

# **EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN SANTAFE DE BOGOTA: ANALISIS DE SU ESTRUCTURA Y PERSPECTIVAS PARA EL FUTURO**

Por: José Guillermo Barón Serna\*

Dentro del conjunto de las actividades del Estado, el municipio es uno de los más importantes niveles de desarrollo de la actividad del sector público: en el municipio el ciudadano encuentra las respuestas a sus necesidades más inmediatas, participa en las decisiones que afectan a su comunidad eligiendo sus gobernantes, y contribuye en el sostenimiento de las principales cargas públicas que permiten financiar a su ciudad.

---

*\*Alumno de curso de profundización. Este ensayo se presentó como requisito para optar al título de economista*

En relación con los ingresos del municipio, es posible ubicar tres mecanismos básicos de esfuerzo fiscal para su financiamiento: los impuestos, los ingresos por servicios públicos y las transferencias y participaciones en los ingresos corrientes de la nación.

La forma como se utilicen los distintos tipos de instrumentos para la financiación de la actividad del Estado depende de la ideología que predomine en un momento determinado. En la medida que pierden vigencia los ideales del Estado benefactor y se incrementen las necesidades de capital para las actividades realizadas en favor de los particulares, los servicios que el Estado presta a través de las empresas de servicios, pasan a ser financiados de acuerdo con los niveles de consumo de cada suscriptor. De igual forma, cuando como consecuencia de la presión que los entes territoriales ejercen sobre el sector central, se incrementa la participación de los municipios en los ingresos corrientes de la nación, el esfuerzo tributario propio de los municipios se debilita en perjuicio de su autonomía en materia fiscal y de la estabilidad presupuestal de la nación y del municipio en el largo plazo.

Teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, se puede presentar los principales objetivos del presente ensayo. En primer lugar, considerando la importancia de tener un sistema presupuestal equilibrado, con un volumen de ingresos tributarios que permita cubrir la totalidad de los gastos de la entidad territorial, se presenta un análisis de los elementos del principal impuesto de los municipios en Colombia: el Impuesto de Industria y Comercio y Avisos (ICA). Con él, se establecerán algunas conclusiones alrededor de los principios orientadores del sistema tributario. En segundo lugar, se presentarán las principales modificaciones que se esperan

para el futuro en relación con los elementos básicos de este impuesto. A continuación se expondrán las consecuencias sobre el recaudo, de aprobarse la introducción del mecanismo del valor agregado en el impuesto sobre las actividades económicas para Santafé de Bogotá (ICA)

## **1. EVOLUCION HISTORICA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

En Colombia, el impuesto de industria y comercio surge por primera vez en 1826 cuando se estableció una contribución industrial que obligatoriamente debían pagar todas las personas que ejercieran actividades industriales, comerciales, artes, oficios, etc., para poder obtener una patente de funcionamiento, régimen que se mantiene hasta la expedición de la ley 97 de 1913 que da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales para crear libremente algunos impuestos y contribuciones.

En razón a que, como ya se dijo, la Ley 97 de 1913 solamente autorizó al Concejo de Bogotá, a través de la Ley 84 de 1915 se hizo extensiva a los demás municipios, manteniendo la discrecionalidad de determinar cada Concejo los elementos del impuesto, tales como la base gravable, la tarifa, los procedimientos de investigación, liquidación y recaudo. Esto creó en cierta forma una situación caótica ya que por la utilización de diferentes bases gravables como volumen de operaciones, número de caballos de fuerza de la maquinaria instalada en las empresas, valor agregado, capital pagado vinculado a los establecimientos, área física de los locales, utilidades y todo tipo de combinaciones así como las múltiples y diferentes tarifas aplicables, hacían inequitativo e irracional el impuesto. Esta situación, hizo la necesi-

dad de expedir la Ley 14 de 1983 mediante la cual se unificaron los elementos a nivel nacional, subsanando así la falta de uniformidad en las normas del impuesto, ya que se determinó claramente, en cuanto a la materia imponible, las actividades comerciales, industriales y de servicio ejercidas en las respectivas jurisdicciones municipales y como base de la liquidación el promedio mensual de los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, constituyéndose en una base elástica que permite mantener en pesos constantes el ingreso tributario, puesto que a través de los ingresos brutos se evita el deterioro generado por los efectos inflacionarios. De otra parte, se fijaron límites en las tarifas del 2 al 7 por mil para las actividades industriales y del 2 al 10 por mil para actividades comerciales y de servicios.

## 2. ESTRUCTURA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

Aunque el objetivo de este ensayo no es el de establecer los aspectos jurídicos que pueden resultar problemáticos en la dinámica del impuesto de industria y comercio, es indispensable presentar una breve reseña de su funcionamiento a partir de la estructura normativa. De esta manera, será posible derivar sus principales consecuencias desde las perspectivas económica y fiscal para Santafé de Bogotá.

