

La naturaleza del impuesto de avisos y tableros como impuesto que grava otro impuesto*

The nature of advertisement notices and boards taxation as a tax
levying another tax

Recibido: Junio 28 de 2016 - Evaluado: Agosto 17 de 2016 - Aceptado: Noviembre 20 de 2016

John Marlon Martínez Rojas**

Jovanis Díaz Sierra***

Milagros Villasmil Molero****

Para citar este artículo / To cite this article

Martínez Rojas, J. M., Díaz Sierra, J., & Villasmil Molero, M. (2017). La naturaleza del impuesto de avisos y tableros como impuesto que grava otro impuesto. *Revista Academia & Derecho*, 8 (14), 335-354.

Resumen

El presente artículo investigativo se orienta a analizar la naturaleza del impuesto de avisos y tableros como impuesto que grava al impuesto de industria y comercio ICA, si bien el impuesto de avisos y tableros es complementario

* Artículo inédito. Artículo de investigación e innovación. Artículo de reflexión. Producto resultado del proyecto de investigación denominado “Análisis estructural de la naturaleza del impuesto de avisos y tableros como un impuesto que grava al de industria y comercio ICA”, realizado al interior de los Grupo de Investigación Lex-Udes-Ciempies y Jurídico Comercial y Fronterizo de la Universidad de Santander -Cúcuta- y Francisco de Paula Santander.

** Abogado, Universidad Popular del Cesar.

Correo electrónico: marlonmartinezrojas18@hotmail.com

** Contador, Público Universidad Libre Seccional Barranquilla

Correo electrónico: contadorpublico2008@hotmail.com

** Docente Investigador JLC Universidad Libre seccional Barranquilla, Contador Público (UNA; 2001); Magister en Gerencia Tributaria (URBE; 2005), Dra. En Cs. Gerenciales (URBE; 2008); Pos doctor en Gerencia Pública y Gobierno (URBE, 2013)

Correo electrónico: mvillasmil@unilibrebaq.edu.co

del de industria y comercio, esta circunstancia no implica, que al generarse el impuesto de industria y comercio, se genere también el de avisos y tableros, pues, como lo ha precisado la Ley 14 de 1983, que reglamenta el impuesto de avisos y tableros, y el de comercio, para efectos de su liquidación y cobro, manteniendo su calidad de impuesto autónomo y diferenciado de éste, teniendo en cuenta que el hecho generador es la colocación de vallas, avisos, tableros y emblemas en la vía pública, lugares públicos o privados que sean visibles desde el espacio público, así como la colocación de avisos en cualquier clase de vehículos. Dentro de los hallazgos principalmente se hace referencia sobre la causación del hecho generador existiendo varias posiciones encontradas, la administración municipal que es el sujeto activo de este impuesto en ocasiones impone este tributo ante los contribuyentes, siendo estos sancionados por declarar el impuesto de industria y comercio ICA y no liquidar el impuesto de avisos y tableros. Se concluye que al determinar el impuesto de avisos y tablero queda evidenciado que es un impuesto que grava otro impuesto, es decir el de Industria y comercio; donde la administración municipal manifiesta poca claridad en la determinación del mismo. El artículo insta a hacer futuras investigaciones sobre el tema.

Palabras clave: Base gravable, hecho generador, impuesto de avisos y tableros, impuesto de industria y comercio, tarifas.

Abstract

This research tries to analyze the nature of the tax for advertisement notices and boards as a tax that taxes the industry and commerce (ICA) tax. Although this tax is complementary of the one of industry and commerce, this circumstance does not mean that when the tax on industry and commerce is generated, it also generates the notices and boards one, as, as the Constitutional Court of Justice has specified in Law 14 of 1983, which regulates the tax on notices and boards, and the industry and commerce one. For the purposes of its liquidation and collection, maintaining its autonomous tax status and differentiated from it, taking into account that generator fact is the placement of billboards, signs, boards and emblems on public roads, public or private places that are visible from the Public space, as well as the placement of notices in any kind of vehicles. The main finding is that the causation of the generating fact, the municipal administration that is the active subject of this tax sometimes imposes this tax to the taxpayers, these are sanctioned for declaring industry and commerce (Ica) tax and not to liquidate the tax for advertisement notices and boards. It is concluded that when determining the tax for advertisement notices and boards. It is evidenced that it is a tax that taxes another tax, that is to say the one of Industry and commerce;

Where the municipal administration shows little clarity in the determination of it. The article urges further research on the subject.

Keywords: Taxable base, generator event, notice and board tax, industry and commerce tax, tariffs

Resumo:

O resumo desse artigo visa orientar e analisar a natureza do imposto de cartazes como um imposto que grava o imposto de industria e comercio ICA, mesmo se o imposto de cartazes e anúncios é complementar ao imposto de industria e comercio, esta circunstancia não implica que, ao gerar-se o imposto de industria e comercio, também é gerado ao mesmo tempo o imposto de cartazes e anúncios. Pois, segundo a posição da lei 14 de 1983 que regula o imposto à cartazes e anúncios além do imposto de industria e comercio para efeitos de liquidação e cobrança que forem colocados em lugares públicos ou privados e que sejam visíveis desde o espaço público mesmo se for utilizado em veículos. Assim, pode se estabelecer uma multiplicidade de acepções relativas ao respeito pois, de um lado à administração pública responsável da imposição do tributo aos contribuintes que lhes obriga à declarar o imposto de industria e comercio ICA mas de não liquidar o imposto de cartazes e anúncios. De outro lado, evidencia-se que, ao determinar o imposto de cartazes e anúncios este atua como um imposto gravando outro imposto, em outros termos, o primeiro imposto fica à gravar o imposto de Industria e Comercio ICA, gerando assim que, a municipalidade apresente falhas na claridade no momento da determinação do imposto em questão.

