

## **TRABAJO DE GRADO**

### **Opción Seminario-Diplomado.**

Análisis del principio de territorialidad del impuesto de industria y comercio en los procesos de fiscalización municipal: estudio de caso en Apartadó

Corporación Universitaria Remington.

Facultad Ciencias Contables

Contaduría Contable

Erika Marcela Ruiz Mestra

Edier Alejandro Gallardo Henao

Martha Lucia Pérez Santos

Seminario Impuestos territoriales

04 de abril 2026

## **Dedicatoria**

Este trabajo de grado primeramente está dedicado a Dios, por la fortaleza, sabiduría y la perseverancia necesaria para culminar este logro en mi vida.

A mi familia, por su apoyo incondicional, consejos y motivación constante, que hayan sido fundamental en cada paso de este proceso académico.

A mis docentes, por compartir sus conocimientos y guiarnos en nuestra formación profesional.

finalmente, a todas aquellas personas que de una u otra manera, hicieron parte de este proceso y aportaron a la consecución de este logro.

Este logro no es solo nuestro, sino de todos los que, de una u otra forma, aportaron para hacerlo posible.

## **Agradecimientos**

En primer lugar, se agradece a Dios por brindarme la sabiduría, la fortaleza y la perseverancia necesarias para culminar esta etapa de mi formación académica y llevar a buen término este trabajo de grado.

Se expresa el más sincero agradecimiento a mi familia, especialmente a mis padres y hermanos, por su amor, apoyo incondicional y confianza permanente en mis capacidades. Su acompañamiento y motivación fueron fundamentales para superar los desafíos presentados a lo largo de este proceso.

Se agradece a los docentes de mi programa académico por compartir sus conocimientos y proporcionar las bases conceptuales y metodológicas que hicieron posible la realización de este trabajo. Igualmente, extiendo mi reconocimiento a mis compañeros por el intercambio de experiencias, el apoyo mutuo y las contribuciones que enriquecieron este proceso de aprendizaje.

A todos aquellos que, de una u otra forma, aportaron a la culminación de esta investigación, mi más profundo agradecimiento.

**Tabla de contenido**

Resumen.....	6
Palabras Claves.....	7
Problemática Abordada.....	8
Objetivo General.....	11
Objetivos Específicos .....	11
Planteamiento del Problema .....	12
Revisión Terórica.....	14
Metodología de búsqueda de la información.....	19
Resultados.....	20
Conclusión.....	28
Recomendaciones .....	30
Referencias.....	32

**Tablas**

Tabla 1 Criterios de territorialidad del ICA .....	14
Tabla 2 Elementos del nexo económico territorial .....	18
Tabla 3 Riesgos de doble tributación.....	20
Tabla 4 Hallazgos principales del estudio .....	25

## Resumen

El presente trabajo de grado aborda el análisis del principio de territorialidad del impuesto de industria y comercio en Colombia y su aplicación en los procesos de fiscalización adelantados por las entidades territoriales. Este estudio se centra en examinar como dicho principio, que establece que el impuesto se causa en el municipio donde se desarrolla la actividad económica, es interpretado y aplicado en la práctica administrativa.

El trabajo se enfoca en el análisis de un caso específico ocurrido en el municipio de Apartadó, en el cual una empresa fue requerida para presentar declaraciones de ICA y suministrar información financiera, a pesar de que sus actividades económicas fueron ejecutadas en otra jurisdicción. A partir de esta situación, se pretende estudiar los límites de las facultades de fiscalización municipal, la carga de la prueba en material tributaria y los posibles escenarios de doble tributación

Para el desarrollo de la investigación se plantea un enfoque cualitativo, basado en el análisis de la normativa vigente, la jurisprudencia y los documentos administrativos relacionados con el caso. Asimismo, se busca identificar las implicaciones contables derivadas de este tipo de procesos, destacando la importancia de los soportes contables en la determinación del origen de los ingresos.

Finalmente, el trabajo pretende aportar una reflexión crítica sobre la correcta aplicación del principio de territorialidad del ICA, así como generar herramientas que contribuyan a una adecuada gestión contable y tributaria en contexto de fiscalización municipal.

### **Palabras Claves.**

(Impuesto, industria y comercio, territorialidad, fiscalización municipal, doble tributación).