### 2.1. MARCO NORMATIVO

Desde la perspectiva normativa, el impuesto de industria y comercio, al igual que los demás impuestos, debe operar desde las categorías jurídicas que determine la Constitución Nacional. En un primer nivel, y obediendo al poder originario de Imposición, encontramos la Ley. En ella el Legislador, tanto ordinario como extraordinario, deberán describir los principales elementos de los

impuestos: sujeto activo y pasivo, hecho generador, base gravable y la tarifa. En el impuesto de industria y comercio se encuentra una norma que los describe, trazándole pautas para que la administración municipal a través de sus cuerpos colegiados, expida las normas que permitan aplicarla: la Ley 14 de 1983. En Santafé de Bogotá, en desarrollo de las facultades conferidas por la Constitución a los Concejos municipales, esta norma ha sido adoptada a través del Acuerdo 21 de 1983 y las demás normas que lo modifican o adicionan. A partir de 1993, y en desarrollo de las facultades que la Constitución le otorgó al Gobierno en el Artículo 41 transitorio, se expidió el Decreto 1421 de 1993, Estatuto de Bogotá. En esta norma se reorganizan los principales impuestos de la Ciudad ( Fundamentalmente en el Impuesto de Industria y Comercio y en el Impuesto Predial Unificado). Más adelante se presentará un resumen las principales modificaciones introducidas por esta norma.

### 2.2 ELEMENTOS JURIDICOS DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

**2.2.1 Hecho Generador:** En cualquier tipo de impuesto, el hecho generador es el acontecimiento externo, calificado en la Ley, del cual se hace depender el nacimiento de la obligación tributaria. En el impuesto de industria y comercio es el desarrollo de una actividad industrial, comercial o de servicios, entendida como una serie repetida de actos desarrollados habitualmente por un profesional en su arte u oficio.

**2.2.2 Base Gravable:** Es una magnitud que sirve para cuantificar el impuesto. En el impuesto de industria y comercio, antes de la expedición del Decreto 1421 de 1993, es el promedio mensual de ingresos brutos por

el número de meses en que el sujeto pasivo desarrolle la actividad. A partir de 1994, la base gravable estará constituida por los ingresos netos de período bimestral de causación.

**2.2.3 Tarifa:** Es la alícuota establecida en la Ley para ser aplicada sobre la base gravable. Determina la suma a pagar. En el impuesto de industria y comercio a partir del Acuerdo 11 de 1988 para Santafé de Bogotá se establecieron tarifas diferenciales por tipos de actividades (del 3 al 10 por mil).

**2.2.4 Causación:** Es el periodo en el cual se contabiliza la base gravable para la determinación del impuesto. Antes de la Expedición del Decreto 1421 de 1993, la causación era anual. Hoy, el periodo de causación es bimestral para Santafé de Bogotá.

**2.2.5 Exenciones y no Sujeciones:** Las exenciones de la base gravable se encuentran definidas en los acuerdos que sobre la materia expida el Concejo de la Ciudad. Se diferencian de las no sujeciones en la duración, la cual se les otorga para períodos limitados y requieren declaración por el contribuyente. La no sujeción, por el contrario, se encuentra definida previamente en la Ley, no tiene término de vigencia y no requiere declaración por parte del sujeto pasivo.

### **2.3 CARACTERÍSTICAS ECONÓMICAS DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

Los impuestos, individualmente considerados, presentan algunas características desde el punto de vista de su comportamiento económico que permiten diferenciarlo claramente de los demás. Para el impuesto de industria y comercio, algunas de ellas son las siguientes:

**2.3.1 Carácter acumulativo o en cascada:** La base gravable del impuesto de industria y comercio es el resultado de la suma de los insumos que utiliza el sujeto pasivo en la producción de un bien, la comercialización de un producto o la comercialización de un servicio, sin importar el volumen de la utilidad obtenida en cada una de dichas operaciones. Tal como se encuentra diseñada la base, el impuesto no permite el descuento de los costos, los gastos, las rebajas y los descuentos practicados por el sujeto pasivo.

Desde el punto de vista del control de la administración sobre el recaudo del impuesto, el carácter acumulativo o en cascada dificulta el control de los sectores globales que presentan mayores niveles de evasión, así como el control individual del contribuyente mediante cruces de información. Adicionalmente, se presentan algunas inequidades en el tratamiento de los contribuyentes, dependiendo del nivel de integración de las actividades económicas que integran el producto o el servicio.

**2.3.2 Impuesto directo o indirecto:** En la distinción tradicional entre impuestos indirectos e impuestos directos, el principal criterio es el de la incidencia. Por él, un impuesto será directo si "quien soporta o asume la carga del impuesto, es quien lo paga directamente al ente público titular del crédito tributario. Ejemplo: el impuesto de venta en teoría no hay trasladación del impuesto... por el contrario, un impuesto será indirecto si "a quien soporta o asume la carga del tributo no a quien lo paga al ente público en las del crédito tributario. Ejemplo: el impuesto de ventas"(1).

En el ámbito del impuesto de industria y comercio, la legislación no autoriza al contribuyente a trasladar la carga económica. Sin

embargo, dependiendo del tipo de mercado en el cual se desempeñe el contribuyente, estará en capacidad de trasladar la desutilidad que le determina el gravamen a través de los precios en los cuales opera en su mercado.

