.
2. Cuando la solicitud se presente sin el lleno de los requisitos formales que exigen las normas pertinentes.
3. Cuando la declaración objeto de devolución o compensación presente error aritmético.
4. Cuando se impute en la declaración objeto de devolución o compensación, un saldo a favor del periodo anterior diferente al declarado.
5. **Parágrafo 1.** Cuando se inadmita la solicitud, deberá presentarse dentro del mes siguiente una nueva solicitud en la que se subsanen las causales que dieron lugar a su inadmisión.

Vencido el término para solicitar la devolución o compensación la nueva solicitud se entenderá presentada oportunamente, siempre en cuando su presentación se efectúe dentro del plazo señalado en el inciso anterior.

En todo caso, si para subsanar la solicitud debe corregirse la declaración tributaria, su corrección no podrá efectuarse fuera del término previsto en el Artículo 588.

**Parágrafo 2.** Cuando sobre la declaración que origino el saldo a favor exista requerimiento especial, la solicitud de devolución o compensación solo procederá sobre las sumas que no fueron materia de controversia. Las sumas sobre las cuales se produzca requerimiento especial serán objeto de rechazo provisional, mientras se resuelve sobre su procedencia.

**Artículo 241. Compensación previa a la devolución.** En todos los casos, la devolución de pagos en exceso se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente. En el mismo acto que ordene la devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente.

Concordancia: Artículo 857-1<sup>40</sup> y 861<sup>41</sup> del Estatuto Tributario Nacional

**Artículo 242. Intereses a favor del contribuyente.** El pago en exceso genera intereses moratorios a partir de los noventa (90) días siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud de devolución y hasta la fecha del giro del cheque o consignación de la suma devuelta.

Concordancia: Artículo 863<sup>42</sup> del Estatuto Tributario Nacional

---

<sup>40</sup> **Investigación previa a la devolución o compensación.** Art. 857-1. Modificado. Ley 223 de 1.995, art 142. El termino para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que la División de fiscalización adelante la correspondiente investigación, cuando se produzcan uno de los siguientes hechos:

1. Cuando se verifique que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante son inexistentes, ya sea por que la retención no fue practicada o porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fue recibido por la administración.
2. Cuando se verifique que alguno de los impuestos descontables denunciados por el solicitante no cumple los requisitos legales para su aceptación, o cuando sean inexistentes, ya sea porque el impuesto no fue liquidado, o porque el proveedor o la operación no existe por ser ficticios.
3. Cuando a juicio del administrador exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, en cuyo caso se dejara constancia escrita de las razones en que se fundamenta el indicio, o cuando no fuere posible confirmar la identidad, residencia o domicilio del contribuyente.

Terminada la investigación, sino se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, solo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. Este mismo tratamiento se aplicara en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastara con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

Parágrafo. Tratándose de solicitudes de devolución con presentación de garantía a favor de la Nación, no procederá a la suspensión prevista en este artículo.

<sup>41</sup> **Compensación previa a la devolución.** Art. 861- En todos los casos, la devolución de saldos a favor se efectuara una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable. En el mismo acto que ordene la devolución, se compensaran las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente o responsable.

<sup>42</sup> **Intereses a favor del contribuyente.** Art. 863- Modificado Ley 49 de 1.990, art 44. Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, solo se causaran intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos:

**Artículo 243. La Administración Municipal efectuará las apropiaciones presupuestales para las devoluciones.** La Administración Municipal efectuará las apropiaciones presupuestales que sean necesarias para garantizar la devolución de los pagos en exceso de los impuestos municipales a que tengan derecho los contribuyentes.

Concordancia: Artículo 865<sup>43</sup> del Estatuto Tributario Nacional”

Los consorcios y uniones temporales como agentes de retención en la fuente del impuesto de Industria y comercio, pueden generar devoluciones y compensaciones a favor por este concepto.

Se analizan las siguientes sentencias proferidas por el Consejo de Estado referente a las devoluciones de saldos a favor por concepto de devolución de IVA, para el caso de Consorcios y Uniones Temporales:

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso administrativo, Sección cuarta, de Diciembre 6 de 2006, C.P Juan Ángel Palacio Hincapié, Exp.17001-23-31-000-2001-01348-01-14494, Actor D.Q.INGENIERIA EU Contra LA DIAN.

