



Impuesto de Industria y Comercio en Medellín en operaciones de Economía Digital

Verónica Morales Gil

Yessica Alejandra Duque Roldán

Monografía presentada para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria

Asesora

Angela Piedad Soto Marin, Magíster (MSc) en Master Universitario en Hacienda Pública
y Administración Financiera y Tributaria

Universidad de Antioquia
Facultad de Ciencias Económicas
Especialización en Gestión Tributaria
Medellín, Antioquia, Colombia

2023

Cita

(Morales Gil & Duque Roldán, 2023)

Referencia

Morales Gil, V., & Duque Roldán, Y. A. (2023). *Impuesto de Industria y Comercio en Medellín en operaciones de Economía Digital*. [Trabajo de grado especialización]. Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

Estilo APA 7 (2020)



Especialización en Gestión Tributaria, Cohorte XXXV.



Repositorio Institucional: <http://bibliotecadigital.udea.edu.co>

Universidad de Antioquia - www.udea.edu.co

El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Antioquia ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por los derechos de autor y conexos.

Resumen

La economía, específicamente las formas de negociar, no han sido ajenas a la expansión de tecnologías de la información y la comunicación, lo que ha generado un nuevo fenómeno conocido hoy como economía digital, que consiste fundamentalmente en la ejecución de actividades comerciales, industriales y de servicios haciendo uso de tecnologías y de la información y la comunicación para su promoción, producción, venta y distribución.

Debido al reto que representan estas nuevas formas de negociar, que rompen con los conceptos tradicionales de establecimiento de comercio o sede física del negocio, territorialidad, bienes y servicios claramente diferenciados; para pasar a aspectos como operaciones en plataformas electrónicas que no exigen la presencia física de los intervinientes, donde no existe una ubicación precisa porque se opera en la virtualidad, entre otros aspectos que distorsionan el concepto de economía tradicional; surge un cuestionamiento importante frente a cómo el sistema tributario abarca estas operaciones.

Es frente a esto que la presente investigación hace referencia a la presencia de la Economía Digital en la estructuración del impuesto de industria y comercio en la ciudad de Medellín, el cual fue creado mediante la Ley marco 14 de 1983 y el Decreto 1333 de 1986 y adoptada por el consejo de Medellín mediante Acuerdo vigente.

Palabras clave: Economía Digital, Industria y Comercio, tributaria, TIC's

Abstract

The expansion of information and communication technologies has impacted the economy, specifically the ways of doing business, this is what is known as digital economy. It basically consists of carrying out commercial, industrial and service activities through information and communication technologies for the promotion, production, sale and distribution of goods and services.

These new ways of doing business do not include a commercial establishment, territoriality, clearly differentiated goods and services. Instead, they imply operations in electronic platforms, there is no interaction between people because everything happens virtually, in this environment the question is how the tax system works.

That is why this research studies the industry and commerce tax in the digital economy in Medellín taking into account national and local regulations.

Keywords: Digital Economy, Industry and Commerce, Tax, TICs

Introducción

Los impuestos son la principal fuente de ingresos y financiación del gasto público, del Estado Colombiano; y mediante la tributación se tiene la posibilidad de garantizar bienes y servicios básicos a la población. Los impuestos que se aplican hoy en Colombia son de orden nacional y local (departamentos y municipios), esto con el objetivo de que se pueda garantizar un recaudo nacional que se destina a todo el país, y un recaudo territorial que se invierte en cada territorio. A nivel local, el impuesto de industria y comercio – ICA es uno de los principales, y consiste en gravar el desarrollo de actividades: industriales, comerciales y de servicios en el respectivo municipio o distrito (Observatorio Fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana, 2017).

Ante una economía cambiante, impulsada en gran medida por la influencia que ha tenido la tecnología en las formas de negociar, el sistema tributario es un factor fundamental, dado que su dinámica incide en la competitividad del país en todos los ámbitos. La economía digital ha ganado protagonismo a nivel global y ha representado un reto para la economía tradicional, pues ha constituido un cambio frente a las formas tradicionales de negociar y comerciar bienes y servicios en el mundo (Quimbayo, 2021).

Debido al auge de la economía digital y la importancia del impuesto de industria y comercio para los territorios, se evidencia la necesidad de analizar cómo desde la estructuración de la tributación se ha abordado esta forma de comerciar, representando importancia tanto para el recaudo impositivo de nuevas operaciones, como para evitar la elusión y evasión por posibles vacíos normativos. Es por ello que este trabajo se enfoca en analizar la estructura de la tributación en Medellín en cuanto al ICA, específicamente en operaciones de economía digital.

En primer lugar, se aclara y delimita el concepto de economía digital, al ser un concepto tan amplio esta demarcación permite clarificar el alcance del análisis que se lleva a cabo en este trabajo. En segundo lugar, se describe la estructuración y el marco normativo del Impuesto de Industria y Comercio – ICA establecido en la ciudad de Medellín, con el fin de conocer el funcionamiento de este impuesto en el territorio, los conceptos y aplicaciones desde la norma.

