

Concepto 021931
24-04-2024
Ministerio de Hacienda y Crédito Público

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial

Radicado: 2-2024-021931

Bogotá D.C.,

Radicado entrada 1-2024-027474

No. Expediente 4721/2024/GEA

Asunto: Oficio No. 1-2024-027474 del 01 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Cordial saludo,

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, se remite a esta Dirección la consulta por usted radicada, en la que presenta una serie de interrogantes respecto al Impuesto de Industria y Comercio.

Previo a abordar el tema objeto de su consulta, le precisamos que nuestro pronunciamiento se emite bajo los estrictos términos de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; asimismo, le informamos que los criterios expuestos a continuación por esta Dirección son generales y abstractos; es decir, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de casos específicos ni concretos, y no tienen un carácter obligatorio ni vinculante y tampoco comprometen la responsabilidad de este Ministerio.

Consulta:

1. Se entiende que la empresa presta un servicio a la pasarela de pagos ¿eso lo convierte en sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio por concepto de servicios? De ser así, ¿en dónde se causa el Impuesto?.

De conformidad con las normas generales, el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que debe ser declarado y pagado por los sujetos pasivos definidos en la ley y que se genera por la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios de manera directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio.

Son sujetos pasivos las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, así como los consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos y aquellas en quienes se realice el

hecho gravado, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012.

Como se observa, lo determinante para ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio es la realización de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en una jurisdicción municipal, con o sin establecimiento de comercio y, por ende, deberá cumplir con las obligaciones de los contribuyentes como es inscribirse, declarar y pagar.

De conformidad con el Decreto Ley 1333 de 1986, la actividad de servicios, para efectos del impuesto de Industria y Comercio, se define de la siguiente manera:

“Artículo 199. <Modificado por el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016> Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual.”

De la lectura de la norma encontramos que, al tratarse de una definición más genérica, comprende entonces todas aquellas obligaciones de hacer, a cargo de personas naturales o jurídicas o sociedades de hecho y demás sujetos pasivos, sin la exigencia de relación laboral con el contratante, pero que generen contraprestación en dinero o en especie.

De manera general el impuesto de Industria y Comercio, debe pagarse en el municipio en donde se ejerce la actividad gravada, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986 según el cual *El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.”*

Ahora bien, para procurar claridad y mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes en los municipios en donde efectivamente se realizan las actividades gravadas, el legislador se ocupó de fijar algunas reglas de territorialidad para el impuesto de Industria y Comercio el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016.

En este orden de ideas, los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que realizan actividades de servicios deberán pagar el impuesto en los municipios donde se realiza la prestación del servicio, independientemente del lugar de la oficina, sede administrativa, lugar de suscripción de contrato o facturación.

2. ¿La empresa adquirente, al estar constituida y tener como actividad principal temas financieros, es sujeta del impuesto de industria y comercio como entidad financiera?

El artículo 206 del Decreto Ley 1333 establece que las entidades financieras, vigiladas por la Superintendencia Financiera, tales como 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, son sujetos del impuesto municipal de industria y comercio.

3. ¿En dónde se causa el impuesto de industria y comercio si la compra es virtual? En este caso se podría decir que se causa ¿En dónde se encuentre inscrito el comercio que vende el bien o servicio?

Como se indicó en reglones anteriores, en relación con el tema de la territorialidad en el impuesto de Industria y Comercio, con base en las normas generales, el tributo debe pagarse en el municipio en donde se ejerce la actividad gravada, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986.

El artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 reza:

Artículo 343. Territorialidad del impuesto de industria y comercio. *El impuesto de industria y comercio se causa a favor del municipio en el cual se realice la actividad gravada, bajo las siguientes reglas:*

Se mantienen las reglas especiales de causación para el sector financiero señaladas en el artículo 211 del Decreto-ley 1333 de 1986 y de servicios públicos domiciliarios previstas en la Ley 383 de 1997.

[...]

2. En la actividad comercial se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

a) Si la actividad se realiza en un establecimiento de comercio abierto al público o en puntos de venta, se entenderá realizada en el municipio en donde estos se encuentren;

b) Si la actividad se realiza en un municipio en donde no existe establecimiento de comercio ni puntos de venta, la actividad se entenderá realizada en el municipio en donde se perfecciona la venta. Por tanto, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio en donde se convienen el precio y la cosa vendida;

c) Las ventas directas al consumidor a través de correo, catálogos, compras en línea, televentas y ventas electrónicas se entenderán gravadas en el municipio que corresponda al lugar de despacho de la mercancía;

[...]”

De acuerdo con lo anterior, consideramos que la actividad de comercio se pagará el impuesto en el municipio en donde se tenga el establecimiento de comercio abierto al público o en donde se encuentren sus puntos de venta. Si el comerciante no cuenta con establecimiento de comercio, se entiende realizada la actividad en donde se concreta o perfecciona la venta, es decir, el lugar en donde se conviene el precio y la cosa vendida, como lo ha manifestado el Consejo de Estado¹ en la más reciente jurisprudencia; por ejemplo, si la venta se perfecciona en el municipio del comprador a través de la visita regular o periódica de vendedores, creeríamos que en tal jurisdicción municipal deberá declararse y pagarse el impuesto.