Palavras chave: Base fiscal, fato gerador de imposto, imposto de cartazes e anúncios, imposto de industria e comercio.

Résumé

Cet article vise à analyser la nature de l'impôt relatif aux enseignes et publicités extérieures comme un impôt taxant au même temps l'impôt de l'industrie et du commerce ICA, même si l'impôt des enseignes et publicités extérieures reste complémentaire à celui de l'industrie et du commerce, cette circonstance ne veut pas dire d'emblée que, lorsqu'on gere l'impôt de l'industrie et du commerce il soit aussi géré l'impôt des enseignes et publicités extérieures tel comme l'a affirmé la loi 14 de 1983 sur l'impôt d'enseignes et publicités extérieures compte tenu que, le fait générateur de la taxe découle de l'affichage de panneaux, enseignes et publicités extérieures tant dans des endroits publics comme des endroits privés à conditions que ceux derniers soient affichés sur la

voie publique, voire sur l'utilisation d'affichages sur des véhicules. De ce fait, l'on a donc pu conclure que le fait générateur de la taxe présente un binôme lors de son support, d'une part l'administration municipale, ayant la charge de la perception des impôts, de temps en temps oblige les contribuables à payer l'impôt de l'industrie et commerce ICA mais de ne pas liquider l'impôt des enseignes et publicités extérieures. D'autre part, l'on trouve que, pour bien déterminer l'impôt d'enseignes il faut donc le concevoir comme un impôt grevant d'emblée l'impôt de l'industrie et du commerce puisque l'administration ne reste pas claire sur ce sujet et la taxation du même.

Mots-clés: base fiscale, fait générateur de la taxe, impôts d'enseignes et publicités extérieures, impôts du commerce et de l'industrie, tarifs.

SUMARIO: Introducción. - Metodología. - 1. Fundamentación teórica: estado del arte. - 2. Marco conceptual. - 3. Impuestos nacionales. - Resultados y discusiones. - Conclusiones. - Referencias.

Introducción

En Colombia según lo establecido en el artículo 23 del acuerdo 65 del 2002, expedido por el consejo de Bogotá D.C, un Hecho generador, son hechos generadores del impuesto complementario de avisos y tableros la colocación de vallas, avisos, tableros y emblemas en la vía pública, en lugares públicos o privados visibles desde el espacio *público y la colocación de avisos en cualquier clase de vehículos*. La colecta de impuestos es la forma que tiene el estado (como lo conocemos hoy en día), para financiarse y obtener recursos para realizar sus funciones.

De allí, que la importancia del hecho generador, en términos sencillos podemos decir que, para que se configure el tributo, en primer lugar, debe existir el hecho generador o sea la conducta gravada perfectamente descrita en la norma y que dicha conducta implique la aparición de una capacidad contributiva en quien la realiza. En tal sentido conviene precisar si la descripción de actividades gravadas con el impuesto complementario de avisos y tableros, constituye una referencia enunciativa estando la conducta descrita en términos genéricos, o por el contrario constituye una mención taxativa que de no realizarse implica la no ocurrencia del tributo.

Los términos aviso, valla, tablero o emblema son especies de medios de publicidad exterior, pero el artículo 23 del Acuerdo 65 de 2002 no se refiere a ellos de manera genérica, sino que menciona algunos de ellos de manera específica. En tal sentido podemos inferir que el hecho generador del impuesto complementario

de avisos y tableros se encuentra descrito en la norma de manera taxativa y por tanto no es extensible a otras formas de publicidad no descritas.

Para precisar sobre los medios de publicidad que se encuentran gravados con el impuesto complementario de avisos y tableros, hemos de referirnos al Decreto 959 del 2000 compilatorio de los Acuerdos 1 de 1998 y 12 de 2000 los cuales reglamentan la publicidad Exterior Visual en el Distrito Capital de Bogotá. En ellos se define:

“Entiéndase por valla todo anuncio permanente o temporal utilizado como medio masivo de comunicación, que permite difundir mensajes publicitarios, cívicos, comerciales, turísticos, culturales, políticos, institucionales, artísticos, informativos o similares; que se coloca para su apreciación visual en lugares exteriores y que se encuentra montado sobre una estructura metálica u otro material estable con sistemas fijos; el cual se integra física, visual, arquitectónica y estructuralmente al elemento que lo soporta.” (Decreto 959, 2000, artículo 10)

“Entiéndase por aviso conforme al numeral 3º del artículo 13 del Código de Comercio el conjunto de elementos distintos de los que adornan la fachada, compuesto por logos y letras o una combinación de ellos que se utilizan como anuncio, señal, advertencia o propaganda que con fines profesionales, culturales, comerciales, turísticos o informativos se instalan adosados a las fachadas de las edificaciones.” (Decreto 959, 2000, artículo 6).

