

# ¿INDUSTRIA Y/O COMERCIO? PROBLEMAS EN LA TRIBUTACIÓN DE LOS INDUSTRIALES ANTE LA INCERTIDUMBRE JURÍDICA

CAMILO ZARAMA MARTÍNEZ\*

## Sumario:

1. La naturaleza del impuesto: ¿qué es lo que en el fondo se grava? 2. La unidad del impuesto: ¿un solo tributo? 3. Los cambios constantes de jurisprudencia. 4. Doble tributación 5. Soluciones legislativas.

El Impuesto de Industria y Comercio sometido a la propiedad y control de los fiscos municipales ha sido desde hace varios años tema de múltiples controversias, por la complejidad de su manejo. Dado el carácter municipal del tributo tenemos por un lado una normatividad diversa donde finalmente cada municipio realiza una interpretación y adaptación propia de la ley, aunada a una jurisprudencia que en un mismo año ha llegado a tener fallos en sentidos contrarios sin poder tener certeza de una interpretación judicial consolidada.

Dentro de este panorama hay un tema en particular que se ha visto particularmente tocado, y es aquel que hace referencia a la tributación de los industriales. Para abordar este tema hemos decidido abarcarlo como un recorrido jurisprudencial y cronológico sobre los distintos elementos que nos pueden brindar una noción que permita hacer un análisis más lógico del funcionamiento del impuesto para estos efectos.

## 1. La naturaleza del impuesto: ¿qué es lo que en el fondo se grava?

La Ley 14 de 1983, parcialmente compilada en el Decreto 1333 de 1986, Código de Régimen Municipal, que es la columna vertebral de este impuesto, definió en su artículo 32 el hecho generador del impuesto de la siguiente manera:

Artículo 32. El impuesto de Industria y Comercio recaerá en cuanto 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 sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

En efecto, el hecho generador del tributo se refiere específicamente *a la realización*

\* Abogado. Especialista en Gestión Pública e Instituciones Administrativas. Actualmente cursa la Maestría en Tributación de la Universidad Externado De Colombia. Consultor de Zarama & Asociados Consultores S. A. Docente del Departamento de Derecho Fiscal.

*de actividades dentro de las respectivas jurisdicciones municipales.* Este impuesto no podría referirse a otro hecho generador, ya que su origen es un gravamen de patente. Lo que en el fondo se está “cobrando” es el uso de la infraestructura del municipio. El Consejo de Estado se ha pronunciado a este respecto en los siguientes términos:

El Impuesto de Industria y Comercio es un gravamen de patente para ejercer una actividad industrial, comercial o de servicios en razón del uso o de la utilización de la infraestructura municipal<sup>1</sup>.

Por otra parte, en la exposición de motivos de la misma Ley 14 de 1983, encontramos un aparte que explica el fundamento del Impuesto de Industria y Comercio en los siguientes términos:

Si se tiene en cuenta que el Impuesto de Industria y Comercio técnicamente no debe recaer sobre artículos sino sobre actividades, el proyecto se refiere a las que se benefician de los recursos, la infraestructura y el mercado de los municipios y son fuente de riqueza. Consiguientemente, se sujetan al impuesto las actividades industriales y de servicios según se las define en los artículos pertinentes del proyecto de ley<sup>2</sup>.

Estas precisiones sobre el fundamento del Impuesto de Industria y Comercio nos permitirán abordar uno de los aspectos sobre la tributación de los industriales, en lo que comúnmente se ha denominado como “doble tributación”, que trataremos más adelante.

## **2. La unidad del impuesto: ¿un solo tributo?**

Durante largo tiempo existió la controversia sobre si el Impuesto de Industria y Comercio era único o estaba compuesto por el Impuesto a la Industria y por otra el Impuesto al Comercio. Para la tributación de los industriales esta discusión era absolutamente trascendental ya que podía suceder, en caso de entenderse como dos impuestos, que en una misma jurisdicción municipal se le gravara tanto por lo producido como por lo comercializado en ella de manera conjunta.