**2.3.3 Impuesto sobre el ingreso:** Desde el punto de vista de la teoría tributaria, los impuestos se dividen en impuestos sobre el capital, impuestos sobre el gasto e impuestos sobre el ingreso. El impuesto de industria y comercio, de la forma como en la actualidad se encuentra definida su base gravable, grava los ingresos del contribuyente. De esta forma, el recaudo del fisco tiene una relación bastante estrecha con los resultados de la actividad económica general.

### **3. PRINCIPALES MODIFICACIONES DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO PARA SANTA FE DE BOGOTÁ EN EL DECRETO 1421 DE 1993**

Con el objeto de responder a los problemas que suscita la administración del tributo, el decreto 1421 de 1993 -Estatuto de Bogotá- ha previsto una serie de modificaciones relativas al periodo de causación, la conformación de la base gravable, las tarifas, la eliminación de la doble tributación por actividades industriales en Bogotá y comerciales que conforman los hechos generadores del impuesto, y una nueva definición de lo que se considera como actividades de servicio.

En el primer aspecto, el artículo 154 ordinal primero dispone que el Concejo deberá fijar la periodicidad en cuanto al cumplimiento de la obligación formal de declarar, y, mientras este organismo no lo haga, a partir de 1994 el periodo de causación será bimestral. Con este mecanismo el Legislador ha pretendido disminuir los niveles existentes de evasión, asimilando el periodo de pago del impuesto de Industria y Comercio

al existente en el impuesto sobre las ventas. De esta forma, y teniendo en cuenta la similitud de sus bases gravables, será posible controlar la evolución de los recaudos por medio de cruces de información con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

En cuanto a las tarifas, el Estatuto de Bogotá dispone que el Concejo adoptará una tarifa única que oscile entre el 2 y el 30 por mil. La unificación tarifaria permitirá evitar los problemas administrativos de control sobre los contribuyentes que se encuentren indebidamente clasificados, evitando las inequidades que se presentan en la práctica, tanto horizontales como verticales, en vista del aprovechamiento indebido de algunos contribuyentes de una tarifa que no les corresponde.

Uno de los aportes más importantes del Estatuto de Bogotá se presenta con la eliminación de la doble tributación para las actividades industriales. En la actualidad, las actividades fabriles tributaban el 100% por los ingresos brutos obtenidos en la fabricación de sus productos y, a su vez, por el 50% en la comercialización de los mismos. En este sentido, el Estatuto establece que se entenderán como ingresos percibidos en ejercicio de una actividad industrial, aquellos generados por la venta de bienes producidos en el Distrito, es decir, que los industriales que realicen actividades combinadas solo tributarán frente a los resultados de la actividad industrial. Esta norma permite aliviar la carga tributaria de los industriales en la capital de la República, fomentando la producción y el empleo.

En cuanto a la territorialidad de las actividades comerciales y de servicio, el Estatuto dispone que se entenderán percibidas en el Distrito cuando no se realicen por medio de un establecimiento de comercio ubicado en otro municipio y que tributen en él. Esta disposición simplifica la prueba para los ingresos percibidos fuera de la ciudad, facilitando los controles administrativos.

El Estatuto contiene una nueva definición de lo que se entiende como actividades de servicio. Esto implica que, a diferencia de régimen vigente, se entienden incluidas todas aquellas que no se encuentren exceptuadas o excluidas a través de exenciones o no sujeciones. Por medio de esta norma se amplía la base gravable, incrementando el número de contribuyentes que se encuentran sujetos al pago del impuesto de industria y comercio.

Otra de las disposiciones fundamentales del Estatuto es la redefinición de la base gravable. En adelante estará conformada por el conjunto de ingresos netos del contribuyente, sean ordinarios o extraordinarios, descontado los correspondientes a actividades exentas o no sujetas, las devoluciones rebajas y descuentos, las exportaciones y la venta de activos fijos. De esta forma se redefine la base gravable de los contribuyentes, dando más claridad a los conceptos que en ella se involucran como los rendimientos financieros. Así mismo, con el objeto de facilitar la tarea de fiscalización, el Concejo podrá establecer presunciones sobre los ingresos netos, los cuales permitirán, salvo prueba en contrario del contribuyente, determinar las diferencias en los procesos de liquidación entre aquellos ingresos que el contribuyente efectivamente obtenga y los que declare u omita.

En relación con el impuesto de avisos y tableros, el Estatuto permite incorporarlo en el impuesto de industria y comercio. Esta disposición resuelve la dificultad en la comprobación del hecho generador, lo cual ha permitido que tradicionalmente sea considerado como una sobretasa de este.

Como se observa en estos comentarios, la reforma al régimen de industria y comer-

cio prevista en el Estatuto de Bogotá, presenta una serie de modificaciones que permitirán mejorar la administración del impuesto y aumentar las expectativas de recaudo tanto en el corto como en el largo plazo.