En este caso la actora, como integrante del Consorcio Victoria real junto con una persona natural, cada uno con una participación del 50%, suscribe un contrato con INVICALDAS, la empresa unipersonal D.Q INGENIEROA EU, solicita la devolución del IVA pagado en la adquisición de materiales de construcción para vivienda de interés social. La DIAN, ordena mediante Resolución 334 del 1 de diciembre de 2000 la devolución del 50% teniendo en cuenta el contrato de construcción firmado entre las partes.

---

*Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado la solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta el acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.*

*Se causaran intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación.*

*Lo dispuesto en este artículo solo aplicara a las solicitudes de devolución que se presenten a partir de la vigencia de esta ley.*

*Inc.5º Derogado. Ley 383 de 1.997, Art. 74.*

<sup>43</sup>**El gobierno efectuara las apropiaciones presupuestales para las devoluciones:** Art. 865- El gobierno efectuara las apropiaciones presupuestales que sean necesarias para garantizar la devolución de los saldos a favor a que tengan derecho los contribuyentes.



La actora mediante agente oficioso, interpone recurso de reconsideración contra la anterior resolución.

En el acta de visita de verificación de la DIAN, la sala observa que se verifican el 100% de las facturas, las cuales dieron origen al impuesto a las ventas solicitado en devolución, que estas facturas cumplen los requisitos legales, se verifica que todas han sido debidamente expedidas a nombre de DQ INGENIERIA EU, también se verifica en el acta que cada uno de los consorciados se distribuyen las actividades para el logro de su tarea contractual. En el caso de DQ INGENIERIA, asume el 100% de los materiales correspondientes a las facturas objeto de solicitud de devolución.

Así las cosas, la sala determina que la demandante tiene derecho a la totalidad del beneficio fiscal, pues en cabeza de ella se realizaron todas las operaciones que dan lugar a tal prerrogativa, confirmando la sentencia apelada, no teniendo prosperidad el recurso de apelación interpuesto por la demandada.

En el caso analizado se observa que la empresa unipersonal como persona jurídica, puede solicitar la devolución del IVA pagado en la adquisición de materiales de construcción; incluso de la actividad generada en el contrato firmado con Invidaldas, dado que los consorcios y uniones temporales pueden contratar con el estado, “lo cual significa que la ley les reconoce su capacidad jurídica a pesar de que no les exige como condición de su ejercicio, la de ser personas morales”, permitiendo a los miembros del Consorcio distribuirse las actividades, que en el caso de D.Q INGENIERIA E.U, asumió el 100% de los costos correspondientes a las facturas objeto de solicitud de devolución, además de cumplir con todos los requisitos legales para solicitar dicha devolución.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, CP. Ligia López Díaz, Exp. 15203, Actor: CONSORCIO DISEÑO Y CONSTRUCCIONES.

Se constituye un consorcio integrado por DISEÑOS Y CONSTRUCCIONES LTDA, con una participación del 50% y JORGE AUGUSTO MANSSUR MACIAS y GLORIA INES BERNAL DE MANSSUR con participación del 25 % cada uno, con la finalidad de ejecutar la construcción de una urbanización en el Municipio de Villamaría.

En los términos de recurso de apelación, corresponde a la Sala decidir sobre las resoluciones 012 de septiembre 5 de 2.000 y 900.004 de octubre 5 de 2.001, por medio de las cuales la Administración local de impuestos de Manizales rechazó la devolución del IVA pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social, solicitado en devolución.

Según la apelante los Consorcios y Uniones temporales no tienen derecho a la devolución del IVA por la adquisición de materiales de construcción de vivienda de interés social, toda vez, que carece de entidad jurídica propia y su representación radica en cada uno de sus miembros o consorciados. Además rechaza la solicitud en el incumplimiento del término a la fecha de las facturas ya que la mayoría tienen más de un año de expedición.

