

# EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO CONFLICTOS Y PROPUESTA DE REFORMA

---

*Antonio Quiñones Montealegre*





**UR**

# El Impuesto de Industria y Comercio

Conflictos y propuesta de reforma

Antonio Quiñones Montealegre



COLECCIÓN TEXTOS DE JURISPRUDENCIA

© 2009 Editorial Universidad del Rosario  
© 2009 Universidad Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario,  
Facultad de Jurisprudencia  
© 2009 Antonio Quiñones Montealegre  
© 2009 Eugenio Simón Acosta, por la presentación  
© 2009 Lucy Cruz de Quiñones, por el prólogo

ISBN: 978-958-738-015-6

Primera edición: Bogotá D.C., agosto de 2009  
Coordinación editorial: Editorial Universidad del Rosario  
Corrección de estilo: Mauricio González  
Diseño de cubierta: Lucelly Anaonas  
Diagramación: Ángel David Reyes Durán  
Impresión:  
Editorial Universidad del Rosario  
Carrera 7 No. 13-41, oficina 501 • Tel: 297 02 00, ext. 7724  
Correo electrónico: editorial@urosario.edu.co

Todos los derechos reservados.  
Esta obra no puede ser reproducida sin el permiso previo escrito  
de la Editorial Universidad del Rosario

---

Quiñones Montealegre, Antonio  
Impuesto de industria y comercio: conflictos y propuesta de reforma /  
Antonio Quiñones Montealegre.—Facultad de Jurisprudencia.  
Bogotá: Editorial universidad del Rosario, 2009.  
336 p.—(Colección Textos de Jurisprudencia).

ISBN: 978-958-738-015-6

Derecho Tributario – Bogotá (Colombia) / Impuestos – Bogotá (Colombia) /  
Impuestos de industria y comercio – Colombia / Reforma tributaria /  
I. Título / II. Serie.

343.04861 SCDD 20

---

Impreso y hecho en Colombia  
*Printed and made in Colombia*

# Contenido

Siglas .....	13
Agradecimientos.....	14
Prólogo.....	15
<i>Lucy Cruz de Quñones</i>	
Presentación.....	20
<i>Eugenio Simón Acosta</i>	
Prefacio .....	24
Introducción .....	26
I. Autonomía y poder tributario local .....	32
1. Concepto de autonomía tributaria local .....	32
2. Reserva de Ley y reserva de reglamentos locales .....	40
3. Potestad normativa en Colombia .....	48
3.1. Principio de legalidad.....	54
3.2. Potestad reglamentaria local y reserva de reglamento en Colombia.....	62
4. La ley orgánica local colombiana .....	63
5. Evolución constitucional de la protección de las rentas de los municipios y departamentos.....	68
5.1. La Constitución de 1991 .....	68
5.2. Tributos propios de los entes territoriales.....	71
5.3. Exenciones y tratos preferenciales.....	76
6. Recapitulación .....	76

<b>II. Impuesto de Industria y Comercio</b> .....	82
1. Antecedentes y desarrollo legislativo del impuesto y naturaleza jurídica.....	82
1.1. La tributación durante la Conquista y la Colonia.....	82
1.2. El impuesto entre 1820 y 1913.....	90
1.3. La reforma de 1845.....	90
1.4. La Contribución Industrial.....	91
1.5. La Ley 97 de 1913.....	92
1.6. Las leyes 84 de 1915, 72 de 1926 y 89 de 1936.....	93
2. La Ley 14 de 1983. Régimen actual.....	95
2.1. Materia imponible del Impuesto de Industria y Comercio.....	96
2.2. Elementos esenciales del Impuesto de Industria y Comercio.....	111
2.3. Naturaleza del Impuesto de Industria y Comercio.....	142
3. Régimen especial para Bogotá Distrito Capital.....	145
3.1. Bases gravables presuntas para Bogotá .....	147
 <b>III. Conflictos en la determinación y aplicación del Impuesto de Industria y Comercio</b> .....	149
1. Conflictos por la territorialidad del tributo.....	151
1.1. Doble tributación por la ubicación de la sede social.....	151
1.2. Doble tributación en la actividad industrial de generación de energía eléctrica.....	167
1.3. Territorialidad de la actividad aseguradora, frente a las obligaciones de la Superintendencia Financiera ...	179
1.4. Territorialidad del servicio de recaudo de peajes y del de pesaje, en las vías nacionales .....	181
2. Conflictos en la aplicación de las exenciones y las prohibiciones .....	182
2.1. Prohibición de gravar la explotación de los recursos naturales no renovables.....	182
2.2. No sujeción al IC de los servicios de salud pública prestados por los hospitales.....	189