La jurisprudencia zanjó de manera clara la discusión al consagrar la siguiente posición:

En primer lugar, destaca que el impuesto es único y de esa unidad se derivan consecuencias jurídicas y prácticas como es aquella de que, no obstante que los sujetos activos del mismo son los municipios (entes administrativos para un territorio dado), no significa que unos lo puedan considerar como impuesto de industria y otros como impuesto de comercio. No. El gravamen es uno solo, local y directo, denominado de Industria y Comercio, heredero del de patentes autorizado por la Ley 97 de 1913 y convertido con el tiempo en quizá la más importante fuente de ingresos para los municipios<sup>3</sup>.

Después de la posición jurisprudencial mostrada, el Congreso expide la Ley 49 de

1. Consejo de Estado. Sala de los Contencioso Administrativo. Sentencia del 10 de diciembre de 1982.

2. Exposición de Motivos. Ley 14 de 1983.

3. Consejo de Estado. Sala de los Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 25 de septiembre de 1989.

1990, la cual en su artículo 77 buscaba solucionar la controversia surgida alrededor de la tributación del industrial, y consagró:

Artículo 77. Impuesto de Industria y Comercio. Para el pago del impuesto de Industria y Comercio sobre las actividades industriales, el gravamen sobre las actividades industriales se pagará en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, teniendo como base gravable la comercialización de la producción.

Pese a que la intención de la norma fue justamente clarificar la situación del industrial, esta recibió nuevamente interpretaciones que plateaban que la norma había estipulado la doble tributación, ya que bajo esta norma el productor paga el impuesto en su sede fabril sobre la totalidad de la producción y quedaba abierta la posibilidad de ser nuevamente gravado en aquellos municipios en que desarrollaba la actividad comercial.

Esta disputa se sumó al ambiguo fallo, en este punto particular, de la Corte Suprema de Justicia del 17 de octubre de 1991, que estableció según algunos estudiosos que no habría doble tributación, por cuanto en su interpretación lo que quiso establecer la Ley 49 de 1990 fue que el industrial tributara como tal solo en la sede fabril, por todas las ventas realizadas. Para estos, los problemas se mantenían por falta de claridad cuando el industrial no solo vendía la producción desde su fábrica, sino que además establecía una serie de puntos de venta comerciales en otros municipios e inclusive en el mismo donde funciona la fábrica. La Corte Suprema analizó esta situación y consagró en la mencionada sentencia:

Responderá entonces en un caso como fabricante, habiendo de pagar el impuesto de Industria y Comercio únicamente en el municipio de la planta y como empresario industrial no puede ser gravado en municipio distinto. Y en otro caso, como comerciante, tributará solamente al municipio donde cumple su actividad de mercadeo, que puede ser el mismo de la sede fabril u otro municipio, si en cada uno de estos entes territoriales o en alguno de ellos actúa como comerciante, y *sin que en ningún caso se grave al empresario industrial más de una vez sobre la misma base gravable* (cursiva fuera del texto).

La sentencia de la Corte no niega la posibilidad de que el industrial tribute tanto como industrial cuanto como comerciante; inclusive considera esta posibilidad en el mismo municipio donde posee la sede fabril, pero en su epílogo la niega. La ambigüedad es evidente.

Debe entenderse que la Corte pone un requisito muy claro y es que al industrial no se le grave más de una vez sobre la misma base gravable, requisito que es entendible en el caso de comerciar y producir en el mismo municipio, ya que debería separarse lo vendido como comerciante de lo vendido como industrial, y por cada parte tributar conforme a la actividad, para no violar la unidad del impuesto. Dos grandes problemas se presentan aquí: Primero: ¿Cómo separamos las ventas realizadas por la misma persona como industrial de las que realizó como comerciante? Segundo: ¿Cómo se maneja el tema de no gravar sobre la misma base, desde la perspectiva de la autonomía fiscal territorial?

Sobre el primer interrogante encontramos que no hay definición legal, pero es claro que ningún industrial produce por producir,

se produce para vender. La misma Corte Suprema ofreció una definición que consagraba que las ventas como industrial eran aquellas realizadas al público al por mayor o al por menor con la condición de que no exista establecimiento de comercio involucrado en el proceso de venta. Si se está realizando ambas actividades dentro de la misma jurisdicción municipal, la definición que ha venido tomando auge es aquella que establece que comerciar para el industrial es hacerlo al por menor y al detal o a través de establecimiento de comercio, lo demás será tomado como ventas en su calidad de industrial.