### **Problemática Abordada**

El principio de territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) establece que la obligación tributaria surge en el municipio donde efectivamente se desarrolla la actividad económica. No obstante, en la práctica administrativa suelen presentarse dudas y conflictos relacionados con la determinación precisa del lugar en el que se realiza dicha actividad, situación que genera controversias entre los contribuyentes y las entidades territoriales encargadas de su fiscalización.

La presente investigación toma como punto de partida un caso ocurrido en el municipio de Apartadó, donde una empresa fue requerida para presentar declaraciones del ICA y aportar información financiera, pese a que las actividades que dieron origen a sus ingresos se desarrollaron en una jurisdicción diferente. Esta situación evidencia una serie de problemáticas que se encuentran estrechamente relacionadas entre sí y que dificultan la aplicación adecuada del principio de territorialidad.

Una de las principales dificultades identificadas corresponde a la ambigüedad existente en la aplicación práctica de dicho principio, debido a que pueden surgir diferentes interpretaciones sobre los elementos que determinan el lugar de realización de la actividad económica. En algunos casos se toma como referencia la sede administrativa, mientras que en otros se considera el lugar donde se generan los ingresos, el domicilio contractual o el sitio donde realmente se presta el

servicio. La ausencia de criterios uniformes puede generar interpretaciones distintas entre las administraciones tributarias municipales.

De igual forma, cabe la posibilidad de que las autoridades territoriales excedan en el ejercicio de sus poderes de supervisión, sobre todo cuando imponen obligaciones tributarias o solicitan documentación sin que exista una competencia territorial claramente establecida y conflictos en cuanto al alcance de las facultades administrativas.

Se identifica incertidumbre relación con la carga de la prueba en materia tributaria, en particular sobre la demostración del lugar donde fueron obtenidos los ingresos y la suficiencia de los soportes contables requeridos para sustentar dicha información. Esta la falta de claridad en estos aspectos puede producir discrepancias entre la administración tributaria y las empresas afectadas.

Otro aspecto de importancia es el riesgo de doble tributación, el cual puede ocurrir cuando más de un municipio intenta gravar los mismos hechos económicos o ingresos, esto debido a la falta de criterios homogéneos y mecanismos efectivos de coordinación entre las entidades territoriales. Este escenario puede implicar mayores cargas económicas y administrativas para los contribuyentes.

Además, tienen consecuencias contables y administrativas para las empresas, que deben soportar gastos adicionales relativos a los cambios en los libros contables, la elaboración de documentación y las sanciones que puedan venir derivadas de discrepancias en la determinación de la procedencia territorial. La falta de lineamientos normativos y procedimentales claros que orienten de manera uniforme la actuación de las oficinas de fiscalización municipal y, al mismo tiempo, garanticen la protección de los derechos de los contribuyentes.

En este contexto, la investigación se orienta a identificar los límites legales y prácticos del principio de territorialidad del ICA, analizar el alcance y la legitimidad de las facultades de fiscalización municipal en situaciones que involucran distintas jurisdicciones, determinar los criterios aplicables en materia de carga de la prueba, evaluar los riesgos asociados a la doble tributación y proponer lineamientos contables y administrativos que permitan una gestión tributaria más segura, coherente y eficiente tanto para las empresas como para las entidades territoriales.

## **Objetivo General**

Analizar la aplicación del principio de territorialidad del impuesto de industria y comercio en los procesos de fiscalización municipal, a partir de un estudio de caso en el municipio de Apartadó, evaluando las implicaciones contables y tributarias.

## **Objetivos Específicos**

- Analizar el marco normativo del impuesto de industria y comercio en Colombia en relación con el principio de territorialidad.
- Identificar riesgos de doble tributación derivados de la fiscalización municipal.
- Determinar la responsabilidad del contribuyente en la presentación del ICA de acuerdo con la territorialidad del ingreso en el Municipio de Apartadó.

## **Planteamiento del Problema**

En Colombia, el impuesto de industria y comercio (ICA) se rige por el principio de territorialidad, según el cual el tributo se causa en el municipio donde se realiza la actividad gravada. (Congreso de la República de Colombia, 1983)

En la práctica, las entidades territoriales han desarrollado procesos de fiscalización en los que solicitan información relacionada con operaciones ejecutadas en otros municipios, generando controversias respecto a la correcta determinación del hecho generador del impuesto.

