

El Impuesto de Industria y Comercio frente al Arrendamiento de bienes inmuebles.

De manera general el Impuesto de Industria y Comercio (IC) se causa sobre la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios, por parte de personas naturales, jurídicas y sociedad de hecho en una determinada jurisdicción territorial, bien sea que éstas se lleven a cabo de manera directa o por interpuesta persona, con o sin establecimiento de comercio y en forma permanente u ocasional. En cuanto a la naturaleza jurídica de las actividades, desde siempre se ha dicho que, éstas deben ser de naturaleza mercantil, es decir, que las actividades calificadas como civiles, no son gravadas con este Impuesto. Sin embargo, en el caso propiamente de los servicios, con la modificación que realizó el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016 al artículo 36 de la Ley 14 de 1983, el cual contiene la definición de servicios, a partir del año gravable 2017, se autorizó a los municipios y distritos gravar con el IC ciertos servicios civiles, como es el caso del ejercicio de profesiones liberales, los cuales según el artículo 23 numeral 5 del C.Cio., son de naturaleza civil. De acuerdo con lo anterior, se concluye que el IC recae sobre actividades clasificadas como industriales o comerciales, siempre que estas sean de naturaleza mercantil, y la prestación de servicios, sin distinción de su naturaleza.

Ahora bien, por disposición del artículo 20 numeral 2 del C.Cio., se desprende que el arrendamiento de bienes inmuebles propios, no es mercantil, sino de naturaleza civil. En este contexto, y para efectos de establecer el tratamiento de los ingresos percibidos por el arrendamiento de dichos bienes frente al mencionado Impuesto, es necesario definir, si el arrendamiento es un derecho o un servicio. Sobre este asunto, el Consejo de Estado, ha dicho que. “ (...) *Aunado a lo anterior, estima la Sala que, desde la perspectiva del artículo 1973 del CC31, el acto de “conceder o permitir el goce del bien” expresado en el arrendamiento de bienes inmuebles propios por parte de las personas naturales a quienes pertenecen, no alcanza a configurar el tipo de “obligación de hacer” determinante del ejercicio de la actividad de servicio gravada con impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, como acción de tipo intelectual o material contratada por quien la requiere, a cambio de una contraprestación”¹. Así las cosas, se puede concluir con facilidad que, el arrendamiento de bienes inmuebles no es un servicio, sino un derecho, un derecho personal que tiene el arrendatario con respecto al arrendador.*

Dicho lo anterior, arrimamos al punto central y objetivo del presente escrito, y es poner sobre la mesa nuestra opinión con respecto al tratamiento que se le debe dar en materia del Impuesto de Industria y Comercio a los ingresos percibidos por el arrendamiento de bienes inmuebles propios. Sobre este asunto de eterna discusión con los municipios y distritos, y el cual es fuente de múltiples litigios, es que los ingresos percibidos por el arrendamiento de bienes propios no son

¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Exp.25348 del 17 de septiembre de 2020, MP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

gravados con este Impuesto, por cuanto su naturaleza es civil, y no puede ser catalogado propiamente como un servicio, sino un derecho. Nuestra opinión se apoya en la amplia

jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado², en la cual se ha establecido que dichos ingresos no se encuentran sometidos al IC. Es de resaltar que, en la Sentencia Consejo de Estado, Sección Cuarta, Exp.25348 del 17 de septiembre de 2020, MP. Stella Jeannette Carvajal Basto, se presentó una Aclaración de Voto del MP. Julio Roberto Piza Rodriguez, sin embargo, la jurisprudencia no ha cambiado.

Con respecto a este debate, el día 29 de febrero de 2024, se profirió fallo de segunda instancia ³ en el cual el Tribunal Administrativo del Valle (TAV), anuló algunos apartes del Acuerdo Distrital N° 434 del 21 de diciembre de 2017, Estatuto Tributario Distrital de Santiago de Cali, el cual ordenaba gravar con el Impuesto de Industria y Comercio el ingreso por concepto de arrendamiento de bienes inmuebles. El argumento del TAV para anular la norma en comento, se basa en que gravar los ingreso por arrendamiento de bienes inmuebles propios, era crear un hecho generador distinto al señalado en la Ley 14 de 1983. A partir de este precedente, se plantea la alternativa de proceder en el mismo sentido con algunas normas de algunos municipios y distritos en los cuales se gravan con IC los ingresos percibidos por el arrendamiento de bienes inmuebles. Sin embargo, para hacer efectiva esta propuesta de actuación, se destaca que, el artículo 28 de la Ley 2080 de 2021, modificó el artículo 152 del CPACA, modificó la competencia para conocer de las demandas de nulidad de este tipo de actos, los cuales pasaron de los jueces administrativos a los tribunales administrativos, en primera instancia, de donde se desprende que en la actualidad la competencia para conocer en segunda instancia de este tipo de litigio es del Consejo de Estado, lo que desde luego hace más riguroso el debate.

Con fundamento en lo antes expuesto, especialmente la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, lo dispuesto en los artículos 32 y 36 de la Ley 14 de 1983, y el artículo 20 numeral 2 del Código de Comercio, mi recomendación es excluir de la base gravable del IC los ingresos percibidos por el arrendamiento de bienes inmuebles propios. Para hacer efectiva dicha exclusión se debe tener en cuenta que si los ingresos por arrendamiento son los únicos ingresos declarados o denunciados en la declaración del IC, estamos en presencia del pago de lo no debido y no es necesario corregir declaraciones, y en consecuencia el término para solicitar la devolución

² Sección Cuarta, Sentencia del 5 de mayo de 2000, Exp. 9741, CP. Delio Gómez Leyva; Sentencia del 26 de enero de 2009, Exp. 16821, C.P. Ligia López Díaz; Sentencias de 26 de enero de 2009, Exp.16821, C.P. Ligia López Díaz; Sentencia de 1 de septiembre de 2011, Exp. 17364, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; Sentencia de 17 de noviembre de 2011, Exp.18277, C.P. William Giraldo Giraldo; de 12 de septiembre de 2013, Exp. 18663, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 14 de marzo de 2019, Exp. 23097, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³ Exp. 76001-33-33-002-2018-00158-01

y/o compensación de los valores pagados es de cinco (5) años contados a partir de su pago efectivo; a contrario sensu, si en la declaración se incluyeron ingresos por arrendamientos y otros ingresos gravados, estamos en presencia de un pago en exceso y es necesario corregir la respectiva declaración, para lo cual se cuenta con un año desde el vencimiento del término para declarar, en aplicación del art. 589 del E.T.

Ahora bien, en cuanto a la no sujeción de los ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles con IC, algunos pueden imaginarse que aplica sólo para personas naturales, y para algunos tipos o número de inmuebles, frente a lo cual debemos advertir que, lo aquí expuesto, es aplicable para cualquier tipo de inmuebles, e independientemente del número de inmuebles y de la naturaleza jurídica del arrendador. Esto bajo el sustento del principio general de interpretación jurídica, según el cual, donde el legislador no distingue, no le es dado al interprete hacerlo⁴.

Norbey Vargas Ricardo⁵

⁴ Sentencia C-317 de 2012 Corte Constitucional.

⁵ Abogado, Contador, Especialista en Impuestos y Magíster en Derecho – Asesor Tributario