Si se produce en un municipio y se comercializa en otro, allí encontramos el nodo de la discusión, pues la posición del Consejo de Estado, como lo veremos enseguida, ha variado desde considerar el único receptor del tributo a la sede fabril, hasta la teoría de que en la sede fabril tributa por todas las ventas del país en su condición de productor, y en los demás municipios donde se comercializa lo hará igualmente por lo vendido en sus correspondientes jurisdicciones municipales en calidad de comerciante.

Sobre el segundo interrogante, la discusión es compleja y natural a un concepto de Estado unitario con autonomía de sus entidades territoriales. Analizaremos el dilema con más profundidad adelante; sin embargo, valga señalar que frente a la denominada doble tributación que se presenta está en juego la determinación de la generación y propiedad de las rentas de distintas jurisdicciones municipales. Además, aunque la distinción podría ser sutil para algunos, estamos en cada jurisdicción frente a sujetos activos y hechos generadores diferentes. Creemos que el Impuesto de Industria y Comercio es uno solo dentro de la jurisdicción territorial,

pero no a nivel nacional; este es un tributo municipal y a dicho nivel es claro que es un solo impuesto.

### 3. Los cambios constantes de jurisprudencia

La jurisprudencia en este tema ha sido constante, y si bien hay que censurar de manera clara los bandazos a los que ha sometido a la comunidad de contribuyentes el Consejo de Estado, también hay que resaltar que en los últimos dos años ha habido un intento de unificar y fijar un criterio.

Para mostrar un poco el tortuoso y accidentado recorrido jurisprudencial, citaremos algunas de las más representativas jurisprudencias. Así tenemos lo siguiente (obsérvese cómo entre la primera y la segunda jurisprudencia hay menos de un mes de diferencia y son posiciones opuestas):

– Consejo de Estado. Sección Cuarta. Expediente 9425. C.P.: DANIEL MANRIQUE GUZMÁN. 25 de junio de 1999. “Industrias Volmo”.

Este caso decide una adición de ingresos que realiza el Distrito Capital por la declaración de Volmo S.A., tomando en cuenta lo que vendió dicha industria en Bogotá. La sentencia falla que se anula el acto del Distrito Capital, pues Industrias Volmo debía tributar en Cajicá, donde queda su sede fabril, aunque que tenga su sede administrativa en Bogotá.

Se reitera el criterio expuesto en el expediente 8017 del 13 de diciembre de 1996 en el cual se afirmó:

Es que la sustancial modificación introducida por el artículo 77 en cita, consistió, precisamente, en que, ante el municipio de la sede fabril, ya no es admisible la prueba

de la comercialización de la producción en municipios diferentes, sino que es a estos a los que se les debe probar que los bienes o productos vendidos en sus territorios, son fabricados y manufacturados por el vendedor y sobre los mismos se ha pagado el gravamen sobre la actividad industrial. Esto, obviamente, con el propósito de que, como lo dice la Corte, no se liquide otro impuesto sobre la misma base gravable.

El criterio expuesto ha sido reiterado por la Sala en posteriores oportunidades, entre otras en la sentencia de noviembre 6 de 1998, expediente 9801, Consejero Ponente doctor DELIO GÓMEZ LEYVA, y se considera igualmente pertinente al *sub examine*, pues en efecto está probado que los bienes objeto de comercialización en la jurisdicción de Santafé de Bogotá, *son fabricados en su totalidad por la vendedora Industrias Volmo S. A. en su sede fábrica Cajicá (Cundinamarca) y que sobre la totalidad de los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción ha pagado el gravamen en el municipio donde desarrolla su actividad industrial, entidad que es la legitimada para exigir la liquidación y pago del impuesto, en virtud del carácter de territorialidad del mismo.*

[...]

[...] está claramente demostrado que el “hecho generador de los ingresos por comercialización” se realizó en dicha jurisdicción, porque como lo ha reiterado en anteriores oportunidades la Sala, el destino de las mercancías o el sitio donde se suscribe el contrato de compraventa no son determinantes del hecho generador o manifestación externa del hecho imponible, pues con tal criterio se estaría trasladando el lugar de causación del gravamen.