2.3.	La exención del servicio de transporte de petróleo por oleoducto .....	198
3.	Conflicto por la sujeción de los consorcios y las uniones temporales .....	204
4.	El IC en los monopolios rentísticos de los juegos de suerte y azar.....	212
5.	En el contrato de transporte los sujetos pasivos del IC son los transportadores, no los propietarios de la mercancía transportada.....	213
5.1.	Las actividades de mantenimiento de los equipos de transporte por el propio transportador, no constituyen materia imponible en el IC.....	213
6.	Conflictos respecto del hecho generador.....	215
6.1.	El IC en una entidad financiera intervenida .....	215
6.2.	El IC en la actividad de edición de revistas y periódicos .....	218
7.	Conflictos en la determinación de la base gravable .....	222
7.1.	La sujeción de los ingresos producto de la venta de acciones y percepción de dividendos .....	222
8.	El IC en los patrimonios autónomos para la construcción.....	225
8.1.	El IC en el fideicomiso de administración inmobiliaria ..	226
9.	Impuesto de Industria y Comercio en la compra y venta de títulos en posición propia por parte de una sociedad comisionista de bolsa de valores .....	231
9.1.	Los ingresos en las inversiones por posición propia .....	232
10.	La sujeción de los otros ingresos .....	234
11.	La violación al principio de capacidad contributiva.....	240
12.	Recapitulación .....	241
<b>IV.</b>	<b>La Reforma del Impuesto de Industria y Comercio .....</b>	<b>243</b>
1.	El Impuesto a la industria en Alemania.....	243
1.1.	La autonomía financiera en los municipios alemanes ..	246
1.2.	Impuesto sobre las actividades empresariales (Gewerbsteuer).....	247

1.3.	Schwarting, elementos del impuesto .....	247
1.4.	El Impuesto de Industria como expresión de la autonomía financiera .....	251
1.5.	Michael Broer, problemas del Impuesto de Industria ....	252
2.	El Impuesto Español a las Actividades Económicas (IAE) .....	253
2.1.	Naturaleza del IAE.....	254
2.2.	Ámbito espacial o territorialidad del IAE.....	254
2.3.	Hecho imponible o hecho generador.....	255
2.4.	Sujetos pasivos.....	256
2.5.	Base gravable.....	256
2.6.	Gestión del tributo .....	257
2.7.	Críticas a la reforma del IAE .....	257
2.8.	Alternativas propuestas .....	265
3.	Las fórmulas aplicadas en Estados Unidos de América .....	268
3.1.	La Fórmula de Massachusetts .....	268
3.2.	La Fórmula de Prorrato del Impuesto sobre la Renta de las Sociedades de Avi-Yonah y Clausing .....	269
4.	Propuesta de sustitución del Impuesto de Industria y Comercio colombiano .....	271
4.1.	Soluciones puntuales aplicadas y sus resultados.....	273
4.2.	Impuesto Local Sobre la Renta como sustituto del Impuesto de Industria y Comercio .....	274
4.3.	Paralelismo del IC con el Impuesto Sobre la Renta .....	274
5.	Propuesta final.....	295
5.1.	ILR Opción 1 .....	295
5.2.	ILR Opción 2 .....	298
5.3.	ILR Opción 3.....	298
<b>Conclusiones .....</b>		<b>312</b>
<b>Anexo .....</b>		<b>316</b>
	Propuesta de sustitución del Impuesto de Industria y Comercio por un impuesto local sobre la renta .....	316
	Hecho imponible .....	317

Sujeto activo .....	317
Contribuyentes.....	317
Base gravable .....	318
Tarifa .....	318
Período gravable .....	318
Naturaleza del ILR.....	318
<b>Bibliografía.....</b>	<b>321</b>
Jurisprudencia consultada.....	329
Corte Constitucional Colombiana.....	329
Consejo de Estado Colombiano .....	331