#### 4. EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LOS PRINCIPIOS DE LA IMPOSICION

El sistema (2) tributario de un país, al igual que el del municipio, debe satisfacer unos principios fundamentales: simplicidad, equidad, neutralidad económica y consistencia con el desarrollo económico. (3)

##### 4.1 SIMPLICIDAD

La simplicidad en el diseño de los impuestos facilita el cumplimiento de las obligaciones substanciales y formales de los contribuyentes y permite la aplicación de los principios que inspiran el sistema. A veces es necesario sacrificar conceptualmente refinamientos deseables en la definición de la base gravable, para poder mantener el sistema simple, economizar la habilidad del contribuyente y lograr justicia precaria. (4)

En la actualidad, el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes del impuesto de industria y comercio, presenta múltiples inconvenientes en relación con los elementos fundamentales del impuesto:

**4.1.1. Hecho generador:** El principal aspecto que suscita inconvenientes en relación con el impuesto de industria y comercio, es la definición de lo que para la administración constituye un actividad. En la Ley 14 de 1993, el legislador estableció que el impuesto de industria y comercio gravaría las actividades comerciales, industriales o de

servicio. Pero, realmente en que se diferencia una actividad de los actos repetitivos que la constituyen? Este ha sido uno de los principales inconvenientes en el campo de interpretación de las normas tributaria del impuesto.

Desde el punto de vista de la territorialidad, se suscitan múltiples controversias en relación con el lugar en el que se desarrolla la actividad dependiendo del sitio donde se expide la factura, donde se entrega la mercancía, el domicilio principal o los subsidiarios del contribuyente, etc. De cualquier manera, el contribuyente debe estar en capacidad de discriminar los orígenes de sus ingresos, estableciéndose algunas dificultades en la determinación de la base gravable.

**4.1.2 Base gravable:** En relación con la base gravable, se suscitan algunas inquietudes en relación con los ingresos que de acuerdo con la definición de la correspondiente actividad, se deben considerar como operacionales. En este sentido, el Decreto 1421 de 1993, solucionó este inconveniente al definir la base gravable del impuesto de industria y comercio a partir de los ingresos ordinarios y extraordinarios. Sin embargo, esta solución del legislador posiblemente tenga inconvenientes desde el punto de vista de su constitucionalidad.

**4.1.3 Tarifas:** Desde la perspectiva de la simplicidad, un impuesto con tarifas múltiples para cada una de las actividades gravables, induce a los contribuyentes a ubicarse en aquellas actividades que presenten un nivel tarifario inferior a aquel que realmente les correspondería, aprovechando áreas oscuras de interpretación. Para Santafé de Bogotá el Acuerdo 11 de 1988 estableció un sistema de tarifas diferenciales dependiendo del tipo de actividad que desarrolle el con-

tribuyente, las cuales oscilan entre tarifas de 3 por mil para el sector agrícola, hasta el 10 por mil para las demás actividades de servicio.

Con el propósito de disminuir el esfuerzo del contribuyente y su capacidad de interpretación de los códigos de actividades, el Estatuto de Bogotá incluyó la posibilidad de adoptar una tarifa única para el impuesto de industria y comercio, de la misma forma como en la actualidad se encuentra vigente en el impuesto sobre las ventas. Con esta modificación en el régimen tarifario, la administración podrá, adicionalmente, realizar la fiscalización de los contribuyentes con base en el código internacional de actividades económicas ( CIU )

## 4.2 EQUIDAD

El juicio sobre la equidad del sistema tributario, puede ser abordado a partir de dos enfoques: horizontal y vertical. La equidad horizontal implica que los contribuyente con el mismo ingreso real y que se encuentren en circunstancias similares en otros aspectos relevantes, deben pagar aproximadamente la misma cantidad del impuesto. Por el contrario, la equidad vertical implica un patrón de diferenciación de las cargas tributarias, el cual se experimenta en los diferentes niveles de ingreso. Una de las expresiones de este valor es la progresividad, la cual se manifiesta a través de un crecimiento más que proporcional de la tarifa en relación al aumento de la base gravable.

**4.2.1 Evasión:** Una de las mayores fuentes de inequidad en el tratamiento de los iguales proviene de la oposición de algunos sujetos pasivos al pago de la obligación tributaria. Indudablemente, la evasión suscita una grave distinción entre los contribuyentes potenciales frente al cubrimiento de las cargas pú-

blicas. Empero, la decisión de apartarse de su acatamiento depende de una multitud de causas: económicas, técnicas, políticas, accidentales, jurídicas, psicológicas, etc., entre otras (6).

En el impuesto de industria y comercio, se presentan varios tipos de dificultades en relación con el control que debe efectuar la administración en los procesos de fiscalización. En primer lugar, el carácter territorial del impuesto crea conflictos entre los diferentes municipios sobre el lugar que los contribuyentes están obligados a tributar. Simultáneamente, la administración no cuenta con las herramientas necesarias para recaudar pruebas sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en otras jurisdicciones. Antes de la expedición del Decreto 1421 de 1993, la administración no contaba con las herramientas procedimentales necesarias para enfrentar con decisión las distintas formas de oposición al cumplimiento de las obligaciones substanciales. Hoy, gracias a la expedición del Decreto 807 de 1993, la Dirección Distrital de Impuestos cuenta con un instrumento idóneo que recoge la experiencia de la nación en la determinación y cobro de los impuestos nacionales (7).