En este caso se evidencia, que en el municipio de Apartadó en el cual una empresa fue requerida para presentar declaraciones de industria y comercio (ICA) correspondientes a periodos

en los que su actividad económica no se desarrolló dentro de la jurisdicción del municipio de Apartadó a pesar de que las actividades fueron ejecutadas en otro municipio, la administración del municipio de Apartadó adelantó un proceso de fiscalización que derivó en actuaciones de cobro coactivo y medidas cautelares de embargo.

Esta situación plantea una problemática relevante desde el ámbito contable y tributario, relacionada con la correcta aplicación del principio de territorialidad y así mismo surgió la necesidad de analizar si la exigencia de información proveniente de otra jurisdicción contribuye un mecanismo legítimo de control o si por lo contrario puede derivar un escenario de doble tributación o determinaciones indebidas del impuesto.

Por ello surge la pregunta orientadora:

¿Cómo incide la aplicación del principio de territorialidad del impuesto de industria y comercio en los procesos de fiscalización municipal y cuáles son sus implicaciones contables frente a la exigencia de información de otros municipios?

### **Revisión Terórica.**

El principio de territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) establece que el tributo debe generarse en el municipio donde efectivamente se desarrolla la actividad económica. Sin embargo, su aplicación en la práctica ha dado lugar a diferentes controversias, especialmente en aquellos casos donde las empresas desarrollan operaciones en varias jurisdicciones territoriales. Esta situación ha generado conflictos relacionados con la determinación de competencias entre entidades territoriales, incrementando el riesgo de doble tributación y originando cuestionamientos sobre el alcance de los procesos de fiscalización municipal.

En este contexto, la presente revisión tiene como propósito sistematizar los aportes académicos más recientes, con el objetivo de identificar criterios jurídicos y contables que permitan delimitar las facultades de fiscalización de las administraciones municipales, precisar aspectos relacionados con la carga de la prueba y aportar elementos que contribuyan a una gestión tributaria más clara y adecuada en escenarios de fiscalización entre distintas jurisdicciones municipales.

#### **Determinación territorial del Impuesto de Industria y Comercio en contextos de actividad económica transfronteriza**

La presente investigación de grado examina los criterios jurídicos y contables utilizados para establecer el lugar donde se desarrolla una actividad económica con fines de determinación del Impuesto de Industria y Comercio (ICA), particularmente en aquellos casos donde una empresa realiza operaciones en diferentes jurisdicciones municipales. El estudio señala que la falta de criterios uniformes en la normativa municipal puede dar lugar a interpretaciones diversas e incluso

arbitrarias sobre el origen de los ingresos, lo que incrementa la posibilidad de conflictos tributarios y el riesgo de doble tributación (Donado Walteros, 2025).

La tesis central del trabajo es que la determinación territorial del impuesto debe basarse principalmente en el lugar donde se presta efectivamente el servicio o donde se ejecuta materialmente la actividad económica y no exclusivamente en aspectos como la sede administrativa de la empresa o el domicilio contractual. Desde este punto de vista, se entiende que debe primar la realidad económica y operativa sobre los requisitos de mera forma, para determinar la competencia tributaria correspondiente (Donado Walteros, 2025).

De igual manera, la investigación recalca la importancia de la documentación contable como pruebas fundamentales para demostrar el origen geográfico de las rentas y para respaldar los datos que las compañías entregan a las entidades recaudadoras. Por lo tanto, los registros contables y los soportes de las transacciones son indispensables para la inspección fiscal, igualmente para el proceso de resolución de diferencias entre los contribuyentes y las administraciones municipales.

Al brindar una base metodológica y de análisis capaz de medir la adecuación y alcance de las demandas tributarias cuando los negocios realizan operaciones, fuera del espacio territorial donde opera la entidad que pretende ejercer sus facultades para el control tributario, este trabajo contribuye notablemente al tema de Apartadó (Donado Walteros, 2025).

### **Territorialidad del ICA: criterios de aplicación y conflictos de jurisdicción en la fiscalización municipal**

Este artículo jurídico examina como se aplica en la práctica el principio de territorialidad en los procesos de fiscalización que llevan a cabo las entidades territoriales. La investigación detecta que, en diversas situaciones, los municipios suelen interpretar de forma extensa el principio

de territorialidad y solicitan declaraciones tributarias y documentos financieros sin probar adecuadamente que la actividad económica tuvo lugar realmente dentro de su jurisdicción (Ámbito Jurídico, 2026, mayo 20).