Mediante Sentencia de septiembre 9 de 2.004, el Tribunal Administrativo de Caldas, declaró la nulidad de los actos demandados y a título de restablecimiento de derecho ordenó la devolución solicitada por la demandante, en base a: “Estimo que la finalidad del inciso 2 del párrafo 850 del E.T es la de contribuir con el estado en el cumplimiento de su obligación constitucional de procurar a sus habitantes una mejor calidad de vida y una vivienda digna, dándole a los constructores el beneficio de que les fuera devuelto el IVA pagado...”. Además, “entender que solo las entidades y no otro tipo de personas, asociaciones o agrupaciones como en este caso el consorcio tienen derecho a la igualdad, pues no encuentra los parámetros que permitan concluir, aplicando el test de igualdad planteado reiteradamente por la Corte Constitucional cuando ha analizado la vulneración de este derecho fundamental, que existen razones justificadas para otorgarles el tratamiento diferente...”

La parte demandada interpuso recurso de apelación solicitando se revoque la sentencia de primera instancia argumentando que los consorcios no son una entidad, puesto que no conforman un ente jurídico distinto de sus socios y tampoco son considerados contribuyentes de renta, ni responsables del impuesto sobre las ventas.

Al respecto dice la Sala, que la administración tributaria no puede asimilar el concepto de “entidad” a la del “ente societario”, ya que se trata de definiciones diferentes siendo el concepto de “entidad” más amplio, al incluir a todos los demás “entes” que cumplan con las condiciones de “unidad”, “colectividad” y “capacidad”.

Para la sala el descuento previsto para una “entidad” incluye a los consorcios, no ratifica la interpretación dada por el tribunal según el cual aplicando el “test de

igualdad” no existen razones justificadas para otorgar a los consorcios tratamiento diferente.

La sala confirma la sentencia apelada en aplicación del principio de legalidad, ya que conforme a los artículos 850 y 854 del E.T y el Decreto 1288 de 1.996, el contribuyente se encuentra dentro de los presupuestos legalmente establecidos para solicitar la devolución del IVA. Finalmente, la sala no se pronuncia respecto al deber de presentar la solicitud a más tardar al año siguiente a la fecha en que se expidieron las facturas, dado que la división de devoluciones adujo en la resolución, como causal de rechazo “dicha solicitud no es procedente para los consorcios”.

En la sentencia objeto de estudio, el Consejo de Estado ratifica que los consorcios y Uniones temporales tienen el carácter de entidad con capacidad representativa, conforman una colectividad, tienen capacidad para contratar, y no existe razón para desconocer el derecho derivado de dicha capacidad contractual.

## **4.2 CONCLUSIONES PRELIMINARES**

- Uno de los errores mas frecuentes que se comete por parte de las autoridades es el confundir en diversas modalidades de contratos de colaboración empresarial con otras figuras de orden societario, tales como la Sociedad de Hecho. Esta situación ocurre generalmente por desconocimiento de los alcances y pormenores de las modalidades contractuales de Colaboración Empresarial.
- Queda claro que en los diversos contratos de colaboración empresarial la obligación sustancial será cumplida por cada uno de los partícipes. La obligación formal será cumplida por estos partícipes o, como ocurre con los consorcios y uniones temporales, por estos últimos y solo en estos casos es que pueden existir discusiones con las autoridades tributarias.

## 5. CONCLUSIONES

En el anteproyecto de este trabajo se manifestó como hipótesis que La estructura jurídica – tributaria del Impuesto de Industria y comercio aplicable a los contratos de colaboración empresarial en Colombia es insuficiente, no es especializada y es de interpretación variada, pudiendo llevar a no cumplir correctamente con las obligaciones tributarias de estas asociaciones.

Esta hipótesis se confirma entre otros por las siguientes situaciones:

- Estos tipos de asociación al carecer de personería jurídica, comúnmente se les confunde con sociedades de hecho, presentándose confusión al momento de definir las responsabilidades en el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales del impuesto de Industria y Comercio. Prueba de ello se tiene en los casos analizados en el Consejo de Estado referidos en el Capítulo IV del trabajo.
- Lo anterior surge como consecuencia de que no existe mayor reglamentación jurídica en el medio, que permita a las autoridades y aun a los propios partícipes de estas modalidades contractuales, comprender su alcance y responsabilidad. Debe entenderse que estas figuras aplican muy bien en otros países, pero en nuestro medio son de aparición reciente.
- El anacronismo de la normativa actual se muestra para este tipo de contratos con vacíos e inconsistencias lo que hace que los entes territoriales interfieran en la correcta interpretación de la ley, y lleven en algunas ocasiones a los contribuyentes a un inadecuado cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales tributarias de los contratos de colaboración empresarial.
- La normativa que regula comercio en Colombia es relativamente “vieja” dado que data de 1971 (Decreto 410). En igual sentido, la normativa nacional que regula el impuesto de Industria y Comercio es de aparición no reciente (1983 y 1986). Esto no permite que ambas normativas puedan cubrir todas las diversas modalidades de evolución comercial que se han dado en los últimos años, por lo cual se generan discusiones sobre el cumplimiento de las diversas obligaciones en figuras como las de colaboración empresarial entre otras.
- Respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias en el Impuesto de Industria y Comercio, en los contratos de colaboración empresarial siendo formas de asociación que permiten el desarrollo de proyectos y negocios sin afectar la individualidad jurídica de cada uno de los partícipes o consorciados, las responsabilidades sustanciales del tributo, recaen sobre los consorciados y las

formales sobre estos mismos, salvo el caso de los consorcios y uniones temporales donde la propia ley les establece el cumplimiento de obligaciones formales.

Dentro de los hallazgos importantes de este trabajo se destaca:

- Los consorcios y uniones temporales son considerados como entes capaces para contratar administrativamente, con capacidad jurídica, por lo tanto tienen derecho a solicitar en devolución aquellas retenciones practicadas que causen saldos a favor del consorcio o unión temporal.
- Los miembros o consorciados de los consorcios y uniones temporales deben registrar los costos o gastos del consorcio, deben llevar en su contabilidad y declarar de manera independiente los ingresos, costos y deducciones que les corresponda de acuerdo al porcentaje de participación definido en el contrato, con el fin de determinar y declarar el impuesto de Industria y comercio que le corresponda a cada uno.
- Es importante recalcar la necesidad del cumplimiento de las obligaciones formales que les establece la ley a los Consorcios y Uniones temporales, pues algunos contribuyentes tienden a omitirlas con las consecuencias jurídicas que ello conlleva.

## 6. RECOMENDACIONES

Como recomendaciones generales de este trabajo se presenta:

- Los contratos de colaboración empresarial requieren de una mayor difusión por parte estatal y académica para su mayor uso, dado que su aplicación facilita las relaciones comerciales.
- Los contratos de colaboración especial requieren desde el punto de vista jurídico una mejor reglamentación, pero con la observación que la misma no los vuelva complicados e inoperantes; todo lo contrario, tal reglamentación debe facilitar la operatividad de los mismos otorgando una mayor seguridad jurídica a sus integrantes, y logrando además la “popularidad” de estas modalidades contractuales.
- En el caso del impuesto de industria y comercio es necesario que se actualice la normativa vigente, que regula el impuesto para que contemple y regule este tipo de figuras jurídicas, para evitar las discusiones que por desconocimiento de la misma se presentan.

## BIBLIOGRAFÍA

BARBOSA CASTAÑO, Adriana del Pilar. Contrato de Asociación a riesgo compartido Joint Venture el contrato de underwriting. Trabajo de grado Especialista en derecho comercial. Bogota D.C: 2.004. 210 p. Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Ciencias Jurídicas. Disponible en Internet: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere3/tesis07.pdf>

BECERRA, Juan Carlos. El impuesto de Industria y Comercio y su aplicación en Santiago de Cali. Editorial Restrepo & Londoño Asesores Jurídicos y Tributarios S.A. Santiago de Cali. 2002

BLANCO REINA, Sandra Viviana, VALDES REYES, Jair Enrique. Contrato de Cuentas en Participación (en línea). [www.gerencie.com](http://www.gerencie.com), Agosto de 2.008. Disponible en Internet: <http://www.gerencie.com/contrato-de-cuentas-en-participacion.html>.