En relación con el diseño de los programas de investigación en los sectores que registren los mayores índices de evasión, se presentan varios inconvenientes que son el resultado de las características propias del impuesto. En primer lugar, el diseño acumulativo o en cascada no permite establecer estándares de comparación con el sistema actual de la matriz insumo-producto utilizado por el Dane en la contabilidad nacional. De otra parte, los códigos por actividades que maneja la administración distrital, no permiten desagregar actividades homogéneas con el propósito de diseñar programas específicos de fiscalización. Tal vez, la principal ventaja que resultaría de aplicar el

sistema del valor agregado en el impuesto de industria y comercio sería la facilidad para el control a través de cruces de información con la contabilidad de terceros y la definición de una base gravable cierta, sin deducciones autorizadas y sin los inconvenientes que se presentan como consecuencia de la incertidumbre acerca del lugar donde se desarrolla la actividad.

### 4.3 NEUTRALIDAD

Aunque para los tratadistas la neutralidad es un objetivo independiente de todo sistema tributario, parece más ajustado analizarlo desde la perspectiva de la equidad cuando el sistema no obedece a este principio.

Un sistema tributario que no sea neutral puede hacer daño substancial a la economía, distorsionando las escogencias acerca de qué consumir, qué producir y como organizar y financiar la producción (8). En Santafé de Bogotá, el sistema tarifario y el diseño en cascada del impuesto, introduce serias distorsiones en su neutralidad teórica. En primer lugar, las tarifas introducen serias inequidades entre los contribuyentes, dependiendo de la actividad que realicen. Dos contribuyentes con la misma productividad marginal de los factores de la producción, son tratados en forma diferente por el sistema tributario, dependiendo del tipo de actividad que realicen.

De otra parte, el diseño en cascada del impuesto privilegia a los contribuyentes que se encuentren integrados verticalmente frente a los contribuyentes que no lo estén. Esta dificultad será de ilustrar con un ejemplo: A y B son fabricantes de zapatos de las mismas características y venden el mismo volumen de su producción. Sin embargo, A compra sus insumos a otros productores, mientras que B es productor de todos los suyos. La

carga tributaria del producto elaborado por A será mayor que la de B en la medida que cada uno de sus proveedores se encuentra obligado a su vez, a pagar el impuesto de industria y comercio. Por ello, sobre la misma base gravable existirán el mismo número de gravámenes, dependiendo del número de intermediarios que intervengan en la elaboración de los insumos del producto. Por el contrario, el producto elaborado por B solo resistirá una vez el impacto del gravamen ya que se encuentra integrado en la totalidad de las fases de la producción.

#### 4.4. DESARROLLO ECONOMICO (9)

El papel de los impuestos dentro del conjunto de la actividad económica ha sido permanentemente revaluado, dependiendo de la doctrina predominante. Para la escuela Keynesiana, el impuesto tenía la función de promover en el gasto agregado mediante la actividad del sector público y redistribuir el ingreso. Por el contrario, para la escuela económica Neoliberal, el impuesto no debe modificar el patrón existente de asignación de recursos a través del mecanismo de los precios, ni la distribución existente de los ingresos. Por contera, dependiendo de la ideolo-

gía que el legislador adopte resultará un diseño teóricamente complicado, para el primer caso, con exenciones, no sujeciones, tarifas diferenciales, etc.; o un diseño simple, fácil de administrar, con tarifa única, que no interfiera en la distribución actual de los ingresos, en el segundo caso.

#### 5. EL RECAUDO POR EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN SANTA FE DE BOGOTA

Una de las principales características del impuesto de industria y comercio radica en su capacidad teórica para responder ante los aumentos cuantitativos de los ingresos de los propietarios de las actividades gravadas, a medida que aumenta la base industrial y se amplian el comercio y los servicios.

Esto se denomina elasticidad ingreso del impuesto. Sin embargo, a pesar de su capacidad teórica para responder a la misma velocidad que su base gravable, el impuesto de industria y comercio ha presentado en los últimos años crecimientos puramente vegetativos del 5%, sin descontar los efectos de la inflación.

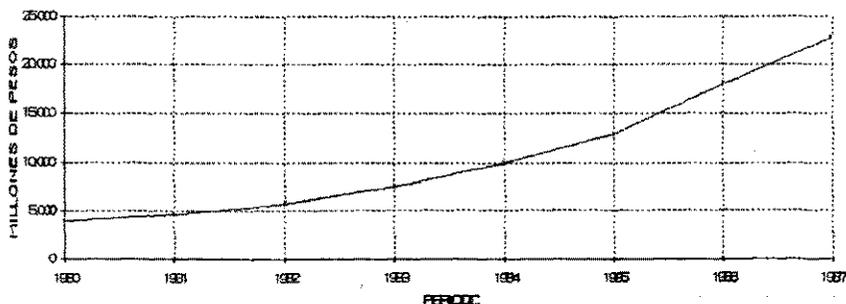
Cuadro # 1.