Los tableros “son vallas electrónicas en los cuales se podrá anunciar únicamente información ambiental, servicios públicos, medidas o sistemas de seguridad o transporte, prevención de riesgos, así como campañas culturales, cívicas, de recreación y salud pública... Estos elementos no podrán anunciar electrónicamente marca, producto o servicio con propósito comercial alguno. El área expuesta del elemento será inferior a 8 metros cuadrados. Quienes patrocinen la colocación de tableros electrónicos tendrán derechos a hacer anuncios publicitarios fuera del tablero electrónico en un área no mayor al 10%” (Decreto 959, 2000, artículo 11).

Así las cosas, de conformidad el impuesto complementario de avisos y tableros, es el impuesto que se paga por la instalación de avisos en el espacio público y se declara en conjunto con el de Industria y Comercio a la tarifa del 15% sobre el valor del impuesto de Industria y Comercio, a través de las actividades de producción, extracción, fabricación, manufactura, confección, preparación, reparación, ensamblaje de cualquier clase de materiales y bienes, y en general, cualquier proceso de transformación por elemental que éste sea, como Las destinadas al expendio, compra venta o distribución de bienes y mercancías,

tanto al por mayor como al por menor y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios.

En el artículo 20 y 21 del código de comercio de Colombia, indica como actividades de servicio aquellas tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que generen una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual.

El artículo 23 del código de comercio, señala las actividades no sujetas al Impuesto de Industria y Comercio, No están sujetas al impuesto de Industria y Comercio las siguientes actividades: 1. La producción primaria, agrícola, ganadera y avícola sin que se incluyan la fabricación de productos alimenticios o de toda industria donde exista un proceso de transformación, por elemental que éste sea. 2. La producción nacional de artículos destinados a la exportación. 3. La explotación de canteras y minas diferentes a las de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el Distrito sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de Industria y Comercio. 4. La educación pública, las actividades de beneficencia, culturales y/o deportivas, las actividades desarrolladas por los sindicatos, por las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, por los partidos políticos y los servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud. Cuando estas entidades realicen actividades industriales o comerciales, serán sujetos del impuesto en relación con tales actividades. 5. La primera etapa de transformación realizada en predios rurales, cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya transformación, por elemental que ésta sea. 6. El tránsito de las mercancías que atraviesen el territorio del Distrito Capital, con destino a un lugar diferente del Distrito. 7. Las realizadas por el Instituto de Mercadeo Agropecuario IDEMA, las actividades exentas del Impuesto de Industria y Comercio. Están exentas del impuesto de Industria y Comercio las siguientes actividades: Hasta el último bimestre gravable del año 2.000 estarán exentas en un 100% del impuesto, las actividades desarrolladas por artesanos, sociedades mutuas, fondos de empleados y cooperativas. Se excluyen expresamente de este beneficio las figuras de concesiones y similares que operen dentro del establecimiento comercial de estas entidades.

Las Cajas de Compensación Familiar estarán exentas en un cien por ciento (100%) del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, siempre y cuando celebren convenios de administración de parques distritales y pacten inversiones

en los mismos. Las cajas deberán invertir anualmente como mínimo el Ochenta (80%) del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros. (Acuerdo 18, 1996)

Hasta el último bimestre del año 2002 estarán exentos en un 100% del impuesto, los negocios que exploten el servicio de parqueaderos en edificios construidos para tal fin, en altura o sótanos, o ambos, dentro de la zona centro de Santa Fe de Bogotá. Se entenderá por zona centro aquella comprendida entre la calle 1 y la calle 26 de la carrera 30 al perímetro oriente del área urbana.

Es decir, la Base Gravable sobre la que se paga el impuesto de Industria y Comercio, el impuesto de Industria y Comercio correspondiente a cada periodo gravable bimestral o anual según el régimen al que pertenezca, se liquida con base en los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante este período. Para determinar estos ingresos, se toma la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, y se le restan los correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, exportaciones y la venta de activos fijos. Con la expedición de la Ley 14 del 6 de julio de 1983, “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”, se creó el impuesto de industria y comercio Ica. Este fue definido en el capítulo II de los artículos 32 a 40 de la presente ley como un tributo, cuyo hecho generador es la realización o el ejercicio de actividades comerciales, industriales o de servicios en el territorio de la jurisdicción municipal.

El sujeto activo del gravamen es el respectivo municipio; el sujeto pasivo son las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que ejerzan directa o indirectamente las actividades objeto del gravamen. La base gravable impositiva está constituida por los ingresos brutos, obtenidos por las personas o las sociedades de hecho, reconocidas como sujetos pasivos.

Teniendo en cuenta que la base gravable de industria y comercio, son los ingresos generados por las empresas responsables de este tributo, Al momento de hacerse la liquidación, en el formulario destinado para presentar la declaración del impuesto, encontramos que, sobre el impuesto de industria y comercio recae un impuesto adicional, que se denomina impuesto de avisos y tableros, donde la tarifa es del 15% sobre el impuesto a cargo (ICA).

Este impuesto de avisos y tableros, cuyo origen es la ley 97 de 1913, en concordancia con la ley 84 de 1915, “tiene como hecho generador la colocación de vallas, aviso y tableros, en el espacio público entendiendo por espacio público: “el conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los Inmuebles privados, destinados por su naturaleza, por su uso o afectación, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas, que trascienden, por tanto los límites de los intereses individuales de los habitantes”, tal como reza el artículo 5 de la Ley 9ª de 1989.

El sujeto pasivo del referido impuesto es quien realiza cualquiera de las actividades comerciales, industriales y de servicios y utiliza el espacio público para anunciar y difundir propaganda acerca de su actividad industrial, comercial y de servicios, Mediante la colocación de vallas, avisos o tableros (artículos 1º literal k) (Ley 97, 1913) (Ley 14, 1983).