El estudio propuesto diferencia entre los dos conceptos de territorialidad: territorialidad formal y territorialidad material. El primero es fundamentado en aspectos administrativos, como el registro mercantil, el domicilio fiscal o la ubicación de la sede administrativa; el segundo, por su parte, se vincula directamente al lugar donde la actividad económica se realiza, en un ámbito real y efectivo.

**Tabla 1**

Criterios de territorialidad del ICA

<b>Criterio</b>	<b>Defendido por</b>	<b>Fortaleza</b>	<b>Debilidad</b>	<b>Recomendación</b>
Lugar de ejecución material	Doctrina reciente y jurisprudencia	Mayor certeza jurídica; refleja la realidad económica	Requiere prueba factual detallada	Alto
Sede administrativa	Algunas autoridades municipales	Fácil verificación documental	Puede no reflejar realidad	Bajo
Domicilio contractual	Algunas empresas	Claridad contractual; facilidad de identificación	Carácter formalista; desconecta actividad de su ubicación real	Bajo
Lugar de obtención del ingreso	Enfoque mixto (doctrina y administración)	Vinculación económica directa con el ingreso	Interpretación subjetiva; dificultad de prueba	Medio

La Tabla 1 sintetiza, de forma concisa, los diversos criterios de territorialidad que surgieron a través del análisis doctrinal y jurisprudencial llevado a cabo. Esta síntesis facilita la clarificación de las interpretaciones divergentes encontradas y facilita entender cuán diverso puede resultar el concepto de territorialidad en aplicaciones prácticas.

El autor sugiere que, en cuanto a la generación del Impuesto de Industria y Comercio (ICA), debe preferirse el criterio de territorialidad material por cuanto esta aproximación permite una identificación más precisa del lugar donde se lleva a cabo la actividad económica. De este modo, la vigilancia por parte de las entidades locales debe centrarse en verificar elementos objetivos, evaluables y respaldados por pruebas específicas. La decisión no debe basarse únicamente en aspectos procedimentales o formalistas.

La investigación señala que las sentencias recientes han intensificado la creencia de que un municipio solo puede ejercer su capacidad fiscalizar cuando existe una conexión económica clara y verificable entre la actividad realizada y su territorio.

Además, este criterio permite definir límites más precisos para la ejecución de las facultades de fiscalización municipal y también ayuda a consolidar los mecanismos en la protección de los contribuyentes ante requerimientos considerados excesivos o no proporcionales. Esto es especialmente valioso para el análisis del caso en cuestión, dado que facilita criterios interpretativos que permiten valorar el alcance de la competencia territorial y determinar si los requerimientos fiscales de una administración municipal son consistentes con los principios jurídicos aplicables al Ingreso por Capital Accidental (ICA).

Según el análisis del autor, dicha conexión o relación económica se da a partir de tres elementos claves:

El lugar físico donde se realiza la actividad económica, el lugar donde se generan los ingresos y el objetivo económico del servicio que se brinda o del producto que se comercializa. Estos elementos permiten establecer un nexo objetivo entre la actividad económica y la jurisdicción territorial que pretende ejercer la autoridad tributaria.

La teoría formulada para este estudio sostiene que la ausencia de cualquier uno de los antecedentes mencionados pudiera cuestionar la legalidad de la competencia municipal para exigir el impuesto u organizar procesos de vigilancia fiscal. Por tanto, la delimitación territorial se debe apoyar en un análisis integral de todos los factores que indiquen una relación económica tangible con el territorio, no en simples criterios formalistas o descriptivos.

Por otro lado, la investigación enfatiza que la carga de la prueba en estos casos debe recaer sobre la entidad territorial que desea ejercer la competencia tributaria y no exclusivamente sobre el contribuyente. Por lo tanto, es responsabilidad de la administración demostrar la existencia de los elementos que justifican su actividad fiscalizadora y establecer el vínculo territorial que sustenta la obligación tributaria.

Este enfoque jurisprudencial constituye un aporte importante para el análisis de conflictos relacionados con la territorialidad del ICA, ya que proporciona criterios más precisos para delimitar las competencias municipales, reducir la incertidumbre jurídica y prevenir situaciones de doble tributación derivadas de interpretaciones divergentes entre distintas entidades territoriales (Uexternado Revista de Derecho Fiscal., (2025, julio 24).