*A Lucy*

*A Natalia*

*A Diego*

## Siglas

CC	Constitución Colombiana
CCC	Corte Constitucional Colombiana
CCAA	Comunidades Autónomas
CE	Constitución Española
CEAL	Carta Europea de Autonomía Local
CEC	Consejo de Estado de Colombia
C de Co	Código de Comercio
DAF	Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda
DIAN	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia
ET	Estatuto Tributario nacional colombiano
GG	Constitución Alemana <i>Grundgesetz</i>
IAE	Impuesto sobre las Actividades Económicas
IC	Impuesto de Industria y Comercio
ICDT	Instituto Colombiano de Derecho Tributario
IEF	Instituto de Estudios Fiscales
IFA	Instituto de Estudios Fiscales
IRPF	Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas
IRL	Impuesto sobre la Renta
LGT	Ley General Tributaria
LRHL	Ley Reguladora de Haciendas Locales
RD Leg	Real Decreto Legislativo
STCE	Sentencia del Tribunal Constitucional Español
TCE	Tribunal Constitucional Español
TJCE	Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas
TR Ley	Texto Refundido de la Ley
TS	Tribunal Supremo español

## Agradecimientos

Esta es una oportunidad sin igual para rendir mi sentido homenaje a la memoria del profesor Eusebio González García, Catedrático de Derecho Financiero de la Universidad de Salamanca, quien dirigió el trabajo de Tesis Doctoral que se desarrolla en el presente libro. Su generosidad y amistad me permitió que además de mi curso doctoral en Derecho Constitucional Económico, adelantara el de Derecho Tributario bajo su sabia dirección. En el doctorado, Eusebio desplegó su verdadera dimensión: la de un jurisperito y pedagogo, y uno de los más grandes estudiosos del derecho tributario de España, al cual enriqueció con su cátedra y sus innumerables manuales y tratados sobre el derecho tributario. El profesor González García formó la que hasta hoy se conoce como la Escuela de Derecho Tributario de Salamanca, y dedicó un gran esfuerzo a la formación de doctores en Derecho en Latinoamérica, reconocimiento que si no se le otorgó en vida, es hoy motivo de sentido homenaje por quienes tuvimos el placer y el honor de llamarnos sus alumnos latinoamericanos. Eusebio fue además de profesor mi entrañable amigo, con quien disfruté de una amistad sin límites en compañía de nuestras familias. Su prematura partida ha dejado un vacío profundo y una pérdida irreparable para el derecho tributario en Hispanoamérica imposible de llenar.

No puedo dejar de expresar mi eterno agradecimiento a mi venerada Lucy, por su apoyo incondicional; su consejo sabio y oportuno, y su desvelo en la lectura, crítica del texto de este libro y su apoyo definitivo en los asuntos teóricos planteados en él. Agradezco también a mis adorados hijos y abogados: a Natalia, por su colaboración en la investigación de la propuesta norteamericana, y a Diego, por su colaboración en la investigación de la tributación local en la Grecia y Roma antiguas.

# Prólogo

Me resulta profundamente grato cumplir con el encargo que me hiciera el autor de prologar su magnífica obra. Dos grandes razones me producen ese sentimiento de felicidad: la primera, se trata de un tema de derecho tributario local, que me ha sido muy cercano desde los inicios de su debate académico. Precisamente tuve el honor de publicar, conjuntamente con el autor en 1985, una obra temprana sobre la Ley 14 de 1983, que regula el Impuesto de Industria y Comercio en Colombia, para aquel entonces recientemente expedida. También con él he realizado una intensa práctica profesional durante más de tres décadas, cuya responsabilidad ha sido el desarrollo litigioso de este impuesto y la promoción de resultados concertados con las autoridades públicas de los más variados municipios de nuestro país. La segunda y quizá la principal razón de regocijo y admiración personal frente a la producción intelectual que prologo, la constituye el haber sido testigo de la génesis y desarrollo de la obra; de las largas discusiones con el maestro de ambos (el inolvidable profesor y amigo Eusebio González García); del tiempo y dedicación que sustrajo de sus ocupaciones y responsabilidades vitales, para construir primero su tesis doctoral y luego para culminar con éxito sus esfuerzos académicos defendiendo y publicando su novedosa propuesta.