Según el Consejo de Estado, trata de un impuesto independiente, complementario, autónomo y diferenciado al de industria y comercio, y solo se genera para quien utiliza el espacio público para colocar vallas, avisos y tableros.

En consecuencia, al liquidar el impuesto de Avisos y Tableros, (en los eventos que deba procederse así) debe tenerse en cuenta el valor gravado en el impuesto de industria y comercio, ya que este es el que se toma como base para liquidarlo. Quiere decir lo anterior, que el impuesto de Avisos y Tableros, grava otro impuesto. En ese orden, no se trata de un impuesto autónomo como lo quiere mostrar el Consejo de Estado.

Ya que, para liquidarse el Impuesto de avisos y tableros, necesariamente se debe liquidar el Impuesto de Industria y Comercio, para tomarlo como base, con lo cual la autonomía de este impuesto es incierta e discutible. En ese orden la presente investigación se enfocará a establecer si el impuesto de aviso y tableros es un impuesto independiente o por el contrario es un impuesto que grava otro impuesto.

Para ello, la investigación se soporta en elementos conceptuales y doctrinarios que dan respuesta a la pregunta planteada en el presente trabajo, abordando las unidades de análisis que se apoyan en las leyes, normas, conceptos y autores. En consecuencia, la presente investigación se plantea como principal interrogante. ¿Grava el impuesto de avisos y tableros al impuesto de industria y comercio? Con base en lo anterior, debe entenderse además que ningún impuesto puede gravar otro impuesto, tal y como lo señala la norma.

En virtud de lo anterior, el objetivo general plantea analizar la naturaleza del impuesto de avisos y tableros como impuesto que grava otro impuesto. El trabajo culmina con las conclusiones frente a los alcances del trabajo desarrollado y las referencias bibliográficas citadas en la investigación que dan soporte al mismo.

Metodología

El presente estudio de carácter investigativo científico, aborda el tema desde la perspectiva documental bajo el enfoque cualitativo, ya que parte de características puntuales del fenómeno, estudiando la naturaleza del impuesto de

avisos y tableros como impuesto que grava otro impuesto, cuyo proceso implica la no cuantificación de datos matemáticos, sino una descripción del tema a estudiar basándose en la recopilación de información por medio de fuentes como lo son: Sentencias Corte Constitucional, Constitución Política de Colombia, Acuerdos municipales entre otros.

La investigación es básica y está dirigida a profundizar con base en los datos recolectados que el impuesto de avisos y tableros, que es un impuesto que está grabando otro impuesto. La investigación bibliográfica de tipo documental se basa en revisiones de libros ya existentes e investigaciones ya realizadas en los diferentes municipios.

El método utilizado para el desarrollo de la investigación es el método sistemático, pues en esta resulta necesario presentar las distintas variables, que pueden derivar del impuesto de avisos y tableros, en su evolución con las diferentes reformas, y la inversión social del recaudo, y la destinación del mismo, a partir de situaciones particulares tales como la calidad de personas que serán gravadas con el nuevo Impuesto de avisos y tableros, con el propósito de que posteriormente se logre establecer un análisis general de dicha problemática, en cuanto a su afectación en la sociedad y la desigualdad que generaría en lo concerniente a la disminución de los ingresos que las personas de clase media tendrían.

1. Fundamentación teórica: estado del arte

Realizando una investigación socio jurídica se pudo determinar que el impuesto de avisos y tableros, Es complementario del impuesto de industria y comercio. Solo se configura cuando lo que se publica es una actividad gravada / impuesto de avisos y tableros - Es distinto del de industria y comercio, pero están estrechamente relacionados / impuesto de industria y comercio - Su causación no implica, per se, la generación del impuesto de avisos y tableros / impuesto de avisos y tableros - Base gravable. No es posible fraccionarla para establecer la obligación a cargo, pues el tributo se causa respecto del ica que para el efecto constituye un todo 3.2.2.

En sentir de la Sala, la naturaleza complementaria del impuesto de avisos y tableros se predica respecto de i) la forma en que se calcula, pues constituye un porcentaje del total del impuesto de industria y comercio, y de ii) la relación de dependencia que existe entre ambos, ya que el primero sólo se configura cuando lo que se publica es una actividad gravada con el ICA. De manera que constituyen gravámenes distintos, pero estrechamente relacionados. En ese sentido la causación del impuesto de industria y comercio no implica, per se, que se genere la obligación tributaria por avisos y tableros.

No obstante, una vez determinada la realización del hecho generador de este último, hay lugar a su cobro, en las condiciones del artículo 59 del Decreto 352 de 2002, que señala: artículo 59. base gravable y tarifa del impuesto complementario de avisos y tableros. Se liquidará como complemento del impuesto de industria y comercio, tomando como base el impuesto a cargo total de industria y comercio a la cual se aplicará una tarifa fija del 15%” (...) Repárese que la norma es clara en definir la forma en que debe calcularse el tributo, y no hace distinción alguna frente a la base gravable (el ICA para el mismo período), es decir, que no admite la posibilidad de fraccionarla a efectos de establecer la obligación a cargo. Así se estableció desde que el impuesto fue catalogado como complementario del de industria y comercio por la Ley 14 de 1983, pues ésta no hizo diferenciaciones en punto a la determinación de la base gravable. En el artículo 37 *ibidem*, se indicó: “Artículo 37º.- El impuesto de avisos y tableros, autorizado por la Ley 97 de 1913 y la Ley 84 de 1915, se liquidará y cobrará en adelante a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complemento del impuesto de industria y comercio, con una tarifa de un quince por ciento (15%) sobre el valor de éste, fijada por los Concejos Municipales” (...) 3.2.3.