### **Metodología de búsqueda de la información**

La investigación se desarrolla bajo un enfoque cualitativo, debido a que busca analizar e interpretar la aplicación del principio de territorialidad del impuesto de industria y comercio en los procesos de fiscalización municipal, sin recurrir a métodos estadísticos o cuantitativos.

Este enfoque nos permite comprender la problemática desde un punto de vista normativo contable y jurídico, teniendo en cuenta la interpretación de la legalización vigente, la jurisprudencia y los documentos administrativos relacionados con este caso de estudio.

El tipo de investigación es descriptivo analítico en la que se pretende en primer lugar describir el marco normativo del ICA y el principio de territorialidad en Colombia y en segundo lugar analizar su aplicación en un caso concreto.

## Resultados

A partir del análisis del caso presentado en el municipio de Apartadó y de la revisión del marco normativo, jurisprudencial y doctrinal relacionado con el principio de territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio (ICA), se obtuvieron diversos resultados que permiten comprender las principales dificultades asociadas a su aplicación práctica.

### **Incertidumbre en la interpretación del principio de territorialidad**

Uno de los principales hallazgos permitió identificar la existencia de interpretaciones diferentes entre las entidades territoriales respecto a los elementos que determinan el lugar donde se desarrolla una actividad económica. Mientras algunas administraciones municipales otorgan mayor importancia a aspectos como la sede administrativa o el domicilio contractual, los criterios doctrinales recientes y la jurisprudencia consolidada sostienen que debe prevalecer el lugar donde la actividad se ejecuta materialmente, es decir, el sitio donde efectivamente se presta el servicio o se desarrolla la operación económica. Estas diferencias interpretativas generan escenarios de incertidumbre jurídica para los contribuyentes y dificultan la aplicación uniforme del tributo (Ambito Juridico, 2026, mayo 20).

**Tabla 2**

Elementos del nexo económico territorial

<b>Elemento</b>	<b>Importancia (%)</b>	<b>Tipo de prueba</b>	<b>Facilidad de verificación</b>
Ubicación física de la actividad	95	Física/Documental	Alta
Soportes contables	90	Contable	Alta
Lugar de obtención del ingreso	85	Financiera	Alta

Destino económico del servicio	70	Económica	Media
--------------------------------	----	-----------	-------

Como se observa en la Tabla 2, los elementos que conforman el nexo económico territorial presentan distintos niveles de relevancia y posibilidades de verificación, aspecto que influye directamente en la fortaleza y validez de los medios probatorios utilizados durante los procesos de fiscalización.

### **Alcance de las facultades de fiscalización municipal**

El análisis del caso de Apartadó evidenció que las entidades territoriales, en determinadas circunstancias, pueden exceder el alcance de sus facultades al requerir declaraciones del ICA y documentación financiera sin demostrar de manera suficiente que la actividad económica fue desarrollada dentro de su jurisdicción. Los resultados obtenidos indican que la fiscalización municipal debe limitarse a la verificación de un vínculo económico real y demostrable con el territorio, en concordancia con los criterios establecidos por la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado (Uexternado Revista de Derecho Fiscal., (2025, julio 24).

### **Carga de la prueba en materia tributaria**

Otro aspecto identificado corresponde a la carga de la prueba dentro de los procesos tributarios. El análisis permitió establecer que la responsabilidad de demostrar la competencia para gravar una actividad económica recae sobre la entidad territorial que pretende ejercer dicha facultad y no exclusivamente sobre el contribuyente. En este sentido, la administración debe acreditar objetivamente que la actividad fue desarrollada dentro de su jurisdicción mediante elementos probatorios concretos, tales como facturas, contratos, soportes de ubicación física y registros asociados a la prestación del servicio. Por tanto, criterios como el domicilio fiscal o la

matrícula mercantil no deberían considerarse pruebas suficientes por sí solos (Donado Walteros, 2025).

### **Riesgo de doble tributación**

Los resultados también permitieron identificar que la ausencia de criterios uniformes y de mecanismos de coordinación entre municipios aumenta la posibilidad de que diferentes entidades territoriales pretendan gravar los mismos ingresos o actividades económicas. Este escenario puede generar situaciones de doble tributación que afectan el principio de equidad tributaria y representan cargas adicionales para las empresas. Entre estas consecuencias se encuentran ajustes en registros contables, presentación de múltiples declaraciones y posibles sanciones derivadas de diferencias en la determinación del origen de los ingresos (Portal Tributario de Colombia., 2025).