#### EVOLUCION DE LOS RECAUDOS TRIBUTARIOS DE LOS MUNICIPIOS A NIVEL NACIONAL ENTRE 1980 Y 1981

(Millones de pesos)

	RECAUDOS								PARTICIPACIONES							
	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987
REGIONAL	3.956	4.683	5.898	7.613	9.963	12.93	17.87	22.74	28,26	26,77	27,28	27,21	26,19	26,64	27,7	26,59
INDUSTRIA Y COMERCIO	3.710	5.107	6.926	8.946	13.70	17,2	22,58	31,3	26,5	29,32	32,19	31,96	35,62	35,5	34,87	36,6
PRODUCCION	314	397	969	741	1.501	2.040	2.658	3.743	2,24	2,28	2,37	2,65	3,92	4,20	4,10	4,38
INDUSTRIA	1.722	2.188	2.576	4.033	5.217	4.953	6.791	7.867	12,30	12,56	11,97	15,48	11,30	10,00	10,48	9,20
COMERCIO	2.017	3.059	3.651	4.909	6.839	3.179	12,77	17,86	16,55	17,88	16,97	16,61	17,69	19,52	19,72	20,01
TOTALES	13,93	17,41	21,51	27,06	39,24	49,95	64,76	85,52	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

**GRAFICO #1**  
**EVOLUCION DEL RECAUDO DEL**  
**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PAIS**



En el cuadro #1 se discriminan el conjunto de recaudos tributarios de los municipios entre 1980 y 1981. Uno de los principales aspectos que llama la atención en el pe-

**CUADRO # 2. RECAUDO DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN SANTAFE DE BOGOTA. 1986-1993**

(Millones de pesos)

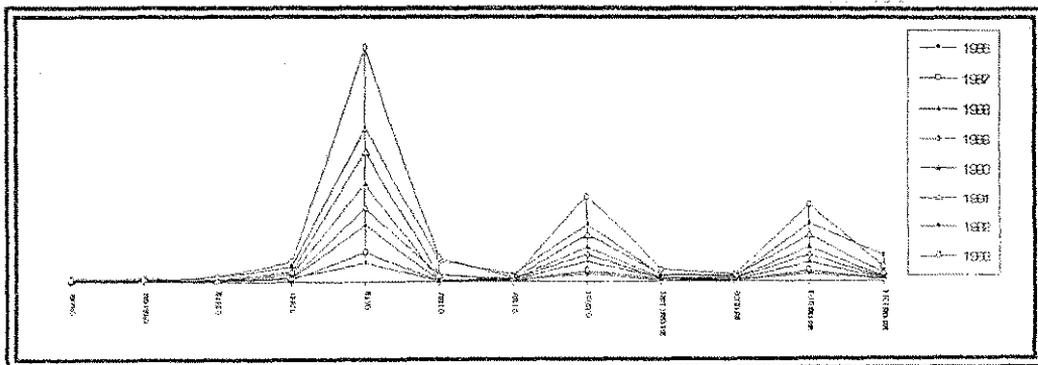
	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993
ENERO	59.117,93	58.354,44	111.725,72	189.383,87	381.479,00	357.532,00	809.305,00	395.315
FEBRERO	108.153,32	112.303,16	169.931,49	242.771,47	396.786,92	715.560,53	474.797,37	277.818
MARZO	113.502,00	190.706,73	247.722,18	234.813,75	248.251,08	425.087,60	905.693,51	987.207
ABRIL	666.968,62	498.536,33	678.506,54	679.742,74	1.306.757,00	1.896.980,23	2.866.695,7	3.653,68
MAYO	3.452.107,10	5.303.908,43	10.108.923,43	13.171.943,33	17.625.787,71	23.264.227,65	27.500.922,	41.014,4
JUNIO	182.399,42	165.510,46	301.441,00	1.186.420,73	329.701,29	1.233.814,62	3.790.843,1	4.257,43
JULIO	109.626,30	176.432,80	217.780,81	444.947,20	405.333,21	611.540,88	1.338.119,0	812.087
AGOSTO	1.332.425,54	1.876.551,91	3.631.816,34	4.814.549,90	6.181.731,68	8.322.313,11	10.152.612,	15.331,8
SEPTIEMBRE	171.089,05	374.296,43	511.098,64	408.567,74	515.061,64	1.254.424,19	983.253,30	2.110,54
OCTUBRE	119.592,92	141.257,90	240.745,63	538.195,59	535.909,14	1.100.768,68	862.209,81	1.359,80
NOVIEMBRE	1.312.102,29	1.856.568,56	3.465.207,46	4.736.675,41	6.183.836,32	8.276.538,25	10.270.375	13.684,8
DICIEMBRE	201.875,99	220.790,20	401.667,51	583.143,34	706.751,68	1.387.454,75	4.537.925,0	2.481,35
TOTAL	7.819.960,67	10.975.217,3	20.086.566,7	27.231.155,0	34.817.386,6	48.846.242,4	64.494.75	86.366,
Porcentaje de ejecución presupuestal	N.D	108,61	117,25	103,46	95,67	94,82	94,3	106

río de la referencia, es el incremento de las participaciones de otro tipo de impuestos diferentes a los tres más importantes (Industria y comercio, predial y circulación y tránsito). Esta evolución de los sistemas tributarios municipales, mantuvo constantes los niveles de recaudos gracias a la mezcla de impuestos con diferentes elasticidades frente a la actividad económica en general. En relación con el impuesto de industria y comercio, buena parte del incremento de su participación en el conjunto de los recaudos municipales del país tiene su origen en la unifi-

cación de las principales disposiciones substanciales, a partir de la Ley 14 de 1983.