En el caso concreto, no es objeto de discusión que la demandante instaló vallas publicitarias anunciando su actividad económica, esto es, que realizó el hecho generador del impuesto de avisos y tableros. Lo que se controvierte es la posibilidad de segmentar la base gravable, a fin de deducir los ingresos percibidos por concepto de “Metro Cuadrado”, que es una división interna de la actividad de publicación a que se refiere el objeto social de la Casa Editorial El Tiempo.

Sin embargo, como se advirtió antes, dicha alternativa no fue contemplada en la regla de derecho que estableció el método para definir el monto del impuesto a pagar, pues, se reitera, ésta ordenó en forma expresa tomar como base gravable, la totalidad del ICA declarado en el respectivo período. En ese orden de ideas, el impuesto se causa respecto del ICA, que para tales efectos constituye un todo, no susceptible de fragmentaciones, tal como fue calculado en los actos demandados.

2. Marco conceptual

Esta investigación tuvo como propósito analizar el origen, la normatividad, la jurisprudencia de los impuestos, impuestos municipales, impuesto de avisos y tablero, impuesto del industria y comercio Ica.

Por ende, los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con el que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, sobre todo porque a través de éstos se puede influir en los niveles de asignación del ingreso

entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado.

Según Rosas (1962), Los impuestos son una parte sustancial (o más bien la más importante) de los ingresos públicos. Sin embargo, antes de dar una definición sobre los impuestos hay que aclarar la diferencia entre los conceptos de ingreso público, contribución e impuesto. Cuando se hace referencia a ingresos públicos estamos haciendo referencia a todas las percepciones del Estado, pudiendo ser éstas tanto en efectivo como en especie o servicios. En segundo lugar, una contribución es una parte integrante de los ingresos públicos e incluye aportaciones de particulares como, por ejemplo, pagos por servicios públicos, de donaciones, multas, En tercer lugar, los impuestos forman parte de las contribuciones y éstas a su vez forman parte de los ingresos públicos.

El impuesto complementario de avisos y tableros es el impuesto que se paga por la instalación de avisos en el espacio público y se declara en conjunto con el de Industria y Comercio a la tarifa del 15% sobre el valor del impuesto de Industria y Comercio, sobre las actividades de servicios, comerciales, Industriales igualmente hay actividades no sujetas y exentas, al impuesto de industria y comercio, teniendo en cuenta la definición de cada actividad comercial así.

Actividades de servicio Son todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que generen una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual, las actividades comerciales.

Las destinadas al expendio, compra venta o distribución de bienes y mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio (1971), siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios. Las actividades industriales que deben declarar y pagar el impuesto de Industria y Comercio Son las actividades de producción, extracción, fabricación, manufactura, confección, preparación, reparación, ensamblaje de cualquier clase de materiales y bienes, y en general, cualquier proceso de transformación por elemental que éste sea.

Las actividades no sujetas al Impuesto de Industria y Comercio no están sujetas al impuesto de Industria y Comercio las siguientes actividades: 1.La producción primaria, agrícola, ganadera y avícola sin que se incluyan la fabricación de productos alimenticios o de toda industria donde exista un proceso de transformación, por elemental que éste sea. Las actividades exentas

del Impuesto de Industria y Comercio Están exentas del impuesto de Industria y Comercio las siguientes actividades estarán exentas en un 100% del impuesto, las actividades desarrolladas por artesanos, sociedades mutitarias, fondos de empleados y cooperativas. Se excluyen expresamente de este beneficio las figuras de concesiones y similares que operen dentro del establecimiento comercial de estas entidades.

3. Impuestos nacionales

Colombia heredó del sistema colonial español las excesivas y difusas cargas tributarias. Hasta la década de los treinta, el sistema impositivo colombiano se caracterizó por ser básicamente regresivo, en la medida en que, debido a la incipiente capacidad productiva nacional, la mayoría de los bienes eran traídos del exterior, por lo que el impuesto de Aduanas constituyó la más importante fuente de recursos para el Estado. Los principales impuestos nacionales son: el de renta y complementarios, el impuesto de Valor Agregado y el Impuesto de Timbre Nacional.

De conformidad con las normas que regulan el impuesto, es un tributo de carácter municipal, cuyo hecho imponible quedó consagrado desde la ley de su creación, - Ley 97 de 1913 artículo 1o. literal k- consistente en “la colocación de avisos en la vía pública, coches, tranvías, estaciones de ferrocarriles, cafés y cualquier establecimiento público”. La Ley 14 de 1983, artículo 37 retomó el impuesto al que se referían las leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 - que lo hizo extensivo a favor de todos los municipios- y precisó otros aspectos del tributo que antes eran regulados directamente por los concejos municipales. El sujeto pasivo del tributo es la persona natural o sociedad en general que, desarrollando una actividad comercial, industrial o de servicios, usa el espacio público³ para difundir el nombre comercial o la acreditación de su actividad, su establecimiento o sus productos, a través de avisos y tableros. La tarifa es fija del 15% y se aplica a la base gravable, que es el monto del impuesto de industria y comercio liquidado a cargo de sujeto pasivo. Es un impuesto, complementario del de industria y comercio para efectos de su liquidación y cobro.

