

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Base gravable / REGISTRO DE ACTIVIDADES INDUSTRIALES, COMERCIALES O DE SERVICIOS EN VARIOS MUNICIPIOS – Alcance del artículo 2.1.1.1 del Decreto 1625 DE 2016 / ARTÍCULO 2.1.1.1 DEL DECRETO 1625 DE 2016 - Legalidad

La norma demandada obliga a los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en más de un municipio, a través de sucursales o agencias a que **registren su actividad** y lleven registros contables, en cada uno de los municipios en donde desarrolle actividades industriales, comerciales o de servicios. La Sala advierte que el aparte demandado “*Tales ingresos constituirán la base gravable*”, hace referencia a que los ingresos que reporten en cada municipio son parte de la base gravable para liquidar el impuesto de industria y comercio. En este orden de ideas, el aparte demandado del artículo 2.1.1.1 del Decreto 1625 de 11 de octubre de 2016 no contraría lo establecido en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 compilado en el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, debido a que la regulación hace referencia al registro de actividades y los artículos de las leyes que se alegan vulneradas, a la base gravable del impuesto de industria y comercio, razón por la que no se evidencia la transgresión normativa alegada. En este orden de ideas, procede negar las pretensiones de la parte actora.

FUENTE FORMAL: LEY 14 DE 1983 – ARTÍCULO 33 / DECRETO LEY 1333 DE 1986 – ARTÍCULO 196

NORMA DEMANDADA: DECRETO 1625 DE 2016 (11 DE OCTUBRE) MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO – ARTÍCULO 2.1.1.1 (PARCIAL) (No anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D. C., diez (10) de octubre de dos mil dieciocho (2018)

Radicación número: 11001-03-27-000-2017-00009-00(22953)

Actor: JUAN MANUEL SOLÓRZANO RIAÑO Y OTROS

Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

FALLO

La Sala decide el medio de control de nulidad instaurado por JUAN MANUEL SOLÓRZANO RIAÑO, VICENTE SOLÓRZANO TRIVIÑO y DIEGO ALEJANDRO SOLÓRZANO RIAÑO, contra aparte del artículo 2.1.1.1 inciso primero del Decreto 1625 de 2016 expedido por la DIAN.

ANTECEDENTES

JUAN MANUEL SOLÓRZANO RIAÑO, VICENTE SOLÓRZANO TRIVIÑO y DIEGO ALEJANDRO SOLÓRZANO RIAÑO, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 137 del CPACA, solicitaron que se declare la nulidad parcial del artículo 2.1.1.1 del Decreto 1625 de 2016, proferido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, específicamente el aparte que se subraya a continuación:

"Los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en más de un municipio, a través de sucursales o agencias, constituidas de acuerdo con lo definido en los artículos 263 y 264 del Código de Comercio o de establecimientos de comercio debidamente inscritos, deberán registrar su actividad en cada municipio y llevar registros contables que permitan la determinación del volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en dichos municipios. Tales ingresos constituirán la base gravable" (Subrayado aparte demandado)

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes¹:

- Artículo 189 de la Constitución Política.
- Artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado por el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986.

Alegó que la expresión "*Tales ingresos constituirán la base gravable*" del artículo 2.1.1.1 del Decreto 1625 de 2016, es contraria al artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado por el Código de Régimen Municipal en el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986, por cuanto consagra una base gravable del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros - ICA diferente a la establecida en la ley enunciada.

La norma acusada dispone que la base gravable de ICA está constituida por los ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en cada municipio, por el contrario, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 establece que la base gravable está constituida por el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional, 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.

Para efectos de obtener el promedio mensual de ingresos brutos al que se refiere la Ley 14 de 1983 se acude a la interpretación normativa prevista en los artículos 27 a 29 del Código Civil, de esta forma, al dividir la cantidad, por el número de elementos sumados, el resultado

¹ Folios 1 a 13 del c.p.

denominado cociente equivale al promedio, pero al realizarse mensualmente, es necesario que el cálculo esté formado por el valor mensual sobre el número de meses, disminuyendo de los valores las deducciones contemplados en la norma. En cambio, la norma demandada únicamente establece que la base gravable está constituida por los ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en cada municipio.

