

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2022-031548

Bogotá D.C., 25 de julio de 2022 09:26

Honorable Senadora
ANGELICA LOZANO CORREA
Correo electrónico

Radicado entrada 1-2022-057910
No. Expediente 5634/2022/RCO

Asunto: Marco normativo en materia tributaria de las plataformas digitales que facilitan la contratación de servicios de transporte o alquiler de vehículos.

Respetada Senadora:

Damos respuesta a su solicitud sobre el tema del asunto, dirigida a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, de donde nos fue remitida en relación con los asuntos del orden tributario del nivel territorial, los cuales se encuentran en las preguntas uno a cuatro que transcribimos:

1. *“Marco normativo en materia tributaria de las plataformas digitales que facilitan la contratación de servicios de transporte o alquiler de vehículos como Cabify, Uber, Beat, Picap, InDriver y similares, detallando los tributos nacionales y territoriales a los que se encuentran obligados, así como sus tarifas y el recaudo anual obtenido desde 2018 por los pagos realizados por parte de estas empresas.”*
2. *“Marco normativo en materia tributaria de las plataformas digitales que facilitan el transporte de bienes, los servicios postales y/o las entregas de domicilios como Rappi, iFood, Cornershoop y similares, detallando los tributos nacionales y territoriales a los que se encuentran obligados, así como sus tarifas y el recaudo anual obtenido desde 2018 por los pagos realizados por parte de estas empresas.”*
3. *“Marco normativo en materia tributaria de los tiquetes aéreos, detallando los tributos nacionales y territoriales que aplican, así como su recaudo anual desde 2018, desagregado por tiquetes nacionales e internacionales.”*
4. *Marco normativo en materia tributaria de los vuelos no regulares o tipo charter, detallando los tributos nacionales y territoriales que aplican, así como su recaudo anual desde 2018, desagregado por vuelos nacionales e internacionales.”*

5. *“Recaudo anual por concepto de IVA del servicio de parqueadero o estacionamiento de vehículos y similares desde 2018 y desagregado por entidad territorial.”* (Impuesto nacional cuya respuesta corresponde a la DIAN)

Antes de dar respuesta a cada una de sus preguntas, nos permitimos realizar una breve descripción del marco constitucional y legal de los tributos de las entidades territoriales.

De conformidad con nuestro ordenamiento constitucional, el establecimiento de cualquier tributo del orden territorial requiere de la previa creación del mismo por el legislador.

En los tributos del orden nacional, la ley debe definir la totalidad de los elementos de la obligación y puede establecer exclusiones, exenciones y otros beneficios tributarios. La facultad de creación de tributos del nivel territorial también es exclusiva del Congreso, sin embargo, en virtud de la autonomía de las entidades territoriales, corresponde a las respectivas asambleas y concejos decidir el establecimiento del tributo en su territorio y completar la definición de todos sus elementos estructurales, para lo cual se sujetan a los límites que les establezca la Constitución y la ley. (Artículos 287-3 y 338 de la Constitución Política).

Las asambleas departamentales y los concejos municipales y distritales son las autoridades competentes para adoptar, en su respectivo territorio, los tributos que les hayan sido autorizados por la ley, debiendo en cada caso completar la definición de los elementos de la obligación tributaria. En virtud de la autonomía de las entidades territoriales, le corresponde a cada una de ellas la administración, recaudo, control y uso de los tributos de su propiedad.

Existen tributos territoriales donde la ley se ha encargado de definir expresamente cada uno de los elementos de la obligación tributaria, y por tanto la posibilidad de regulación local es mínima, como ocurre en la sobretasa a la gasolina o la contribución de obra pública.

En el otro extremo, están los impuestos cuya autorización legal contiene apenas unos parámetros mínimos y dejan a cargo de las asambleas o de los concejos la definición de los demás elementos de la obligación tributaria, sin que la ley les defina parámetros para el efecto. Ejemplo de estos son el impuesto de delineación o el impuesto de teléfonos (Ley 97 de 1913), en los que para su establecimiento en la entidad territorial se requiere la definición de sus elementos por el respectivo concejo municipal o distrital; Para el efecto, la corporación se deberá sujetar solamente a la definición del hecho gravado señalado por la ley creadora, de manera que cada uno de ellos guarde estrecha relación con el mismo; en todo caso, la regulación tributaria local deberá respetar los límites de la normatividad legal y constitucional.

