

7.2.



Radicado: 2-2017-042544

Bogotá D.C., 13 de diciembre de 2017 16:20

Doctora  
**MILENA DEL ROCIO AVILA HURTADO**  
Secretaría de Hacienda  
Alcaldía Municipal  
Fusagasugá - Cundinamarca  
[ghtarquino@fusagasugacundinamarca.gov.co](mailto:ghtarquino@fusagasugacundinamarca.gov.co)

Radicado entrada 1-2017-060439  
No. Expediente 5624/2017/RPQRSD

Asunto: Impuesto de industria y comercio. Hecho generador. Arrendamiento de bienes inmuebles

Respetada Doctora:

En atención a su solicitud de concepto sobre el tema del asunto, nos permitimos informarle que la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría en materia financiera presupuestal y tributaria a las entidades territoriales.

Reiteramos que nuestra respuesta se emite en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

**Consulta:**

- 1. Si una persona natural tiene arrendados más de 10 inmuebles de su propiedad en nuestro municipio, ¿será sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio y, por tanto, estaría sujeta a retención por este concepto?*
- 2. ¿En el caso de las personas jurídicas, cuando ejerzan esta actividad de arrendamiento con uno o varios inmuebles de su propiedad serían sujetos pasivos de este gravamen, aun cuando no sea parte de su objeto social?*

En relación con el arrendamiento de inmuebles, como hecho generador del impuesto de industria y comercio, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 5 de mayo de 2000. Rad. 9741 Consejero Ponente: Delio Gómez Leyva, en relación con los arrendamientos dijo:

Continuación oficio

*“(…) El arrendamiento de dos inmuebles propios, como es la actividad que según las pruebas ejercía la actora para los años gravables de 1990 a 1993, no es una actividad que como tal se encuentre sujeta al impuesto de industria y comercio, pues no es ni industrial, ni comercial, ni de servicios. Efectivamente, no es actividad industrial porque no encuadra dentro de la noción que de la misma trae el artículo 2 del Acuerdo No 39 de 1989 del Concejo Municipal de Bucaramanga, que reitera en general el artículo 34 de la Ley 14 de 1983, al prever como actividad industrial la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de materiales y bienes y cualquier proceso de transformación. Tampoco es una actividad de servicios, tal como se observa del texto del artículo 4 del Acuerdo en mención, que en términos generales reitera el artículo 36 de la Ley 14 de 1983. Si bien es cierto la norma en mención, relaciona las actividades de servicios a título enunciativo, y por tal razón caben dentro de dicha relación, actividades análogas como bien lo prevé esa misma disposición, a juicio de la Sala, el arrendamiento de bienes inmuebles no es una actividad que encuadre dentro de las actividades de servicios que prevé o permite la misma. En efecto, en relación con el arrendamiento de inmuebles, la actividad análoga sería la administración de los mismos, sin embargo, se observa que en el contexto del artículo 4 del Acuerdo No 039 de 1989, la administración de los inmuebles hace parte de la intermediación comercial, es decir, que dicha actividad no es considerada en sí misma como de servicios y para ser tenida como tal requiere ser ejercida a través de intermediarios profesionales, o mejor comerciales. Así las cosas, el arrendamiento de inmuebles en sí mismo considerado y como forma de administración directa de tales bienes, no es una actividad de servicios gravada con el impuesto de industria y comercio y, por ende, no existe razón lógica ni jurídica que permita gravar con dicho impuesto los ingresos que se perciban en virtud de un contrato en las condiciones que se han precisado. Dicho de otra manera, la administración de inmuebles sólo constituye hecho gravado como actividad de servicios cuando se ejerce como una forma de intermediación comercial, lo que excluye la administración directa por parte de los propietarios. (…)”*

En el mismo sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado reiterando que el arrendamiento de bienes inmuebles solo constituye actividad gravada, cuando se hace para subarrendarlos, en los términos del artículo 20 numeral 2 del Código de Comercio.<sup>1</sup>

En sentencia de septiembre de 2011 el Consejo de Estado<sup>2</sup> se refirió ampliamente al tema, de allí transcribimos:

**“El arrendamiento de bienes inmuebles propios**

(…)

*Por lo tanto, el problema jurídico se contrae en establecer si cuando una persona jurídica, cuyo objeto social principal es la beneficencia, y en desarrollo de su objeto secundario, arrienda más de cinco inmuebles de su propiedad está gravada con el impuesto de industria y comercio.*

<sup>1</sup> Sentencia del 7 de febrero de 2008, exp. 15785, C.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en sentencia de 7 de octubre, exp. 17552

<sup>2</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Barcenás. Bogotá D.C., 1 de septiembre de 2011. Radicación número: 25000-23-27-000-2006-01363-01(17364). Actor: Fundación San Antonio Demandado: SECRETARIA DE HACIENDA – DIRECCION DISTRITAL