En Santafé de Bogotá, el recaudo ha tenido el mismo comportamiento que en el resto del país. La elasticidad del impuesto se refleja en el análisis de correlación entre el recaudo del impuesto de industria y comercio, el PIB de la ciudad y la tasa de inflación. De esta manera, la Dirección Distrital de Presupuesto ha calculado los recaudos con un margen máximo de error del 10% en los últimos 10 años. (Cuadro # 2).

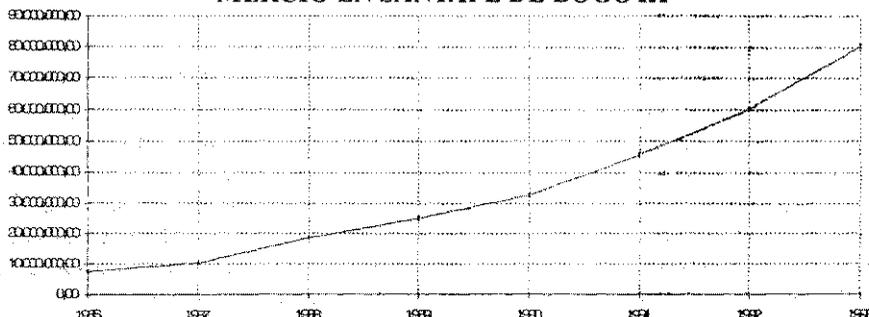
**Gráfico # 2.**  
**RECAUDO MENSUAL DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**



En el gráfico # 2 se presenta el volumen mensual de recaudo de acuerdo con la estacionalidad propia del impuesto de industria y comercio. Como se observa en la gráfica, más del 50% del recaudo se concentra durante el mes de mayo. Este comportamiento obedece a los incentivos establecidos en

la legislación vigente para los contribuyentes que hubiesen cancelado la totalidad del impuesto antes de terminar el mes de mayo. Los demás picos en el recaudo son consecuencia de los plazos otorgados por la administración, en los cuales se involucra la pérdida del incentivo fiscal.

**Gráfico # 3 RECAUDO MENSUAL DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN SANTAFE DE BOGOTA**



Las principales modificaciones ocurridas en el impuesto de industria y comercio durante 1994, han tenido consecuencias importantes en el recaudo de 1994. En primer lugar, es importante observar el cambio en el período de causación: a partir de la vigencia de las disposiciones tributarias del Decreto 1421 de 1993, el impuesto de industria y comercio se causa en periodos bimestrales. Sin embargo, el periodo que venia finalizando en el momento de la expedición de esta norma, continuaría con las normas de causación contenidas en la Ley 14 de 1993 (anualmente). Como corolario de las modificaciones en el período de causación, durante 1994 se habrán recibido los recursos correspondientes a los periodos bimestrales de causación, ordenados por el Estatuto de Bogotá, y el recaudo correspondiente a la vigencia de 1994. Este incremento excepcional en el recaudo se reflejó en el proyecto de presupuesto presentado por la Secretaría de Hacienda de Santafé de Bogotá para 1994, el cual contempló en este período un valor de 160 millones por concepto de impuesto de industria y comercio y avisos y tableros.

### 5. PERSPECTIVAS DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO (10)

En el futuro dos ideas fundamentales orientarán la evolución de los impuestos en el país: la neutralidad y la simplicidad de los

impuestos y los mayores requerimientos de información para los procesos de auditoría de los contribuyentes. Bajo el primer punto de vista, los impuestos perderán la capacidad teórica de auscultar las condiciones individuales del contribuyente.

Adicionalmente, perderán su papel de instrumento de la política económica. Como consecuencia de lo anterior, el estado preferirá los impuestos neutros y fáciles de administrar, como los impuestos sobre la actividad de gasto a los impuestos que discriminan el ingreso y difíciles de administrar como los impuestos sobre el ingreso. En el impuesto de industria y comercio se sentirán estos cambios. En el futuro el cambiará la naturaleza del impuesto, la que en la actualidad es de impuesto sobre los ingresos de las actividades económicas, para convertirse en un impuesto sobre el gasto, al igual que el impuesto sobre las ventas, limitado al ámbito territorial. Para que esto sea posible, el impuesto de industria y comercio deberá cambiar el hecho generador, el cual es en la actualidad de período y sobre los ingresos del contribuyente, para convertirse en un impuesto de hecho generador instantáneo, causándose en el momento en que se realice la venta o se preste el servicio, al igual que en el impuesto sobre las ventas.