Nótese que la mera entrega del producto, sin la participación de vendedores o mercaderistas en el lugar del comprador, no constituye por sí misma prueba que permita concluir que es allí en donde se realiza la actividad. Si se cuenta con establecimiento de comercio en una localidad y se suministra bienes o mercancías en otra u otras jurisdicciones, habrá lugar a cumplir con las obligaciones en cada jurisdicción acorde con las ventas efectuadas en cada una de ellas, advirtiendo las formas de comercialización.

En el caso de ventas directas a través de medios de comunicación como el correo, Internet, televentas o ventas electrónicas, caso en el cual, acorde con la norma citada previamente, se entenderán gravadas en el lugar de despacho de la mercancía, es decir, el municipio donde se encuentra establecido el vendedor y desde donde distribuye las mercancías.

4. ¿En dónde se entiende que se perfecciona el precio y la cosa vendida?

El Consejo de Estado² ha concluido a partir de casos que ha resuelto sobre la territorialidad del impuesto de industria y comercio³, que:

*“El lugar donde se realiza la actividad comercial de venta de bienes es aquel **donde se concretan los elementos del contrato**, esto es, el precio (y dentro de éste, la forma de pago) y la cosa que se vende, independientemente del lugar donde se hagan los pedidos”. [Sentencia de 22 de enero de 1999⁴, reiterada en sentencia del 28 de julio de 2005⁵].*

*“La comercialización de electrodomésticos se materializa con los contratos de compraventa cuyo **perfeccionamiento**, de acuerdo con la regulación civil y comercial, **se da cuando existe acuerdo entre las partes sobre la cosa y el precio.**”*

*“la actividad comercial gravada, esto es, la venta de los productos se perfecciona... **donde se convienen el precio y la cosa vendida...**”*

Como se puede apreciar, el Consejo de Estado ha concluido que:

- *el impuesto de industria y comercio se causa en la jurisdicción del municipio donde se perfecciona o consolida la venta.*

- *La venta se entiende perfeccionada o consolidada cuando se concretan los elementos esenciales del contrato de venta, esto es, el precio y la cosa vendida.*
- *En consecuencia, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio donde se convienen el precio y la cosa vendida.”*

5. ¿La empresa adquiriente tiene la obligación de retener el impuesto de industria y comercio a los comercios? O ¿Dicha obligación la tiene la pasarela de pagos?

En relación con la obligación de efectuar retenciones, debe tenerse en cuenta que la retención en la fuente es un mecanismo de recaudo anticipado que se rige por las mismas reglas sustanciales del respectivo impuesto, por lo que corresponde a cada entidad territorial adoptar el mecanismo y reglamentar su aplicación.

Así las cosas, y en la medida que la retención en la fuente, al ser practicada, se constituye en el pago anticipado del impuesto, debe ser trasladada por el agente retenedor al respectivo municipio donde se realizó la actividad gravada, conforme la regulación del impuesto y del sistema de retenciones allí vigente.

La regulación local del sistema de retenciones del impuesto de industria y comercio debe precisar la forma como opera en la respectiva jurisdicción territorial: quiénes son agentes retenedores, los hechos sujetos de retención, la base gravable, la tarifa, etc.

Lo anterior para indicar que deberá verificar la normatividad aplicable en cada uno de los municipios donde se desarrolla la actividad, para efectos de determinar si: 1) Se ha adoptado el sistema de retenciones en la respectiva entidad territorial y 2) Si conforme con la normatividad local se tiene la calidad de agente retenedor en esa jurisdicción municipal. Con base en este análisis se concluirá si se tiene o no deberes formales de retención.

Cordialmente,

CLAUDIA HELENA OTÁLORA CRISTANCHO

Subdirectora de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

Notas al pie

1. [↑](#) Ver Sentencia del 24 de octubre de 2013 (expediente 19094); Sentencia del 17 de septiembre del 2014 (expediente 20060); Sentencia del 8 de septiembre de 2016 (expediente 19265)
2. [↑](#) Consejo de Estado – Sección Cuarta; Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Barcenás; Expediente n° 19265.
3. [↑](#) Se Toman De La Sentencia Del Veinticuatro (24) De Octubre De Dos Mil Trece (2013). Radicación: 25000-23-27-000-2010-00105-01 [19094]. Magistrada Ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia. Demandante: Lg Electronics Colombia Ltda (Nit. 830065063-4). Demandado: Distrito Capital, Y De La Sentencia Del Veintiocho De Agosto De Dos Mil Trece (2014). Referencia: Radicación: 25000-23-27-000-2010-00123-01 (19256).

Magistrado Ponente: Jorge Octavio Ramirez Ramirez. Demandante: Lg Electronics Colombia Ltda. Demandado: Distrito Capital-Secretaría De Hacienda-Dirección Distrital De Impuestos.

4. [↑](#) Sentencia del veintidós (22) de enero de mil novecientos noventa y nueve (1999). Radicación número: 50422-23-24-000-950021-01-9165 (9165). Magistrado Ponente: Julio Enrique Correa Restrepo. Actor: PARKE DAVIS & COMPANY. Demandado: Municipio de Medellín
5. [↑](#) Sentencia de veintiocho (28) de julio de dos mil cinco (2005), Radicación número: 05001-23-24-000-1998-01089-01(13885), C.P. Dr. Héctor Romero Díaz. Actor: E. R. SQUIBB & SONS INTERAMERICAN CORPORATION SUCURSAL COLOMBIA. Demandado: municipio de Medellín: *“Cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, el impuesto se causa en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compra venta, esto es, el precio, el plazo de pago y la cosa que se vende. Así mismo, para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos.”*