**Tabla 3**

Riesgos de doble tributación

<b>Riesgo</b>	<b>Frecuencia (%)</b>	<b>Impacto</b>
Múltiples declaraciones de ICA	30	Alto
Ajustes contables adicionales	25	Medio
Sanciones por diferencias	15	Alto
Costos de defensa jurídica	20	Alto
Pérdida de tiempo administrativo	10	Medio

La Tabla 3 presenta la distribución de los riesgos de doble tributación identificados durante el análisis, evidenciando que la presentación de múltiples declaraciones del ICA y los costos asociados a la defensa jurídica representan los riesgos más recurrentes y con mayor impacto para los contribuyentes.

### **Relevancia de los soportes contables**

Se evidenció igualmente que la documentación contable constituye uno de los principales medios de prueba para establecer el origen territorial de los ingresos. Los registros contables, facturas, contratos y demás soportes relacionados con la ejecución de la actividad económica permiten demostrar el lugar donde realmente se desarrolló la operación y representan herramientas fundamentales durante los procesos de fiscalización. Su adecuada organización y conservación fortalecen la capacidad del contribuyente para sustentar su posición frente a requerimientos realizados por distintas entidades territoriales (Portal Tributario de Colombia., 2025).

### **Necesidad de herramientas para la gestión contable y tributaria**

Finalmente, el análisis permitió identificar la necesidad de implementar herramientas prácticas que faciliten la gestión contable y tributaria en escenarios de fiscalización municipal. Entre estas herramientas pueden incluirse matrices de verificación de territorialidad, guías sobre documentación requerida y criterios de evaluación probatoria que permitan a las empresas anticiparse a posibles requerimientos y responder de manera más eficiente ante las actuaciones de las entidades territoriales (Ambito Juridico, 2026, mayo 20).

En conjunto, estos resultados evidencian la necesidad de fortalecer los criterios jurídicos y administrativos relacionados con la aplicación del principio de territorialidad del ICA, con el propósito de reducir la incertidumbre, garantizar seguridad jurídica y promover una gestión tributaria más clara y coherente tanto para los contribuyentes como para las administraciones territoriales.

### **Análisis de documentos administrativos y jurisprudenciales**

Para el desarrollo de la investigación se realizó un análisis de documentos administrativos relacionados con el proceso de fiscalización adelantado por el municipio de Apartadó, así como de decisiones jurisprudenciales vinculadas con la aplicación del principio de territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio (ICA). La revisión de estas fuentes permitió respaldar los hallazgos obtenidos y aportar elementos empíricos que fortalecen el análisis desarrollado a lo largo del estudio.

### **Requerimiento de fiscalización del municipio de Apartadó**

Este documento corresponde al proceso de fiscalización iniciado por la administración tributaria del municipio de Apartadó en relación con el Impuesto de Industria y Comercio (ICA), mediante el cual se solicita al contribuyente la presentación de declaraciones tributarias correspondientes a los periodos gravables de los años 2017 y 2018, además de información financiera y contable complementaria (Municipio de Apartadó, 2019).

El propósito principal de este requerimiento es verificar la existencia de actividades económicas gravadas dentro de la jurisdicción municipal y determinar la posible configuración de una obligación tributaria. Adicionalmente, la administración solicita documentación relacionada con operaciones desarrolladas en otros municipios con el fin de establecer la territorialidad de los ingresos reportados por el contribuyente. Este documento refleja el ejercicio de las facultades de fiscalización por parte de la entidad territorial y constituye el punto de partida del conflicto objeto de análisis en la presente investigación.

### **Respuesta del contribuyente al requerimiento de fiscalización**

En este documento se analiza la respuesta presentada por el contribuyente, cuyo objetivo consiste en demostrar que las actividades económicas objeto de fiscalización no fueron ejecutadas dentro del municipio de Apartadó, sino en otras jurisdicciones donde se desarrollaron los contratos y se cumplieron las respectivas obligaciones tributarias (Contribuyente, 2019).

Con el fin de sustentar dicha posición, el contribuyente aportó contratos, documentos contables, certificaciones y otros soportes financieros que permiten evidenciar el lugar donde fueron ejecutadas las actividades económicas. Asimismo, dentro de la respuesta se argumenta la inexistencia del hecho generador del ICA en el municipio fiscalizador y se plantea que gravar dichos ingresos podría generar escenarios de doble tributación, situación que coincide con los planteamientos realizados por Donado Walteros (2025) respecto a los riesgos asociados a la tributación múltiple en contextos de actividades económicas desarrolladas en distintas jurisdicciones.