Más allá de la natural satisfacción que comparto con el autor por la culminación de su trabajo, la tarea de prologar su obra trae a mi memoria la remembranza de un periodo que se inició hace ya doce años, con nuestra estancia en Salamanca, y que culmina con la edición de esta obra. El presente libro tiene un valor simbólico inexpresable con palabras, pero que intentaré resumir como el resultado de la comunión de ideas y de sentimientos dentro de una familia que se dedica al estudio y práctica de las humanidades, como marco de desarrollo profesional y personal de cada uno de sus integrantes, para quienes el ejemplo del *pater familias* resulta enriquecedor, ejemplarizante y energulcedor.

Antonio Quiñones ha sabido comprender y difundir la naturaleza directa del Impuesto de Industria y Comercio, así como la cercanía de este tributo con

el impuesto de renta, tributo directo por excelencia que versa sobre la utilidad de las actividades económicas de personas naturales y jurídicas. El autor ha penetrado teóricamente, con maestría, en las esferas de competencia normativa de los concejos municipales, al tiempo que ha precisado las competencias de gestión propias de los alcaldes municipales en Colombia. Justamente por ese conocimiento profundo de una de las dos fuentes más importantes de recursos propios municipales, la investigación y propuesta de reforma resultan de gran valor para todos los estudiosos del sistema y para los profesionales en ejercicio, quienes tienen en sus manos una obra que los ayudará a comprender adecuadamente la estructura del tributo, sus conflictos y contradicciones. Como dijera Sócrates, “las mejores obras son aquellas que son útiles al prójimo”, y esta evidentemente lo es.

El lector podrá constatar la enorme generosidad intelectual con la cual el autor revela todos los temas prácticos, debatidos en los tribunales colombianos, y, al mismo tiempo, apreciará cómo se compromete con una propuesta de unificación tributaria que persigue la equidad, elimina la doble tributación y soluciona los conflictos de doble tributación interjurisdiccional. En un país donde la financiación de los entes territoriales (y en particular la aplicación práctica del Impuesto de Industria y Comercio) ha sido objeto de dilemas y perplejidades, este libro resulta especialmente valioso para legisladores locales y nacionales, así como para practicantes del derecho tributario en todas las latitudes que comparten nuestras dificultades.

En el fondo, muchos de los dilemas comunes a la tributación propia de los entes territoriales se derivan de la inacabada regla de Reserva de Ley, contenida en nuestro artículo 338 constitucional. Ciertamente, en él se enlistan los órganos con competencia normativa existentes en Colombia, y se atribuye a sus productos normativos la reserva para establecer los elementos esenciales de la obligación tributaria: sujetos, hecho generador, base gravable y tarifas de los impuestos, sin delimitar lo correspondiente a la ley y lo atinente a los órganos administrativos de elección popular existentes en cada uno de los territorios. Luego la perplejidad con la cual se ha enfrentado la doctrina ha partido de esa norma conflictiva que quiso proteger al contribuyente, atribuyendo a cada uno de los órganos involucrados una reserva que implica el reconocimiento de

la esfera del otro. Las reservas de ciertas materias a la ley comportan, correlativamente, reservas de otras materias para la administración, porque de otra manera bastaría con la expresión general del principio de legalidad: no existe impuesto sin ley que lo establezca. En el constitucionalismo francés, del cual somos tributarios, se predica prevalencia de la ley sobre los demás productos normativos, de manera que el legislador puede dejar el espacio libre que bien considere, políticamente, a los entes administrativos relativamente autónomos. Ese no parece ser el sentido de nuestra Constitución, no porque se reconozca una cierta autonomía a los departamentos y municipios, que la tienen para la gestión de sus asuntos propios y para establecer, de acuerdo con la ley y la Constitución, los tributos necesarios para atender las necesidades de la región (art. 287 n 2, 300 n 4 y 313 n 4), sino por esta norma contenida en el artículo 338, que atribuye competencias normativas ligadas con la esencia del tributo sin delimitar la esfera reservada a cada uno.