Conclusión: El industrial solo tributa en la sede fabril por los ingresos de sus ventas en

todo el país. No tributa como comerciante en ninguna parte. Deberá demostrar a estos últimos el pago del impuesto en su sede fabril.

– Consejo de Estado. Sección Cuarta. Expediente 9383. C.P.: DANIEL MANRIQUE GUZMÁN. 7 de julio de 1999:

Se trata, por ende, como bien lo advierte el tribunal, de dos actividades gravables diferentes, la industrial y la comercial, claramente definidas, entre otras normas jurídicas, por los artículos 34 y 35 de la Ley 14 de 1983, y agregaría la Sala, con hechos imponibles, hechos generadores, bases gravables y tarifas completamente distintas, de donde resulta injustificable, en el caso, la pretensión de la actora, de descontar de la base gravable de la actividad industrial ejercida en el Distrito Capital, las bases gravables de las actividades comerciales realizadas en otros municipios.

No sobra precisar, como lo hizo la Corte Suprema de Justicia en su sentencia de equidad de 17 de octubre de 1991, que el ingreso “industrial” es el proveniente de la comercialización de la producción, realizada directamente por el industrial, dentro o fuera del municipio de la sede fabril, al consumidor o a mayoristas, minoristas o detallistas que hacen llegar el producto al consumidor, pero sin que dicho industrial posea infraestructura o establecimiento comercial para tal efecto. En tanto que los ingresos “comerciales” son los realizados por el mismo productor o por un comerciante común a través de un establecimiento mercantil de su propiedad.

[...]

En conclusión, si como industrial o fabricante, la sociedad actora asumió, además, las responsabilidades de comerciante en otro municipio, debió tributar sobre las dos

actividades, que es el claro sentido de las normas jurídicas vigentes [...]

**Conclusión:** El industrial tributa en la sede fabril por los ingresos de sus ventas en todo el país. Y si tiene establecimiento mercantil en otro municipio, tributará además como comerciante.

– Consejo de Estado. Sección Cuarta. Expediente 9640. C.P.: DANIEL MANRIQUE GUZMÁN. 18 de febrero de 2000:

Lo anterior significa que de conformidad con el texto del artículo 77 de la Ley 49 de 1990, y con el fin de impedir la doble tributación, a los municipios donde se realiza la comercialización de la producción “se les debe probar que los bienes o productos vendidos en sus territorios son fabricados o manufacturados por el vendedor y sobre los mismos se ha pagado el gravamen sobre la actividad industrial”.

Por consiguiente, observa la Sala que la parte demandada aplicó correctamente el artículo 77 de la Ley 49 de 1990, pues no le era dable a la actora con base en dicha disposición, descontar los ingresos derivados de la comercialización hecha en otros municipios, como pretendió hacerlo so pretexto de que en los mismos se tributó por actividad comercial, por cuanto, se reitera, la actividad desempeñada por la actora es de carácter industrial, ejercida en el municipio de Yumbo.

La anterior interpretación, reiterada entre otros, en términos generales, en los fallos del 6 de noviembre de 1998, expediente 9017 con ponencia de este despacho, y del 26 de noviembre de 1999, expediente 9671, consejero ponente, doctor Julio Correa Restrepo, en manera alguna conduce a la

doble tributación, pues se repite, la actividad de producción de bienes, que es industrial, envuelve la comercialización de los mismos, por cuanto, “nadie produce para producir”, lo que significa que solo existe una actividad gravada con el impuesto de industria y comercio, y esta es, obviamente la industrial.

**Conclusión:** El industrial solo tributa en la sede fabril por los ingresos de sus ventas en todo el país. No tributa como comerciante en ninguna parte. Deberá demostrar a estos últimos el pago del impuesto en su sede fabril.

No siendo suficiente lo anterior, es pertinente mostrar cómo un mismo contribuyente que obtuvo en octubre de 2001 una sentencia que lo obligaba a pagar tanto en sede fabril como en el lugar de comercialización, 5 meses después, con los mismos hechos (uso de agentes vendedores en otras ciudades), obtiene una sentencia que le señala que debe tributar solo en sede fabril.

– Consejo de Estado. Sección Cuarta. Expediente 11870. C.P.: GERMÁN AYALA MANTILLA. 5 de octubre de 2001. Actor: Nabisco Royal INC.