Una segunda tendencia general, que se observa en el largo plazo en relación con los impuestos, se enmarca en las necesidades de

agrupar el mayor número de fuentes de información con el propósito de controlar de manera eficiente las bases gravables de los contribuyentes. Para ello, se requerirán redes de información más eficientes y mayores recursos en relación con la infraestructura informática de cada entidad. Por ello, a nuestro modo de ver, en el futuro, el impuesto de industria y comercio en una primera fase adoptará todas las características que en la actualidad presenta el impuesto sobre las ventas (régimen bimestral de declaración,

hecho generador instantáneo, tarifa única, mecanismo de valor agregado, etc). Posteriormente, con el propósito de evitar las duplicidades que se presentarán en las labores de declaración, recaudo, fiscalización y cobro, el impuesto de industria y comercio pasará a convertirse en una sobretasa del impuesto sobre las ventas.

De convertirse en realidad estas predicciones, el recaudo potencial y la tarifa única del impuesto para mantener constante los recaudos serían los siguientes:

Recaudo Nacional de IVA 1994 (estimado)	2,7 billones de pesos
Recaudo IVA Bogotá (estimado 36%)	970.000 millones de pesos
Valor de un punto en la tarifa en Bogotá (recaudo/14)	69.285 Millones
Impuesto de industria y comercio en Bogotá para 1994	105 Millones

Del resultado de comparar el recaudo actual en el impuesto de industria y comercio, con el valor de un punto en el impuesto sobre las ventas para Santafé de Bogotá, nos indica que para el valor de la tarifa del impuesto de industria y comercio mantenga constante el recaudo, de adoptarse el sistema del valor agregado, ya sea en forma independiente, ya mediante su eliminación a través del resultado de incorporarlo al impuesto sobre las ventas en una sobretasa, debe tener un valor aproximado del 1,5 adicional sobre la tarifa existente en el momento en el IVA.

Estas modificaciones fueron previstas por el ejecutivo en el Proyecto de Reforma de los Impuestos Territoriales durante la Legislatura de 1992. En ellas se contemplaba el rediseño del impuesto de industria y comercio como impuesto al valor agregado con tarifa del 1%. Sin embargo, esta iniciativa no prosperó en virtud del incremento tarifario ocurrido en el impuesto sobre las ventas.

## CONCLUSIONES

El impuesto de industria y comercio ha sido la principal fuente de recaudo en la década de los ochenta en el Distrito de Santafé de Bogotá. En promedio representó el 40% de los recaudos tributarios, ajustándose a las variaciones en el índice de precios al consumidor y en el crecimiento de la economía a través del volumen de bienes y servicios.

El impuesto sobre las actividades económicas, grava los ingresos brutos del contribuyente. Su principal característica es su condición de impuesto acumulativo o en cascada, lo cual dificulta el control por parte de la administración y, simultáneamente, suscita múltiples conflictos en la determinación de la base gravable.

Considerado los principios de la tributación, podemos considerar que el impuesto de industria y comercio presenta algunas contradicciones desde el punto de vista de la simplicidad en la definición del hecho generador, la base gravable y la tarifa.

En relación con el principio de la neutralidad, las tarifas diferenciales y su carácter acumulativo, distorsionan los mecanismos naturales de asignación de precios, privilegiando a algunas actividades.

En el futuro, y de acuerdo con la doctrina económica neoliberal en el campo de los impuestos, se prevé en el futuro una mayor simplicidad y un mayor grado de neutralidad del impuesto de industria y comercio. En el futuro, el hecho generador del impuesto de industria y comercio se pasará de la definición de período a las definiciones instantáneas para el hecho generador, al igual que

en el impuesto sobre las ventas. Con el propósito de facilitar las labores de fiscalización, el impuesto adoptará una sola tarifa única, permitiendo tomar como marco de referencia los códigos internacionales de las actividades económicas (CIU). Adicionalmente, se adoptará el mecanismo de valor agregado, como instrumento de control.

Para igualar los recaudos existentes en la actualidad, de adoptarse el régimen del valor agregado, la tarifa del impuesto de industria y comercio debería ser, por lo menos, del 1,5% del valor de la venta o la prestación del servicio.

-----  
REFERENCIAS

1 PLAZAS, Mauricio. El iva en Colombia. Bogotá: Temis. 1989. p 1.

2 Un sistema de esta naturaleza implica una cierta coordinación de los diferentes impuesto entre sí con el sistema económico imperante, así como también una cierta coordinación con los fines fiscales y extrafiscales de la imposición.

3 McLURE, Charles y otros. La tributación de la renta proveniente de los negocios y del capital en Colombia. Bogotá: Imprenta Nacional, 1988. p. 6.

4 Para un argumento altamente persuasivo encaminado a mantener impuestos simples a fin de facilitar la administración tributaria, vease Bird (1987)

5 McLURE, Charles E. Director. La tributación de la renta proveniente de los negocios y el capital en Colombia. Bogotá: Dirección de Impuestos Nacionales, 1988. 6 p.

6 GIORGETTI, Armando. La evasión tributaria. Buenos Aires: Depalma, 1967. p. 128.

7 Como principales aspectos relevantes del Decreto 807, podemos resaltar el proceso de determinación, con amplias facultades probatorias y un régimen sancionatorio gradual.

8 McLURE, op.cit.p.19.

9 Ibidem. p.9.