Continuación oficio

*La Sala considera que no, por cuanto, efectivamente, de conformidad con el numeral 2º del artículo 20 del C.Co., tratándose del arrendamiento de cosas muebles o inmuebles, sólo son actos de comercio, las siguientes actividades:*

- Adquirir a título oneroso bienes muebles con destino a arrendarlos;
- Arrendar bienes muebles;
- Arrendar toda clase de bienes para subarrendarlos,
- Subarrendar toda clase de bienes

*Habida cuenta de que en el caso concreto la parte actora adquirió bienes **inmuebles**, que no muebles, como lo prevé la norma en comento, con destino a arrendarlos, la actividad que ejecutó la parte actora no es un acto de comercio.*

*Tampoco lo es por el hecho de que el artículo 28 de la Ley 820 de 2003 exija a “(...) todas las personas naturales o jurídicas que en **su calidad de propietarios** (...) celebren más de cinco (5) contratos de arrendamiento sobre uno o varios inmuebles, (...), matricularse ante la autoridad administrativa competente”.*

*En efecto, la Ley 820 de 2003 se expidió con el fin de regular el régimen de arrendamiento de vivienda urbana, exclusivamente, no el contrato de arrendamiento, en general, que se sigue rigiendo, entre otras normas, por el Código Civil y el Código de Comercio.*

*Ahora bien, como la Ley 820 de 2003 se expidió con el objeto de fijar los criterios que deben servir de base para regular los contratos de arrendamiento de los inmuebles urbanos destinados a vivienda, en desarrollo de los derechos de los colombianos a una vivienda digna y a la propiedad con función social, el artículo 28 de la citada ley debe interpretarse orientado a ese fin.*

*(...)*

*En consecuencia, en el caso concreto, no eran pasibles del impuesto de industria y comercio los ingresos que por arrendamiento de bienes inmuebles propios obtuvo la parte actora. Prospera el cargo de apelación de la parte actora.”*

A partir de lo hasta ahora expuesto, podemos concluir que el arrendamiento de bienes inmuebles propios no constituye en sí mismo una actividad comercial gravada con el impuesto de industria y comercio.

En consecuencia, el arrendamiento de bienes inmuebles propios, de una persona natural o de una persona jurídica que no tenga naturaleza mercantil, no estará gravado con el impuesto de industria y comercio.

No obstante, consideramos que el arrendamiento de bienes inmuebles de propiedad de las sociedades mercantiles, al estar dentro de su objeto social, sí estará gravado con el impuesto de industria y comercio, al constituirse dicha actividad de arrendamiento en una actividad comercial.

Si el objeto social de la sociedad es exclusivamente comercial, la sociedad solo tiene capacidad para ejercer actos comerciales (art. 99 del C. Co.), a menos que ellos fueran accesorios de su

Continuación oficio

actividad principal, caso en el cual el acto civil se convertiría en acto de comercio, por mandato expreso del artículo 21 del Código de Comercio.<sup>3</sup>

Cordialmente,

**LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES**

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial  
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ

DANIEL ANTONIO ESPITIA HERNANDEZ

<sup>3</sup> “**ARTÍCULO 21. <OTROS ACTOS MERCANTILES>**. Se tendrán así mismo como mercantiles todos los actos de los comerciantes relacionados con actividades o empresas de comercio, y los ejecutados por cualquier persona para asegurar el cumplimiento de obligaciones comerciales.”

“**ARTÍCULO 99. <CAPACIDAD DE LA SOCIEDAD>**. La capacidad de la sociedad se circunscribirá al desarrollo de la empresa o actividad prevista en su objeto. Se entenderán incluidos en el objeto social los actos directamente relacionados con el mismo y los que tengan como finalidad ejercer los derechos o cumplir las obligaciones, legal o convencionalmente derivados de la existencia y actividad de la sociedad.”

“**ARTÍCULO 100. <ASIMILACIÓN A SOCIEDADES COMERCIALES - LEGISLACIÓN MERCANTIL>**. <Artículo subrogado por el artículo 1o. de la Ley 222 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Se tendrán como comerciales, para todos los efectos legales las sociedades que se formen para la ejecución de actos o empresas mercantiles. Si la empresa social comprende actos mercantiles y actos que no tengan esa calidad, la sociedad será comercial. Las sociedades que no contemplen en su objeto social actos mercantiles, serán civiles.

*Sin embargo, cualquiera que sea su objeto, las sociedades comerciales y civiles estarán sujetas, para todos los efectos, a la legislación mercantil.”*

Firmado digitalmente por:LUIS VILLOTA QUIÑONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

**Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia**

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co