Al comparar la base gravable contenida en la norma acusada y en la norma superior que se invoca vulnerada, aplicadas a un mismo ejemplo, resulta que la base gravable varía de 50 a 870, siendo más elevado el monto obtenido al aplicar la norma demandada.

Toda vez que el decreto acusado viola la ley, el Gobierno Nacional excedió la facultad reglamentaria, que de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, ocurre cuando al reglamentarse una ley, se excede la intensión del legislador².

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

EL Ministerio de Hacienda y Crédito público se pronunció en los siguientes términos³:

El Decreto 1625 de 2016, se expidió en ejercicio de la facultad reglamentaria del Gobierno Nacional establecida en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política.

No se excedió la facultad reglamentaria, por cuanto lo que la norma acusada hizo fue actualizar las regulaciones existentes y simplificar la normatividad.

El argumento de los demandantes carece de sustento legal sólido, debido a que el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 fue modificado por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, norma que no menciona el promedio mensual de ingresos brutos del año anterior, sino que ordena que para determinar la base gravable del ICA se debe tener en cuenta la totalidad de ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el año gravable, lo que concuerda con el artículo 2.1.1.1 del Decreto Único 1625 de 2016.

La previsión contenida en el artículo 2.1.1.1 del Decreto Único 1625 de 2016, no contraría la normativa superior vigente, debido a que en la Ley 14 de 1983 y en la compilación del Régimen Municipal, Decreto Ley 1333 de 1986, se establecieron los elementos del ICA, ordenando a los Consejos Municipales establecer la tarifa entre el dos y el siete por mil mensual para actividades industriales y entre el dos y el diez por mil mensual para actividades comerciales y de servicios. La consecuencia de

² Sentencia de 19 de septiembre de 2016, Consejo de Estado, Sección Tercera, exp. 49058. C.O. Jaime Orlando Santofimio Gamboa

³ Folios 62 a 64 del c.p.

establecer tarifas mensuales, sobre bases gravables mensuales, hace que se genere el mismo efecto matemático del total de los ingresos gravados del año anterior.

El Consejo de Estado ya analizó la legalidad de la base gravable del ICA y estableció que la constituyen los ingresos brutos obtenidos en los respectivos municipios⁴.

AUDIENCIA INICIAL

El 22 de noviembre de 2017, se llevó a cabo audiencia inicial en el presente proceso. Conforme con los hechos de la demanda, los cargos de nulidad planteados por la parte demandante, los argumentos de la contestación de la demanda, las excepciones propuestas, y el pronunciamiento del demandante frente a las excepciones, se precisó lo siguiente⁵:

Saneamiento del proceso

Se advirtió que no se observaron irregularidades que afecten la validez y eficacia del proceso.

Excepciones previas

Se declaró que en el presente caso las partes no formularon excepciones previas.

Fijación del litigio

En la audiencia inicial, se fijó el litigio de la siguiente forma:

Si el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, excedió su facultad reglamentaria, al incluir la frase "*Tales ingresos constituirán la base gravable*" en el artículo 2.1.1.1 del Decreto Único 1625 de 2016, por ser contrario al artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado por el artículo 196 del Código de Régimen Municipal y el Decreto 1333 de 1986.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró de manera sucinta lo indicado en la demanda y agregó⁶:

Según los artículos 150 y 338 de la Constitución Política le corresponde al Congreso ejercer la potestad legal primaria, y los artículos 115 y 189 le atribuyen al Presidente de la República la potestad reglamentaria de

⁴ Sentencia de 24 de octubre de 2013, Sección Cuarta, exp. 19676. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y sentencia de 28 de junio de 2010, Sección Cuarta, exp. 17415. C.P. William Giraldo Giraldo

⁵ Folios 74 a 79 del c.p.