La sede fabril de la Compañía esta ubicada en Palmira (Valle del Cauca), y el pleito se centra en la discusión por una adición de ingresos que realiza la Secretaría de Hacienda de Bogotá por la comercialización de los productos de la compañía en el Distrito Capital. La compañía argumentó el hecho de que ya se había tributado sobre estos ingresos en su sede fabril:

Tratándose del impuesto de Industria y Comercio, quien ejerce actividad comercial

en un municipio distinto de donde ejerce la actividad industrial, como ocurrió en el presente caso al venderse parte de la producción de la sociedad no en su sede fabril, sino en el Distrito Capital a través de la Agencia de Bogotá, debe tributar en el lugar en que ejerce la actividad comercial, en relación con dicha actividad, dado el carácter local del impuesto que restringe su ámbito de aplicación para que la base gravable esté conformada por los ingresos generados por la actividad desarrollada en el respectivo municipio.

**Conclusión:** El industrial que tribute en su sede fabril, pero desarrolle actividad comercial en otras jurisdicciones municipales tributará en ellas sobre las ventas allí realizadas.

– Consejo de Estado. Sección Cuarta. Expediente 12491. C.P.: GERMÁN AYALA MANTILLA. 15 de marzo de 2002. Actor: Nabisco Royal INC.

La sede Fabril de la Compañía está ubicada en Palmira (Valle del Cauca), y el pleito se centra en la discusión por una adición de ingresos que realiza la Secretaría de Hacienda de Bogotá por la comercialización de los productos de la compañía en el Distrito Capital. La compañía argumentó el hecho de que ya se había tributado sobre estos ingresos en su sede fabril:

La Sala de manera expresa unifica su jurisprudencia y precisa como criterio sobre el tema que el impuesto de Industria y Comercio por la actividad industrial debe ser pagado en el municipio de la sede fabril, tomando como base la totalidad de los ingresos brutos originados por la comercialización de la producción, cualquiera que sea el municipio donde ésta se realice, en atención a que la actividad

industrial necesariamente envuelve la comercialización de la producción, por lo que independientemente de la forma en que se lleve a cabo esa comercialización, y sea la modalidad de venta, la actividad industrial no deja por ello de tener tal carácter, pues se repite, no puede considerarse actividad comercial la que legalmente se conoce como industrial.

Así por tanto, el destino de las mercancías o el sitio donde se suscribe el contrato de compraventa no son determinantes del hecho generador o manifestación externa del hecho imponible, pues de lo contrario se desconocería el carácter territorial del tributo al trasladarse el lugar de su causación.

Lo anterior salvo que se trate de actividades mercantiles que el contribuyente realice en otro municipio, con su propio establecimiento de comercio, caso en el cual, allí tributa por ejercer la actividad comercial.

**Conclusión:** El industrial solo tributa en su sede fabril sin importar dónde realice las ventas ni el medio, a no ser que tenga establecimiento de comercio en otro municipio en cuyo caso allí tributará como comerciante por las ventas que allí realice.

Creo que es evidente cómo a lo largo de los últimos años el Consejo de Estado ha cambiado de posición, sin ninguna dificultad en obviar los argumentos que ellos mismos han expuesto alrededor de este tema en anteriores posiciones. Sin embargo, cabe resaltar, como lo señalamos al principio, la labor de algunos consejeros que conscientes de esta situación han procurado dar un rumbo a la jurisprudencia, al menos en esta materia.

En el año 2003, en sentencia del 2 de

octubre, expediente 13304, el Consejo de Estado ratificó la posición expuesta en la última jurisprudencia señalada, recalcando que en ella se había unificado la jurisprudencia así:

El criterio expuesto en el acto liquidatorio y que se acaba de transcribir desconoce la reiterada jurisprudencia que esta corporación ha sentado sobre el tema y que en sentencia de fecha 15 de marzo de 2002 dictada dentro del expediente n.º 25000-23-27-000-1999-0710-01-12491, actor: Nabisco Royal INC., consideró:

[...]