### CÓDIGO DEL COMERCIO.

Concepto 0540 de la Dirección Distrital de Impuestos Oficina Jurídico Tributaria. (en línea), Consulta 017964 de Magda Cristina Montana, año 1.997. Disponible en: <http://www.notinet.com.co/serverfiles/servicios/archivos/dist/CON0540.DOC>

Concepto Unificado 001 de 2.003 Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN. (en línea) Agosto de 2.008. Disponible en: [http://www.gerencie.com/obligacion-tributaria\\_sustancial.html](http://www.gerencie.com/obligacion-tributaria_sustancial.html)

Consortio y Unión Temporal, Dirección de Asesoría Jurídica de la Universidad de Antioquia. (en línea). 2.004 Disponible en Internet: <http://jurídica.udea.edu.co/hacer-ctoconsorcio.htm>

CORREA PINZON, Héctor Jaime. Consorcios y uniones temporales, (en línea) ORIENTACIÓN PROFESIONAL No 04 DE 2002, Disponible en Internet: <http://jccconta.gov.co/consejot/publicaciones/Orientaciones-PDF/2001/orientacion4.pdf>.

Documentos requeridos para solicitar el RUT, (en línea) disponible en <http://www.gerencie.com/documentos-requeridos-para-obtener-el-rut.html> Fuente: [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co). Año 2.008

El Oficio 003342 de 16-01-2007 de la DIAN- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (en línea). Descriptor: Régimen aplicable a contratos de colaboración Disponible en: <http://actualicese.com/normatividad/2007/01/16/oficio-003342-de-16-01-2007/>

Establecimiento de Alianzas Estratégicas. Proexport (en línea). Disponible Internet: <http://www.proexport.gov.co/VbeContent/library/documents/DocNewsNo3220DocumentNo2892.PDF>

## ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL.

HERNANDEZ LEAL, German Humberto. Centro Regional de Estudios Económicos Villavicencio, Ensayo Impacto de las regalías petroleras en el departamento del meta .Julio de 2004. Disponible en Internet: <http://www.banrep.gov.co/docum/Pdf-econom-region/CREE/Meta/Regalias-petroleras-META.pdf>

JARAMILLO MEJIA, Luz María. Vigésimo segundas Jornadas Colombianas de Derecho tributario, Instituto Colombiano de derecho tributario ICDT año 1.998 Ponencia.

Joint Venture, Dirección de Asesoría de la Universidad de Antioquia. (en línea). Concepto emitido por KPMG Colombia, en diciembre de 2000, tomado de [www.kpgm.com.co](http://www.kpgm.com.co) Disponible en Internet: <http://juridica.udea.co/jointventure.htm> MEJIA, Carlos Alberto. Los modelos de Colaboración Empresarial. (en línea). [www.planning.com](http://www.planning.com), Documentos Planning Publicación periódica coleccionable, Agosto de 2.004. Disponible en Internet: <http://www.planning.com.co/bd/archivos/Agosto2004.pdf>

MORALES GALLEGO, Laureano de Jesús. Territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio en Colombia (en línea). Año 2.008. Disponible en Internet: <http://www.monografias.com/trabajos65/territorialidad-impuesto-colombia/territorialidad-impuesto-colombia7.shtml> de [Monografias.com](http://www.monografias.com).

PARRA ORTIZ, Harold Ferney. Cartilla Impuestos de Industria Comercio y Avisos ICA, Predial Unificado Santiago de Cali, 3ra. Edición.



PEÑA CORTES, Jorge Luis. Cartilla de la Tributación Local, Santiago de Cali Año 2.008

[http://actualicese.com/Blogs/DeNuestrosUsuarios/Cartilla\\_Tributacion\\_Local.pdf](http://actualicese.com/Blogs/DeNuestrosUsuarios/Cartilla_Tributacion_Local.pdf)

Revista Internacional Legis de contabilidad & auditoría. (Bogotá, Colombia). No. 31 (jul./sept. 2007), p. 79-106.

ROMERO TARAZONA José Andrés. El régimen tributario aplicable a Consorcios y Uniones Temporales en Colombia. Monografía Abogado Bogota D.C.: Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Ciencias Jurídicas. 2.002. 149 p. Disponible en Internet:

[www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere4/Tesis-35.pdf](http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere4/Tesis-35.pdf)