Finalmente, el decreto 3070 de 1983, expedido para reglamentar la ley 14 de 1983 en el artículo 10 determinó que “el impuesto de avisos y tableros de que trata el artículo 37 de la ley 14 de 1983, se aplica a toda modalidad de aviso, valla (y comunicación al público)”. Al respecto recuerda la Sala que esta última frase fue declarada nula por esta Corporación mediante la sentencia del 22 de junio de 1990, Rad. No.0393, al considerar que la indicada expresión -”comunicación al público”, “es de muy amplio significado e incluye innumerables formas de

comunicación con el público como radio, televisión, revistas y muchas otras no previstas por el legislador como generadores del tributo”, lo que “permite a los municipios ampliar la materia gravable con lo cual se desborda la facultad reglamentaria invadiendo el campo de acción propio del legislador quebrantando el art. 43 (ant.) de la Constitución”.

Es importante destacar del anterior marco normativo, que el impuesto de avisos y tableros es un impuesto diferenciado en sus elementos esenciales del de industria y comercio, particularmente en el hecho imponible, puesto que su naturaleza no varía por el hecho de que la ley 14 de 1983 le haya dado el carácter de complementario para efectos de su liquidación y cobro.

Así lo ha entendido la Sala al precisar en reiterada jurisprudencia que para que se realice el hecho imponible y surja la obligación tributaria del impuesto de avisos y tableros es indispensable que el sujeto pasivo además de realizar las actividades industriales, comerciales o de servicios, utilice el espacio público para anunciar y difundir su actividad industrial, comercial o de servicios mediante la colocación de avisos y tableros; de tal suerte que si ello no ocurre, no surge la obligación tributaria por tal concepto a cargo del sujeto pasivo.

El establecimiento del gravamen de avisos y tableros apoyado en la utilización del espacio público con los fines antes indicados, adquiere mayor incidencia a partir de la Constitución de 1991, si se tiene en cuenta que precisamente uno de los fundamentos que estructuran el Estado Social de Derecho es el mejoramiento de la calidad de vida de las personas, en la que indudable valor y connotación tiene el espacio público, cuya protección e integridad y su destinación al uso y goce común, de conformidad con el artículo 82 de la Constitución Política, se encuentran a cargo del Estado.

El anterior ordenamiento legal fue adicionado con las previsiones de las normas en las que apoya su criterio el recurrente, contenidas en la Ley 140 de 1994, “Por la cual se reglamenta la Publicidad Exterior Visual en el territorio nacional” y cuyos “objetivos” definidos en su artículo 2, consisten en “mejorar la calidad de vida de los habitantes del país, mediante la descontaminación visual y del paisaje, la protección del espacio público y de la integridad del medio ambiente, la seguridad vial y la simplificación de la actuación administrativa en relación con la Publicidad Exterior Visual.

Así las cosas, el Artículo 286 de la Constitución Nacional (1991). Son entidades territoriales, los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas. La ley podrá darles el carácter de entidades territoriales a las regiones y provincias que se constituyan los términos de la constitución y la Ley. En el Artículo 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas

departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

En cuanto a la clasificación de los tributos Tributos a la Propiedad, tributos al consumo, tributos documentales, tributos a las actividades empresariales Otros tributos. Tributos a las actividades empresariales Impuesto de Industria y comercio, Impuesto de avisos y tableros, sobretasa bomberil, impuesto de Espectáculos públicos, contribución parafiscal a los espectáculos públicos de las artes escénicas. Otros tributos Impuesto a los servicios de telefonía. impuesto de alumbrado público. Impuesto a la publicidad exterior visual. Impuesto a loterías foráneas y sobre premios de lotería impuesto de degüello de ganado, impuesto de registro de patentes, marcas y herretes, contribución sobre contratos de obra pública, tasa de seguridad y convivencia ciudadana.

Antecedentes locales de los impuesto locales Acuerdo 044 de 1996 (Reforma Tributaria Distrital) Decreto 1585 de 1997 (Edgard George) Acuerdo 004 de 1999 (Bernardo Hoyos) Acuerdo 015 de 2001 (Humberto Caiafa) Acuerdo 022 de 2004 (Guillermo Hoehnigsberg) Acuerdo 030 de 2008 (Alejandro Char) Acuerdo 015 de 2009 (Reforma)Decreto Extraordinario 180 de 2010 (Compilación)Acuerdo 006 de 2011 (Reforma)Decreto Extraordinario 924 de 2011 (Compilación)Acuerdo 012 de 2012. (Mini reforma) Acuerdo 033 de 2013. (Mini reforma)Acuerdo 013 de 2014. (Mini reforma) Acuerdo 013 de 2015 (Nueva Estampilla Pro Hospitales de I y II Nivel de Atención) Acuerdo 019 de 2015. (Impuesto servicio de telefonía - Aumento tarifas ICA y Delineación).

En consecuencia, el impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a 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 por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. Es un impuesto del orden municipal.

Las actividades gravadas pueden ser ejercidas por una persona natural, jurídicas o por sociedades de hecho, independiente de que sean públicas o privadas o que tengan o no ánimo de lucro. Las actividades pueden desarrollarse de manera directa o indirecta, las actividades gravadas pueden ejecutarse de manera permanente u ocasional. Las actividades pueden desarrollarse en inmueble determinado, con establecimiento de comercio o sin él. Para los fines de esta Ley,

se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes. se entienden por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por esta Ley, como actividades industriales o de servicios.