De acuerdo con el anterior criterio y como en el presente caso, los productos objeto de la adición de ingresos que fueron vendidos a clientes de Bogotá, son fabricados por la sociedad actora en sus plantas que posee en Cali, Yumbo y Jamundí y que sobre la totalidad de los ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción ha pagado el gravamen en los municipios donde desarrolla su actividad industrial; son estos municipios los legitimados para exigir la liquidación y pago del impuesto, en virtud del carácter de territorialidad del mismo, y por lo tanto no puede el Distrito Capital pretender la percepción del tributo sobre la totalidad de los ingresos generados por la comercialización de la producción en otros municipios.

Hay que entender que en esta última jurisprudencia no solo se reiteró la anterior sino que la aclaró, en el sentido de señalar como sujeto activo de este tributo para los industriales solo al municipio donde se encuentra la sede fabril. Es decir, el industrial solo tributará al municipio donde tenga ubicada su sede fabril.

Debemos señalar que esta jurisprudencia

se aleja del criterio de uso de infraestructura propia de cada jurisdicción y genera una inequidad entre comerciantes. Un productor con un establecimiento de comercio en una ciudad distinta de su sede fabril no tributará en la ciudad donde tiene dicho establecimiento valor alguno por ICA. Entre tanto el establecimiento de comercio de al lado, que vende prontos de terceros, tendrá que tributar ICA a dicho municipio.

Además de lo anterior, esta posición juris-prudencial sin duda favorece a los municipios cuya economía se fundamenta en el comercio. Recordemos que si bien el impuesto es uno, es uno en cada municipio y no a nivel nacional

Bajo la posición actual, el Consejo de Estado desconoce que el impuesto es de naturaleza municipal y grava las actividades que se realizan en cada municipio independientemente considerado. Bajo la anterior posición avalaba una doble tributación económica por parte de los industriales. Es imperativo que las anteriores controversias finalmente sean definidas por el Legislativo, ya que entre tanto se estará sujeto al criterio que exponga el Consejo de Estado sobre la materia, aunque ha de reconocerse que empieza al menos a vislumbrarse una línea jurisprudencial.

#### 4. ¿Doble tributación?

En nuestra opinión, bajo el esquema normativo que tiene el impuesto de Industria y Comercio, y tomando en cuenta los aspectos referentes a la naturaleza del impuesto y a la autonomía fiscal territorial de la que goza cada municipio, jurídicamente no hay lugar a llamar doble tributación.

Como se dijo, pese a que el responsable del pago del impuesto es el sujeto que realiza las actividades, lo que se grava es la



realización de esas actividades, para las que se utiliza la infraestructura de las ciudades. Si unimos esto al hecho de que el impuesto de Industria y Comercio es un impuesto propio de cada municipio, no pareciera muy plausible que se le diga al municipio donde se comercializa que pese a que se hace uso de su ciudad, no se le paga nada, por cuanto ya se lo ha pagado a la ciudad donde tiene la sede fabril. Al municipio donde se encuentra el industrial realizando actividad comercial no deja de costarle mantener la ciudad, convirtiéndose este en una persona que explota la ciudad pero que no contribuye en la misma proporción que los demás.

Teniendo en cuenta lo anterior, debe agregarse que el tema de la igualdad contributiva dentro del municipio se vería rota de no ser porque se le permita cobrar efectivamente por las actividades realizadas. Un ejemplo de esto sería el tener dos almacenes comerciales, uno que se dedica exclusivamente a comercializar, y paga su correspondiente impuesto, y el otro que es un establecimiento comercial de un industrial de otro municipio. Los dos hacen exactamente el mismo uso de la ciudad. ¿Sería un trato equitativo a nivel del impuesto territorial decir que el que es de propiedad del industrial no tributa en la ciudad donde ejerce su actividad comercial y el otro sí? El marco legal no está dado para esta interpretación, la construcción lógica del impuesto responde a gravar cada una de las actividades.

En consonancia con lo anterior, aunque hay que reconocer que puede llegar a darse una doble tributación económica, no existe una doble tributación jurídica ya que los elementos del impuesto varían de municipio en municipio, en especial el hecho generador. Negar este hecho es negar la autonomía territorial fiscal que ha dado la Constitución

a los municipios, como se ha consagrado expresamente en los artículos 287 y 362 de la misma.

## 5. Las soluciones legislativas

A lo largo de estos años y conscientes de la crítica situación, se han presentado varios proyectos de ley, que naturalmente, dado el bajo perfil que se le da en el Congreso tanto por sus miembros como por el mismo Gobierno, frente a la imparable necesidad de modificar la estructura de los tributos nacionales siempre terminan archivados.