### **Sentencia del Consejo de Estado sobre territorialidad del ICA**

La sentencia objeto de análisis aborda aspectos relacionados con la aplicación del principio de territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio y el alcance de las facultades de fiscalización ejercidas por las entidades territoriales (Consejo de Estado, 2023).

Dentro de la decisión, el Consejo de Estado establece que los municipios tienen la facultad de solicitar información asociada a operaciones desarrolladas en otras jurisdicciones con el propósito de verificar la correcta determinación del impuesto. Sin embargo, también precisa que la ausencia de declaraciones tributarias en otros municipios no constituye, por sí sola, una prueba

suficiente para concluir que los ingresos fueron obtenidos dentro del territorio de la entidad que adelanta la fiscalización.

Asimismo, la providencia destaca que los ingresos extraterritoriales pueden acreditarse mediante distintos medios probatorios, entre ellos certificaciones contables, contratos y soportes financieros, lo que refuerza la relevancia de la documentación contable dentro de los procesos de fiscalización tributaria. Este criterio guarda relación con lo señalado por el Portal Tributario de Colombia (2025), que destaca la importancia de los soportes documentales para demostrar el origen territorial de los ingresos.

### **Limitaciones del estudio**

La aplicación de las técnicas de análisis documental permitió obtener información relevante y confiable para sustentar el estudio del problema de investigación. Sin embargo, la investigación se limita al análisis del principio de territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio dentro del contexto de la fiscalización municipal en Colombia, tomando como referencia un caso específico desarrollado en el municipio de Apartadó.

Por tanto, el propósito del estudio no consiste en generalizar los resultados a todas las entidades territoriales del país, sino en aportar elementos de análisis que permitan comprender la problemática estudiada y generar aportes útiles para futuras aplicaciones en el ámbito contable y tributario. En este sentido, el estudio busca contribuir a la discusión académica y práctica sobre la territorialidad del ICA y fortalecer herramientas de interpretación para situaciones similares, tal como lo sugieren análisis recientes sobre la materia.

**Tabla 4**

Hallazgos principales del estudio

<b>Hallazgo</b>	<b>Tipo</b>	<b>Gravedad</b>	<b>Recomendación</b>
Incertidumbre interpretativa	Jurídico	Alta	Unificar criterios
Extralimitación fiscalizadora	Administrativo	Alta	Delimitar competencias
Carga de la prueba invertida	Procesal	Media	Revertir carga prueba
Riesgo de doble tributación	Económico	Alta	Coordinar intermunicipalmente
Importancia soportes contables	Contable	Alta	Documentar activamente

En la Tabla 4 se presentan de manera sintetizada los hallazgos principales del estudio, clasificados por tipo, gravedad y recomendación asociada, lo que permite visualizar de forma integral las problemáticas identificadas.

## **Conclusión**

Este estudio indica que la interpretación del principio territorial del Impuesto sobre Industria y Comercio (IIC) está plagada de incertidumbres prácticas. La razón es que existe una divergencia significativa en la aplicación según qué entidad territorial interprete cómo determina el lugar del desarrollo económico de la actividad empresarial. Algunos municipios prefieren la sede administrativa u oficina de contrato como determinantes, mientras que la interpretación actual de jurisprudencia, la doctrina y la opinión pública favorecen la consideración como factor determinante del lugar de ejecución material de la empresa, es decir, donde realmente se realiza el negocio.

Esta controversia produce inseguridad legal para el contribuyente y es el principal motivo de los conflictos de fiscalización señalados en el caso de Apartadó.

Se encontró que las autoridades locales pueden excederse al exigir declaraciones de ICA y documentos financieros a los contribuyentes, pero sin presentar pruebas razonables de que la actividad económica haya sido llevada a cabo dentro del límite territorial. En esta situación, la parte que reclama la competencia para impugnar los conceptos tiene la obligación de proporcionar pruebas. Esto es favorable a los contribuyentes ya que evita la solicitud de información innecesaria por parte del estado y asegura la justicia procesal en la materia tributaria.