Resultados y discusiones

Con esta investigación conviene precisar para los efectos del presente estudio que el Decreto 3070 de 1983, en su artículo 10 determinó que “el impuesto de avisos y tableros de que trata el artículo 37 de la ley 14 de 1983, se aplica a toda modalidad de aviso, valla (y comunicación al público)”, frase esta última que fue declarada nula por el Consejo de Estado mediante la sentencia del 22 de junio de 1990, Rad. No.0393, al considerar que la indicada expresión “comunicación al público”, “es de muy amplio significado e incluye innumerables formas de comunicación con el público como radio, televisión, revistas y muchas otras no previstas por el legislador como generadores del tributo”, lo que “permite a los municipios ampliar la materia gravable con lo cual se desborda la facultad reglamentaria invadiendo el campo de acción propio del legislador quebrantando la misma Constitución.

En términos sencillos se puede decir que, para que se configure el tributo en primer lugar, debe existir el hecho generador o sea la conducta gravada perfectamente descrita en la norma y que dicha conducta implique la aparición de una capacidad contributiva en quien la realiza, En tal sentido, conviene precisar si la descripción de actividades gravadas con el impuesto complementario de avisos y tableros, constituye una referencia enunciativa estando la conducta descrita en términos genéricos, o por el contrario constituye una mención taxativa que de no realizarse implica la no ocurrencia del tributo.

En cuanto a la forma de cómo debe interpretarse la anterior norma, la Sección se pronunció en el fallo 12646 de fecha 12 de julio de 2002, con ponencia de Magistrado Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, y salvamento de voto del Magistrado Dr. Germán Ayala Mantilla, recogió el criterio jurisprudencial expresado en la sentencia de 7 de septiembre de 2001, –expediente 11813 Consejero Ponente Dr. Germán Ayala Mantilla–, el cual ahora se reitera por ser el criterio mayoritario de la Sección. Por consiguiente, nunca habrá una posición clara de la base sobre la cual debe recaer el impuesto de avisos y tableros ya que siempre habrá opiniones dispersas, el establecimiento del gravamen de avisos y tableros

apoyado en la utilización del espacio público con los fines antes indicados, adquiere mayor incidencia a partir de la Constitución de 1991, si se tiene en cuenta que precisamente uno de los fundamentos que estructuran el Estado Social de Derecho es el mejoramiento de la calidad de vida de las personas, en la que indudable valor y connotación tiene el espacio público, cuya protección e integridad y su destinación al uso y goce común, de conformidad con el artículo 82 de la Constitución Política⁵, se encuentran a cargo del Estado. Por lo anterior la presente investigación queda abierta en harás de aclarar, las posiciones diversas de los magistrados anteriormente citados.

Conclusiones

En el análisis de la investigación queda claro que muchos contribuyentes declarantes del impuesto de industria y comercio, no cuentan con un aviso visible desde el espacio público, para anunciar su nombre comercial, actividad económica, productos o servicios, sin embargo, declaran y pagan el impuesto de avisos y tableros sin realizar el hecho generador, viéndose perjudicado su flujo de efectivo y disminuyendo su rentabilidad en los negocios, esto impacta mucho sobre las empresas nuevas que no tiene grandes capitales de trabajo.

La idea de esta investigación no culmina con el hallazgo que la naturaleza del impuesto de avisos y tableros como impuesto que grava otro impuesto, ya que durante el trabajo realizado se determinó que el tributo industria y comercio ICA es claramente un impuesto que grava la totalidad de los ingresos del contribuyente y que sobre este impuesto recae otros impuestos que es el de avisos y tablero.

La investigación determinó que muchos contribuyentes cancelan el impuesto de avisos y tableros sin ser sujetos pasivos de este tributo muchos comerciantes del Municipio de Barranquilla igualmente desconocen que la administración municipal tiene unos incentivos tributarios que ayudaran de buena manera a los contribuyentes que se acojan a estos beneficios tributarios, Por consiguiente, desde un ámbito general es necesario señalar que resulta muy trascendente que es menester que los profesionales de la contaduría pública y abogados, aborden el tema de impuestos de avisos y tablero, generando una propuesta en materia de legislación y el control de la distribución de las rentas, por lo tanto, los resultados de esta investigación deben servir para orientar y reflexionar sobre el cobro del impuesto de avisos y tableros.

Mirándolo desde el punto de vista social es necesario que todos las personas naturales y jurídicas tienen la obligación con su entorno por lo cual es justo que todos los que obtengan ingresos y desarrollen una actividad gravada con el

impuesto de industria y comercio ya que este tributo es destinado al mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes del municipio de Barranquilla, donde el 80% de las empresas son responsables del impuesto de avisos y tableros.

Para determinar la responsabilidad en el impuesto de avisos y tableros, es necesario que concurren dos condiciones, primero se debe tener la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio y segundo mediante avisos y tableros colocados en el espacio público o espacios privados visibles desde el espacio público, se difunda el nombre comercial, se acredite si hay actividad económica definidas como son comerciales, industriales, de servicios, y actividades no sujetas al impuesto de industria y comercio en las actividades no sujetas como se determinaría la base gravable para calcular el impuesto de avisos y tableros.