⁶ Folios 88 a 100 del c.p.

las leyes emitidas por el Congreso en materia tributaria, por lo que el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 no puede contradecir lo ordenado en las leyes.

Adicionalmente, hizo referencia al desarrollo histórico y jurisprudencial de la facultad reglamentaria que tiene el Presidente y la nulidad que puede existir por expedir regulaciones con falta de competencia.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público reiteró lo expuesto en la contestación a la demanda y agregó⁷:

El artículo 342 de la Ley 1819 de 2016 derogó explícitamente el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, por lo que la nueva ley no hace mención al “promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior”, sino que establece expresamente que la base gravable “está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el respectivo año gravable”, por lo que la norma acusada se encuentra acorde con lo establecido con el Decreto Único 1625 de 2016.

En consecuencia, se debe declarar improcedente la solicitud de nulidad planteada, por carencia actual de objeto.

El **Ministerio Público** representado por el procurador sexto delegado ante el Consejo de Estado, manifestó lo siguiente:⁸

No procede la nulidad de la norma acusada por cuanto, en primer lugar, el artículo 2.1.1.1 del Decreto 1625 de 2016 se refiere únicamente a la actividad de registro, y en segundo lugar, el texto demandado coincide con lo estipulado en la Ley 14 de 1983 y el Decreto 1333 de 1996, ya que lo único que señala el artículo demandado es que los ingresos que reporten en cada municipio son parte de la base gravable para liquidar ICA, por lo que se encuentra acorde con ley.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide el siguiente problema jurídico:

¿El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, excedió su facultad reglamentaria, al incluir la frase “*Tales ingresos constituirán la base gravable*” en el artículo 2.1.1.1 del Decreto Único 1625 de 2016?

La actora alegó que el aparte demandado contradice lo previsto el artículo 33 de la Ley 14 de 6 de julio de 1983, que dispone lo siguiente:

“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

⁷ Folios 103 a 104 del c.p.

⁸ Folios 101 a 102 del c.p.

obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente 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.” (Resalta la Sala)

Adicionalmente, el artículo citado se encontraba compilado en el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, el cual disponía:

***"Artículo 196º.-** 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. [...]" (Resalta la Sala)*

Las normas ordenan que para la liquidación del impuesto de industria y comercio se debe tener en cuenta el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior.

El artículo 2.1.1.1 del Decreto 1625 de 11 de octubre de 2016, que se demanda en el presente caso, señala:

"Los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en más de un municipio, a través de sucursales o agencias, constituidas de acuerdo con lo definido en los artículos 263 y 264 del Código de Comercio o de establecimientos de comercio debidamente inscritos, deberán registrar su actividad en cada municipio y llevar registros contables que permitan la determinación del volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en dichos municipios. Tales ingresos constituirán la base gravable" (Subrayado aparte demandado)

La norma demandada obliga a los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en más de un municipio, a través de sucursales o agencias a que **registren su actividad** y lleven registros contables, en cada uno de los municipios en donde desarrolle actividades industriales, comerciales o de servicios.

La Sala advierte que el aparte demandado "*Tales ingresos constituirán la base gravable*", hace referencia a que los ingresos que reporten en cada municipio son parte de la base gravable para liquidar el impuesto de industria y comercio.

En este orden de ideas, el aparte demandado del artículo 2.1.1.1 del Decreto 1625 de 11 de octubre de 2016 no contraría lo establecido en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 compilado en el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, debido a que la regulación hace referencia al registro de actividades y los artículos de las leyes que se alegan

vulneradas, a la base gravable del impuesto de industria y comercio, razón por la que no se evidencia la transgresión normativa alegada.

En este orden de ideas, procede negar las pretensiones de la parte actora.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

F A L L A

NEGAR las pretensiones de la demanda.

Cópiese, notifíquese y Cúmplase.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