Comparto con el autor el concepto de la autonomía financiera (recursos suficientes para desarrollar las competencias funcionales de los entes territoriales) y el reconocimiento de una cierta autonomía para la regulación de elementos esenciales de la obligación tributaria, que debería concentrarse en la posibilidad de establecer los aspectos cuantitativos de la obligación. De esta manera, la competencia para emitir reglamentos generales y abstractos se debe concentrar en el establecimiento y desarrollo de la base gravable, como representación o cuantificación del hecho gravado, y en la elección de la alícuota, que puede contar con un piso y un techo consagrado en la ley. No obstante, el asunto está lejos de ser pacífico en la doctrina y en la jurisprudencia constitucional. En efecto, la Corte aún mantiene la tesis de que los sujetos pasivos pueden ser establecidos por los entes territoriales a través de ordenanzas y acuerdos, y solo recientemente ha reconocido que al menos el hecho gravado debe siempre estar directamente señalado en la ley. En los dieciocho años de vigencia de la Constitución de 1991, la doctrina constitucional sobre el tema ha sido sinuosa; incluso ha llegado a extremos como sostener, en el caso de los tributos locales denominados “estampillas”, que basta “autorizar” a las asambleas para la adopción de los elementos, y en el caso del impuesto de alumbrado, que la simple denominación por la ley del “impuesto sobre el alumbrado público”, sin

señalar los elementos cualitativos como los sujetos y el hecho gravado ni ninguno de los elementos cuantificadores, estaba amparada por la regla constitucional que estamos analizando.

El Consejo de Estado, competente para juzgar la constitucionalidad de los actos administrativos generales de los entes territoriales por la vía de la acción pública de nulidad (como reglamentos que son), ha sentado una doctrina más respetuosa del principio de legalidad, contenido en el artículo 150 numeral 12 de la Constitución. Dicha disposición reconoce poder a un solo legislador para establecer tributos, el Congreso Nacional, y solo reconoce a las normas con forma y fuerza de ley la capacidad para introducir tributos que puedan ser reconocibles, por un hecho gravado comprensible para el contribuyente, atribuible a un sujeto determinado que manifieste una capacidad contributiva especial. En consecuencia, el Consejo de Estado ha considerado, con acierto, que los concejos municipales y las asambleas departamentales no pueden sustituir al legislador cuando este resigna sus competencias, como lo hizo en los dos casos citados, al permitir la mera autorización de establecer el tributo en blanco para ser completamente desarrollada por los entes territoriales. El debate no está cerrado pese al avance posterior de la Corte, que ya para 2009 ha reconocido que por lo menos el hecho gravado debe venir directamente establecido en la ley, pues un sector de la doctrina deriva de las primeras jurisprudencias constitucionales y del derecho a la autonomía en la gestión de los tributos propios, una suerte de reserva de “ley local” ajena a nuestra tradición de república unitaria descentralizada, con autonomía relativa normativa y funcional, dentro de los límites de la Constitución y la ley.

Resulta indispensable tener las ideas claras sobre las materias que deben estar reservadas al legislador para el establecimiento de un tributo de renta local, como el propuesto por el autor, en sustitución del de Industria y Comercio. Lo anterior, porque las bases y la estructura de un impuesto de renta tipo “*flat tax*” sin deducciones o un impuesto sobre rentas líquidas como el actualmente vigente en el nivel nacional debe provenir de una decisión legislativa, como lo propone el autor. De igual forma, la adopción de una fórmula de reparto interterritorial de la base imponible es una decisión de interés nacional, que compete al legislador y excede la competencia de cada uno de los municipios involucra-

dos. Por contraste, la escogencia de la alícuota es típicamente local, así como el otorgamiento de los estímulos e incentivos locales que implican un sacrificio fiscal para sus presupuestos, a diferencia de las minoraciones estructurales que deben ser escogidas por el legislador central, calificado constitucionalmente para establecer los hechos gravados representativos de capacidad contributiva.

En la obra que el autor entrega a la comunidad se encuentran las claves para la comprensión de todos estos temas tributarios y un análisis completo de las fuentes aplicables a cada uno de los sectores económicos o actividades gravadas, donde no puedo ni debo penetrar aquí, dada la limitada tarea del prologo. En consecuencia, los invito a leer la obra con el interés que suscita toda obra jurídica: con la idea de encontrar un consenso que otorgue validez a las reglas legales, porque son respaldadas por la sociedad como las idóneas para solucionar los problemas antropocéntricos, para el hombre y en su provecho.