Finalmente, hay tributos en los cuales el legislador hace un desarrollo mayor de los elementos de la obligación tributaria y delimita la competencia de las asambleas y concejos señalando los parámetros o pautas que debe seguir al momento de determinar los elementos de la obligación tributaria. En el impuesto de registro, el impuesto predial unificado o el impuesto de industria y comercio, por ejemplo, la ley ha definido todos los elementos del impuesto, pero expresamente ha señalado que la tarifa será determinada por el respectivo concejo o asamblea, para lo cual fija expresamente los límites y los parámetros que dichas corporaciones deben tener en cuenta.

A partir del anterior resumen de las competencias en materia tributaria de las entidades territoriales, debemos señalar que dentro de la legislación vigente no existe ningún tributo creado

a favor de las entidades territoriales que recaiga puntualmente, de manera expresa y específica sobre alguno de los hechos o actividades a los que se refiere se solicitud.

Es decir, ninguno de los tributos territoriales actualmente vigentes se refiere de manera puntual a “las plataformas digitales que facilitan la contratación de servicios de transporte o alquiler de vehículos”, o, a “las plataformas digitales que facilitan el transporte de bienes, los servicios postales y/o las entregas de domicilios”. Tampoco existen tributos del nivel territorial que recaigan, desde su autorización legal, de manera específica sobre los “tiquetes aéreos” ni sobre “los vuelos no regulares o tipo chárter.”

No obstante, debemos señalar que dichas actividades podrían llegar a constituirse en hecho generador del impuesto de industria y comercio, que actualmente cuenta con autorización legal para su establecimiento por parte de los municipios y distritos del país y por el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina.

En términos generales, el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que grava la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, que se ejerzan en la respectiva jurisdicción municipal, bien sea de manera directa o indirecta, permanente u ocasionalmente, con o sin establecimiento de comercio (Artículo 195 Decreto Ley 1333 de 1986).

Artículo 195º.- El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedad de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Ante la realización de una actividad industrial, comercial o de servicios (definidas en los artículos 197, 198 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986), se deberá liquidar el referido impuesto aplicando la tarifa que señale el acuerdo municipal para las actividades allí realizadas, sobre el total de los ingresos brutos allí percibidos; estos ingresos constituyen la base gravable del impuesto, sobre la cual se debe aplicar la tarifa que se haya dispuesto en el respectivo acuerdo municipal para la respectiva actividad realizada.

Cada concejo municipal debe establecer las tarifas del impuesto de industria y comercio aplicables en su jurisdicción municipal o distrital, para lo cual se encuentra limitado por lo establecido en el artículo 196 del mencionado Decreto Ley 1333 de 1986 según el cual deberán estar entre el dos y el siete por mil para actividades industriales, y entre el dos y el diez por mil para actividades comerciales y de servicios.¹

Conforme lo anterior, el impuesto de industria y comercio se genera a favor de un determinado municipio o distrito si en su territorio se realiza una actividad gravada (industrial, comercial o de servicios) en los términos definidos por la ley. En tal evento, el impuesto se generará, respecto

¹ El artículo 154 del Decreto Ley 1421 de 1994 “Estatuto Orgánico de Bogotá” otorga al Distrito Capital la posibilidad de adoptar algunas modificaciones especiales a la regulación general del impuesto de industria y comercio. De conformidad con el artículo 14 de la Ley 2082 de 2021 “Por medio de la cual se crea la categoría municipal de ciudades capitales, se adoptan mecanismos tendientes a fortalecer la descentralización administrativa y se dictan otras disposiciones”, los Concejos de las ciudades capitales “podrán adoptar las normas especiales que rigen para el Distrito Capital de Bogotá en materia de impuesto predial unificado y de industria y comercio, en lo que no contraríe las disposiciones de tipo constitucional sobre la materia.”

de dicha actividad por cada uno de los sujetos pasivos (personas naturales o jurídicas), de acuerdo a la regulación específica en ese municipio, en cuanto a tarifas, exenciones, calendario tributario, etc.

El artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 reitera que, en general, el impuesto “se causa a favor del municipio en el cual se realice la actividad gravada” y precisa las reglas de territorialidad aplicables para las diferentes actividades gravadas. Para las actividades de servicios como las referidas en su consulta, “el ingreso se entenderá percibido en el lugar donde se ejecute la prestación del mismo”. La definición concreta, en cada caso particular, corresponderá al análisis de la forma de realización y ejecución de dichas actividades, de manera que, el municipio con derecho a recibir el impuesto será aquel en donde se realicen y ejecuten las mismas.

De conformidad con la autorización legal, los municipios y distritos pueden establecer el impuesto de industria y comercio sobre actividades como las señaladas en su escrito, siempre y cuando estas se enmarquen dentro de la definición de una actividad industrial, comercial o de servicios y su realización ocurra dentro de la respectiva jurisdicción municipal.

Los servicios de transporte, alquiler de vehículos, servicios postales y transporte aéreo (en sus diferentes modalidades, como la de vuelos chárter) se enmarcan dentro de la actividad de servicios y en tal sentido quienes realicen tales actividades en la jurisdicción de un municipio deberán cumplir con el impuesto de industria y comercio de acuerdo a la regulación del mismo allí vigente. Lo anterior significa que quien realice alguna de las actividades mencionadas deberá cumplir con el impuesto de industria y comercio en cada municipio donde lo haga, independientemente de los medios a través de los cuales el usuario acceda a este.

Las plataformas digitales que facilitan la contratación de servicios como los mencionados, en tanto sean solo el medio de acceso al servicio y no un servicio independientemente considerado no constituirían una actividad gravada (por ejemplo cuando el mismo prestador de transporte pone a disposición de los usuarios una plataforma para acceder al servicio), pero si el acceso a esa plataforma es una actividad diferente, desarrollada por un actor diferente, que recibe ingresos a cambio del uso de la misma, podría considerarse que se trata de una actividad gravada con el impuesto y que deberá pagarlo al municipio donde ejerce ese actor esa actividad, sobre los ingresos que se deriven de esta.

Podría considerarse que al enmarcarse dentro de la definición de actividades de servicios del artículo 344 de la Ley 1819 de 2019, estas actividades serían gravadas con el impuesto de industria y comercio, en el municipio o distrito en donde el proveedor realice sus actividades, en donde se encuentre la central o lugar donde se ubiquen los equipos, los técnicos, tecnólogos o profesionales que soportan la existencia y funcionamiento de la plataforma.

Sin embargo, por tratarse del uso de medios electrónicos, de nuevas tecnologías, no resulta fácil determinar el lugar donde el proveedor de la plataforma digital realiza la actividad gravada. Particularmente cuando el acceso a dicha plataforma se hace desde cualquier lugar del mundo con conectividad y cobertura y la ubicación del proveedor puede ser cualquier lugar del mundo o podría incluso carecer de una ubicación física específica.

En tal sentido resulta necesario el establecimiento desde la ley de reglas que permitan definir la territorialidad del impuesto de industria y comercio en la realización de actividades como las de las plataformas digitales.

Como mencionamos, tampoco existen tributos del nivel territorial que recaigan, desde su autorización legal, de manera específica sobre los “tiquetes aéreos” ni sobre “los vuelos no regulares o tipo chárter.” Sin embargo, en el mismo sentido señalado atrás, la prestación del servicio de transporte aéreo es una actividad de servicios gravada con el impuesto de industria y comercio, de acuerdo a la regulación del municipio donde se ejerza la actividad en los términos ya mencionados. Valga la pena anotar que de conformidad con el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016, en la actividad de servicios de transporte el ingreso se entenderá percibido en el municipio o distrito desde donde se despacha el bien, mercancía o persona.

Finalmente, el Ministerio de Hacienda no tiene información detallada del recaudo del impuesto de industria y comercio de cada municipio, que permita establecer el recaudo por cada actividad allí desarrollada. Tampoco tiene este Ministerio información de las tarifas establecidas en cada entidad territorial, las cuales como se dijo antes deberán estar dentro de los rangos autorizados por la ley.

Cordialmente,

CLAUDIA HELENA OTALORA CRISTANCHO
Subdirectora de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: Daniel Antonio Espitia Hernández

Firmado digitalmente por: CLAUDIA HELENA OTALORA CRISTANCHO

SUBDIRECTOR TECNICO CODIGO 0150 GRADO 21