No es gratuito el que las reformas que se han dado a distintos impuestos territoriales nunca han tenido como tal un proyecto individual, sino siempre son una coetilla de breve envergadura dentro del proyecto de reforma tributaria nacional. Habrá que esperar que el Gobierno tenga la voluntad política para dar paso a un proyecto, que urge en un momento en que se discute la viabilidad de los municipios.

Al margen de lo anterior sobre este tema en particular, la doble tributación de industriales, el tema ha sido abordado en pos de evitar la doble tributación económica distribuyendo de distintas maneras el recaudo entre los municipios. En el primer proyecto presentado en el año 2001 se decía que:

a. El 30% constituirá la base gravable para el municipio donde se encuentra ubicada la sede fabril, a la cual se le aplicará la tarifa establecida por el Concejo Municipal o distrital para actividades industriales.

b. El 70% restante se distribuirá entre el municipio sede fabril y los otros municipios donde se comercialice su producción, en proporción directa al porcentaje de ingresos percibidos en cada uno de ellos, a los cuales se les aplicará la tarifa establecida en cada

municipio para actividades comerciales. En el municipio sede de la fábrica, siempre se aplicará la tarifa establecida para la actividad industrial.

En el segundo proyecto presentado por el Gobierno, en el mismo año, se invierten los porcentajes para que se tribute el 70% en la sede fabril y el 30% en el municipio en que se comercializa.

Estas alternativas, que en últimas lo que causan es una disminución en las rentas de propiedad de los distintos municipios, solo desmontan la doble tributación económica en pro de los contribuyentes, sin mirar las consecuencias sobre las rentas municipales. Además, no se compadece de la estructura del impuesto que ya hemos mencionado, por lo que expusimos en el numeral anterior, en cuanto al uso que se hace de cada jurisdicción municipal. Por otra parte, si es cierto que se debería buscar un equilibrio en la tributación del Impuesto de Industria y Comercio, esta no debe afectar gravemente los ingresos territoriales ya que esta propuesta puede causar un desequilibrio muy fuerte entre las ciudades productoras y las ciudades comerciales.

No hay que olvidar que el Impuesto de Industria y Comercio es de propiedad de los entes territoriales, y modificarlo en perjuicio de las rentas de muchos de ellos puede tener vicios de inconstitucionalidad que le corresponderá resolver a la Corte Constitucional, tanto por la afectación de las rentas, la igualdad en el trato de cada jurisdicción municipal y la violación a la autonomía fiscal territorial.

Hay propuestas que se han erigido, tratando de ser un punto intermedio, en las cuales se da una base menor al sector industrial en

el entendido de que se grava la totalidad de su producción y un tratamiento igualitario a todos los comerciantes. Es decir, se disminuye la tributación en sede fabril sabiendo que esta va ser completamente gravada cuando se venda. Una solución así podría aminorar la doble tributación económica para que quedara en un 130% o 150%, pero más importante aún, dejaría las reglas claras para los contribuyentes.

Posiblemente estas soluciones no basten, y lo único que se esté aplazando es la necesidad de una reforma estructural del sistema tributario territorial, donde se deje claramente establecido el marco que tienen de autonomía y la adecuación de sus rentas al rol que se les ha asignado bajo la Constitución de 1991. Hoy por hoy es claro que no existe el marco que defina su autonomía (hay esperanzas de que se haga en la Ley de Ordenamiento Territorial) ni una claridad sobre la conveniencia y eficiencia estructural de su sistema.

Esperamos que la solución sobre la incertidumbre jurídica que se ha presentado por diversos factores, que no contribuye a generar la confianza que necesitamos en materia tributaria, llegue con el fin de consolidar nuestro propio desarrollo y el poder atraer fuentes de inversión, especialmente en momentos en que estamos discutiendo los acuerdos de integración económica, que finalmente definirán nuestra posición en el mundo. Esperamos que esto se dé, bien sea por medio de una normatividad que dentro del marco constitucional de la claridad necesaria, o mediante una jurisprudencia razonada y coherente en la cual no se tenga que tirar una moneda para adivinar cual será su siguiente posición.