Lucy Cruz de Quiñones

## Presentación

Recorrer hasta el fin el camino de la elaboración de una tesis doctoral es ardua tarea. Una tesis en ciencias humanas y sociales, única de la que puedo hablar desde mi modesta experiencia, requiere observación de la realidad positiva y, sobre todo, reflexión, mucha reflexión serena. Hay que profundizar paciente y metódicamente en el conocimiento y la descripción del objeto del estudio, pero no basta con ello. El autor debe pertrecharse y disponer de un sólido bagaje cultural y jurídico, para enfrentar dialécticamente los principios generales con los distintos aspectos concretos del tema tratado. Del contraste entre unos y otros se nutre la ciencia, pues es en ese diálogo donde brotan las nuevas ideas, perspectivas y enfoques, que otorgan al trabajo el carácter crítico y creativo necesario en una investigación universitaria.

Cuando el autor es un profesional de prestigio, a quien no sobra el tiempo ni faltan cuestiones jurídicas de clientes que reclaman su intervención y su indelegable presencia, el mérito solo puede calificarse de extraordinario hacia arriba. He visto iniciar su tesis doctoral a más de una persona en esas circunstancias y, con ser muy capaces, no es habitual que lleguen a la meta. Lo anterior, porque la urgencia y gravedad de los problemas que pululan en el bufete absorben del tal modo el entendimiento que es difícil concentrarlo en el análisis científico, por su esencia abstracto y desprovisto de consecuencias inmediatas en la vida de una persona y en su entorno.

El doctor Quiñones es una de esas singularidades que en contadas ocasiones nos sorprenden, pues hace buena la máxima de que no hay regla sin excepción que la confirme. Bajo la sabia dirección del profesor Eusebio González García (q.e.p.d.), cuya memoria merece un hondo homenaje en este libro, Antonio Quiñones se enfrentó intelectualmente con el Impuesto de Industria y Comercio, para alumbrar una memoria de doctorado que defendió en la multi-secular Universidad de Salamanca (“la que enhechiza la voluntad de volver a ella”, como pusiera Cervantes en boca del Licenciado Vidriera), donde tuve la

satisfacción de formar parte del Tribunal que le confirió el grado de doctor. Satisfacción por escuchar su brillante disertación en la prestigiosa *salmanticensis* y por haber tenido antes el privilegio de leer y estudiar en primicia el trabajo que ahora se pone a disposición del público. Recorrer sus páginas es labor placentera y provechosa, porque el autor hace gala de su profundo conocimiento del impuesto colombiano; lo examina críticamente a la luz de los principios constitucionales que informan la Hacienda local, y extrae de otros ordenamientos (particularmente el español, el alemán y el estadounidense) experiencias para proponer reformas y mejoras en la financiación local, mediante el destacado e importante instrumento que es el impuesto sobre la realización de actividades económicas.

En efecto, el denominado en Colombia “Impuesto de Industria y Comercio” es uno de los paradigmas de la tributación municipal. En España, un impuesto similar (hoy llamado “Impuesto sobre Actividades Económicas”) ha desempeñado un papel primordial desde que, a principios del siglo XX, se configuró la Hacienda Local bajo la dirección técnica de del profesor Flores de Lemus, inspirado en las bases teóricas del sistema tributario local diseñadas por Adolf Wagner. Dado que los gastos de los entes locales generan, en la mayoría de los casos, beneficios directos para los particulares (a diferencia de los gastos estatales que financian servicios en beneficio de todos), se optó por un sistema tributario local donde el principio del beneficio adquiere un protagonismo del cual carece en el contexto de la Hacienda estatal.

El principio del beneficio ha sido a veces criticado, porque traslada la idea de intercambio (el *do ut des* propio de las relaciones privadas) al Derecho tributario, anclado en el principio de solidaridad y redistribución de la renta y la riqueza. A pesar de todo, creo que el principio del beneficio es susceptible de ser caracterizado, de modo que se pueda articular con el principio de capacidad económica. He escrito otras veces y ahora insisto en que ambos son perfectamente compatibles. El principio del beneficio se debe aplicar al sistema tributario local en su conjunto y el de capacidad económica proyecta sobre cada impuesto en concreto.