Asimismo, se destacó un peligro importante: un alto potencial para la doble tributación debido a la ausencia de normas uniformes y de sistemas para cooperación entre

ciudades distinguidas. Esto aumenta la posibilidad de que diferentes ciudades tributen sobre la misma renta o actividad económica, provocando que varios municipios cobren dinero proveniente del mismo ingreso o operación empresarial. Para confirmar la identidad del lugar del origen económico de los recursos monetarios actuales, se requiere comprobar que el documento contable se refleja adecuadamente.

Por ejemplo, documentos como la facturación, contrato, o certificación puede mostrar la dirección y ubicación física de la actividad económica. Estos registros son valiosos porque pueden probar el lugar donde se ejecutó la operación económica y ayudan a justificar la posición del contribuyente ante jurisdicciones distintas.

### **Recomendaciones**

Las entidades territoriales deben acordar sus interpretaciones del principio de territorialidad, considerando la realización material del acto como criterio principal. Este criterio debe respetar las decisiones judiciales recientes y la especializada doctrina. Asimismo, estas deberían comprobar las conexiones económicas antes de intervenir fiscales, evaluando objetivamente la ubicación física de la actividad, el origen económico del ingreso y el destino económico del servicio antes de pedir el Informe Contribuyente Acumulado (ICA) y las respectivas pruebas del contribuyente. Además, es importante establecer métodos de coordinación entre municipios para evitar la duplicidad de impuestos por la misma remuneración, previniendo la doble tributación y limitando los conflictos con los contribuyentes.

Con respecto a las compañías e individuos contribuyentes, sugerimos actuar activamente en documento el lugar de realización de las actividades empresariales, conservando registros contables, contratos, facturas y certificaciones que validen claramente el lugar de ejecución de sus actividades, debido a que tales documentos son indispensables en el proceso de auditoría para sostener la posición de la empresa o contribuyente. También es conveniente adoptar matrices de verificación de territorialidad antes de declararse, para crear instrumentos internos que permitan evaluar, antes de presentar las declaraciones de ICA, si existen relaciones económicas reales en cada municipio que solicita el pago. También los contribuyentes deben solicitar a la administración la prueba de los vínculos económicos, exigiéndole la comprobación

objetiva de la existencia de actividad económica en su área de jurisdicción y evitando aceptar presunciones sobre domicilio fiscal o registro mercantil.

Desde la academia y las instituciones educativas superiores se aboga por el desarrollo de guías prácticas de gestión contable y fiscalización tributaria para la gestión municipal, mediante la creación de herramientas metodológicas (guías, matrices, flujogramas) que faciliten el uso correcto por parte de empresas y funcionarios de un principio territorial. También es recomendable que se realicen investigaciones futuras que estudien la coordinación intermunicipal de la fiscalización tributaria. Concretamente, esto implica evaluar los modelos de colaboración entre territorios que ayuden a impedir una doble cobranza tributaria y logren estabilizar los conceptos de territorialidad relacionados con el ICA a escala nacional.

Por otro lado, se insta a examinar la evolución jurisprudencial de dicho principio desde la óptica de la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado en cuanto al ICA. El objetivo final es analizar tendencias jurídicas, proponer reformas normativas y explicar cómo deben leerse interpretaciones del principio.

## Referencias

Ambito Juridico. (2026, mayo 20). *Territorialidad del ICA*. Ambito juridico.

<https://www.ambitojuridico.com/noticias/tributario/tributario-y-contable/territorialidad-del-ica>

Consejo de Estado. . (2023). *Sentencia sobre principio de territorialidad del ICA*. Radiología del Consejo de Estado de Colombia.

Contribuyente. (201). *Respuesta al requerimiento de fiscalización de ICA*. . Documento interno del proceso de fiscalización.

Donado Walteros, J. M. (2025). *La determinación territorial del impuesto de industria y comercio en contextos de actividad económica transfronteriza*. Repositorio Institucional Uniremington. <https://repositorio.uniremington.edu.co/entities/publication/4e454703-613f-437d-b413-a079acb7d36c/full>

Municipio de Apartadó. (2019). *Requerimiento de fiscalización de ICA*. Secretaria de Hacienda.

Portal Tributario de Colombia. (2025). *Territorialidad del impuesto de industria y comercio*.

Portal Tributario de Colombia.

<https://www.portaltributariodecolombia.com/territorialidad-del-impuesto-de-industria-y-comercio/>

Uexternado Revista de Derecho Fiscal. ((2025, julio 24). *El caso del poder impositivo territorial en el aspecto espacial del ICA*. Uexternado Revista de Derecho Fiscal.

<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/5940/9227>