Referencias

- ANICETO, R. R. (1962). Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México. D.F. México: Escuela Nacional de Economía.
- Congreso de la Republica de Colombia, Ley 14 de 1983, artículos 10,32,37,40 41, Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones.
- Congreso de la Republica de Colombia, Ley 84 del 30 de noviembre de 1915, por la cual se reforman y adicionan las Leyes 4 y 97 de 1913.
- Congreso de la Republica de Colombia, Ley 9 del 11 de enero de 1989, artículo 5, por la cual se dictan normas sobre planes de desarrollo municipal, compraventa y expropiación de bienes y se dictan otras disposiciones.
- Congreso de la Republica de Colombia, Ley 97 del 24 de noviembre de 1913, artículo 1, literal k por la cual se da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales.
- Congreso de la República de Colombia, Constitución Política, Julio 06 de 1991. Artículo 43, artículo 82.
- Congreso de la República de Colombia, ley 140 del 23 de junio de 1994, por la cual se reglamenta la Publicidad Exterior Visual en el Territorio Nacional.
- Honorable Consejo de Bogotá, ACUERDO N° 65 de fecha junio 27 de 2002, artículo 23, Por el cual se adoptan modificaciones al impuesto de industria y comercio, Avisos y Tableros y se dictan otras disposiciones.
- Honorable Consejo de Bogotá, ACUERDO N° 18 de fecha septiembre 9 de 1996, por el cual se concede exención de Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros a las Cajas de Compensación Familiar.
- MOCKUS, S. (2002). Bogotá D.C, DECRETO 352 de fecha 15 de agosto de 2002, artículo 59 Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente,

- incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital.
- MONTAÑO, M. (2005). Impuesto complementario de aviso y tablero. Secretaria de Hacienda, Alcaldía de Bogotá. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=17287>.
- PASTRANA, M. (171). Decreto 410 del 27 de marzo de 1971, Artículos 13, Numeral 3, 20, 21, 23 Por el cual se expide el Código de comercio de Colombia.
- PEÑALOZA, E. (2000). Bogotá D.C, DECRETO 959 de fecha 1 de noviembre de 2000, artículos 6, 10, 11 Por el cual se compilan los textos del Acuerdo 01 de 1998 y del Acuerdo 12 de 2000, los cuales reglamentan la publicidad Exterior Visual en el Distrito Capital de Bogotá.
- RAMÍREZ, A. (1983). Bogotá D.C, DECRETO 3070 de fecha 3 de noviembre de 1983, artículo 10 por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 14 de 1983 y se dictan otras disposiciones.
- BONILLA, L. (1981). Impuestos. Consultado: 18/03/2017. Recuperado de <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap1.pdf>
- Redacción el tiempo (1999). *Industria, comercio, avisos y tableros*. Colombia. Editorial el tiempo. Recuperado de <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-937177>.
- Acuerdo 18 . (9 de Septiembre de 1996). Consejo de Santa Fe de Bogotá. *por el cual se concede exención de Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros a las Cajas de Compensación Familiar*. Bogotá D.C., Colombia: Registro Distrital 1259. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=942>
- Constitución Política de Colombia . (4 de Julio de 1991). *El pueblo de Colombia*. Bogotá D.C., Colombia .
- Decreto 3070. (3 de Noviembre de 1983). Presidente de la República. *por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 14 de 1983 y se dictan otras disposiciones*. Bogotá D.C., Colombia: Diario Oficial de fecha noviembre 14 de 1983. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=3338>
- Decreto 352. (15 de Agosto de 2002). Alcalde mayor del distrito capital. *Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del*. Bogotá D.C., Colombia: Registro Distrital 2695. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=5437>
- Decreto 410. (27 de Marzo de 1971). Presidente de la República. *por el cual se expide el código de comercio*. Bogotá D.C., Colombia: Diario Oficial 33.339. Obtenido de <https://www1.eaaay.gov.co/Normatividad/Codigo%20de%20Comercio.pdf>

- Decreto 959. (1 de Noviembre de 2000). Alcalde mayor de Bogotá. *Por el cual se compilan los textos del Acuerdo 01 de 1998 y del Acuerdo 12 de 2000, los cuales reglamentan la publicidad Exterior Visual en el Distrito Capital de Bogotá*. Bogotá D.C., Colombia: Registro Distrital 2262. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=4718>
- Ley 14. (6 de Julio de 1983). Congreso de la República. *Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones*. Bogotá D.C., Colombia: Diario Oficial No. 36.288. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=267>
- Ley 140. (23 de Junio de 1994). Congreso de la República. *Por la cual se reglamenta la Publicidad Exterior Visual en el Territorio Nacional*. Bogotá D.C., Colombia: Diario Oficial. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=328>
- ley 84. (30 de Noviembre de 1915). Congreso de la República. *por la cual se reforman y adicionan las Leyes 4 y 97 de 1913*. Bogotá D.C., Colombia: DIARIO OFICIAL. AÑO LI. N. 15667. Obtenido de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1628014>
- Ley 97. (24 de Noviembre de 1913). Congreso de la República. *que da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales*. Bogotá D.C., Colombia: Diario Oficial N. 15062. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=298>
- Redaccion El Tiempo. (2 de Marzo de 1999). Industria, comercio, avisos y tableros. *El Tiempo*. Obtenido de <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-937177>.
- TREJO CRUZ, Y., OME BARAHONA, A., & RESTREPO LIZCANO, J. J. (2016). La extrafiscalidad con fines ambientales en el impuesto al consumo en Colombia: IVA. *Revista Academia & Derecho*, 7 (12), 185-212.