El principio del beneficio, aplicado al conjunto del sistema, significa que los hechos impositivos y los sujetos pasivos de los impuestos que se integran

en el sistema tributario municipal han de ser seleccionados de forma que los tributos recaigan sobre quienes mantienen con el ente local una relación en cuya virtud los beneficios de la actuación local redundan en su provecho. Pero otra cosa distinta es que cada exacción o cada tributo particular se fundamente o no en el principio del beneficio. Entiendo por fundamento del tributo aquel principio de justicia distributiva que justifica y legitima la exigencia del tributo e informa toda su normativa. El principio del beneficio, válido para configurar el sistema, no puede ser fundamento del tributo singular, pues contribución y contraprestación no casan entre sí.

Otra característica de los tributos municipales es que sus hechos imposables sean susceptibles de territorialización y asignación a un determinado ente local.

Ambas condiciones (principio del beneficio y territorialidad) concurren en el impuesto que recae sobre el ejercicio de actividades económicas y esta es la causa de que haya sido hasta ahora figura central del sistema tributario municipal y deba seguir siéndolo. Sin embargo, la utilización de elementos objetivos para la cuantificación del impuesto es algo que ahora se practica y debe desterrarse del sistema tributario. En España, el impuesto grava el mero ejercicio de las actividades, y su base imponible u objeto material es el beneficio medio presunto del empresario o profesional. En realidad no hay base imponible, sino fijación de cuotas tributarias a tanto alzado, que deberían ser desterradas del ordenamiento a medida que el Estado va disponiendo de medios para determinar con un cierto grado de garantías de veracidad la renta realmente obtenida por los contribuyentes. El perfeccionamiento de los impuestos personales sobre la renta debe desembocar en el certificado de fallecimiento del impuesto sobre actividades económicas. Sin embargo, en la práctica vemos que los intereses recaudatorios de quienes detentan el poder suelen prolongar su agonía más allá de sus límites razonables.

Con todo lo anterior, quiero poner de relieve el acierto de haber elegido como tema de investigación: Un tributo cardinal para los municipios, que ha de seguir existiendo como tal porque reúne los atributos propios de ese nivel de imposición, pero un impuesto necesitado de una reforma radical que podría llegar hasta su subsunción dentro de los impuestos personales sobre la renta.

El doctor Quiñones expone con minuciosidad la problemática que plantean los textos positivos colombianos, sobre la que ejerce un firme dominio intelectual. No obstante, como he dicho antes, ha sabido ir más allá, planteando alternativas de reforma radical del impuesto, y sus aportaciones pueden ser la brújula que señale el rumbo de una futura reforma.

**Eugenio Simón Acosta**

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

Presidente de la Asociación Española de Derecho Financiero



El tratado *El Impuesto de Industria y Comercio. Conflictos y propuesta de reforma*, ofrece un estudio profundo de la teoría del gravamen, de los conflictos que genera su estructura actual y ofrece una solución integral para los conflictos existentes y para fortalecer los fiscos territoriales. El tratado es el fruto de la investigación de más de treinta años del autor, y del ejercicio de la consultoría y el litigio durante el mismo período, y desde luego del estudio del derecho comparado sobre los tributos similares en Alemania, España y Estados Unidos de Norteamérica.

El texto se fundamenta en la tesis doctoral para obtener el título de Doctor en Derecho otorgado al autor por la Universidad de Salamanca, calificada como sobresaliente *Cum Laude* por el Jurado Calificador. Un profundo análisis sobre la potestad reglamentaria local, de la verdadera naturaleza jurídica del gravamen y de los innumerables conflictos que genera su estructura actual, lleva al autor a demostrar la urgente necesidad de una transformación esencial del Impuesto de Industria y Comercio y a proponer una reforma sustancial del mismo, ajustada a los principios constitucionales y a los que rigen la tributación moderna. El texto es una contribución fundamental para el desarrollo del Derecho tributario local, que se ofrece a investigadores del Derecho tributario, a autoridades fiscales locales, a magistrados y jueces de la justicia contenciosa administrativa, a empresarios, asesores tributarios y diseñadores de la legislación tributaria, cómo un serio aporte a la solución de los graves problemas de la tributación local.