Posteriormente, partiendo de la necesidad de comprender a profundidad el tema objeto de estudio, se identifican posibles diferencias entre Economía Digital y lo que se conoce como economía tradicional; una vez logrados estos objetivos se procede a evaluar la incorporación de las transacciones más frecuentes dentro del marco de la Economía Digital en la regulación actual

establecida para el Impuesto de Industria y Comercio en la ciudad de Medellín; para finalmente establecer los diferentes retos en materia de tributación que trae consigo la apertura a la Economía Digital y plantear posibles maneras de abordarlos y sintetizar los hallazgos identificando la estructura del ICA en Medellín en operaciones de economía digital.

1 Desarrollo

1.1 Delimitación del concepto de economía digital

Sobre la evolución del concepto de economía digital, Barefoot et al. (2018) citado por Naciones Unidas (2019) señala que el término tiene origen a mediados de 1990 y desde entonces su concepción ha evolucionado en la medida de los cambios tecnológicos y de la adopción que le han dado las organizaciones y los consumidores. En principio los cuestionamientos giraban en torno a la adopción de internet y sus impactos en la economía; posteriormente con el incremento del uso de internet la discusión se centró en el contexto que propiciaba la economía de internet, su aparición y crecimiento.

Para Margherio (1998) citado por Del Aguila et al. (2001) la economía digital se caracteriza por las industrias de las TICs, el comercio electrónico entre empresas y la distribución de bienes y servicios por medios digitales. De otro lado, Zimmerman (2000), citado por Del Aguila et al. (2001), señala la digitalización de información y la infraestructura de las TICs como los determinantes de la economía digital.

Para la Comisión Económica para América Latina y el Caribe – CEPAL (2013), la economía digital comprende la infraestructura de telecomunicaciones, las industrias de las TICs, tales como hardware, software y servicios TICs; el conjunto de acciones sociales y económicas a través del uso de internet, la computación en la nube, las redes sociales y móviles. El desarrollo y crecimiento de la economía digital se da por un ambiente en el que convergen diferentes tecnologías que se materializan en redes de comunicación, equipos móviles multimedia, servicios de procesamiento como computación en la nube y tecnologías web.

En otras definiciones, la economía digital es la derivación del uso masivo de las TICs que ha dado como resultado tecnología de fácil acceso, estandarizada, omnipresente e indispensable en muchos casos; esto ha posibilitado mayor desarrollo, mejoras en los procesos e innovación en todos los sectores económicos (Escobar, 2020). Los principales modelos de negocio que comprenden la economía digital son el comercio electrónico, las “App Store” o tiendas de aplicaciones, la computación en la nube o “cloud computing”, la publicidad en línea, los pagos online, las plataformas colaborativas y el “Blockchain” (Leon, 2021).

Se evidencia entonces que el término ha sido ampliamente abordado en los últimos años, y su concepción abarca infinidad de procesos, transacciones y hechos económicos, pero todos con un mismo determinante: el uso de tecnologías de la información y la comunicación. Una definición que resume lo que se concibe como economía digital y desde la que se pretende analizar su tratamiento para efectos de este trabajo, es la de la Organización Mundial del Comercio - OMC, quien señala que es “la producción, publicidad, venta y distribución de productos a través de las redes de telecomunicaciones” (OMC, 2020), esta concepción es complementada por la contenida en el artículo 44 del Acuerdo 066 de 2017 por medio del cual se expide la normativa sustantiva aplicable a los tributos vigentes en el Municipio de Medellín, donde se define como “Las actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras realizadas a través de tecnologías de información y comunicación (TICSSSC)” (Acuerdo N° 066, 2017).

1.2 Marco normativo y estructura del impuesto de industria y comercio

Según Quiñones y Cruz (1985), como se citó en Castro et al. (2019), el impuesto de industria y comercio en Colombia nace en 1826, como una llamada “contribución industrial”, era obligatoria la adquisición de una patente de funcionamiento para quienes ejercían actividades de índole comercial, industrial, arte u oficios.

En 1845 se llevó a cabo una reforma que consistió en definir una contribución denominada “subsidio de industria y comercio”, establecido como una parte fija y otra proporcional. La fracción fija gravaba las actividades mayormente ejercidas en la sociedad, mientras que la parte proporcional era aplicada mediante un porcentaje al alquiler de las sedes donde se ejecutaban las actividades industriales o comerciales, independientemente de si el lugar fuera de propiedad o no de quien llevaba a cabo la actividad generadora de renta (Restrepo & Urrego, 2015).

Con la Ley 97 de 1913 tiene lugar una importante modificación a este régimen que venía funcionando sin variaciones significativas, pues se conceden autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales, en primer lugar, al Distrito Capital de Bogotá, pero años más tarde mediante nuevas normas se ratificó la participación de las TiCs, en los acuerdos de los municipios en el sistema impositivo. Es así como con la Ley 84 de 1915, se otorgaron facultades a los concejos municipales para establecer los elementos del impuesto de industria y comercio, mediante la Ley 72 de 1926 se conceden facultades al Municipio de Bogotá, y con la Ley 89 de 1936 se hacen

extensivas a algunos Municipios del país las facultades otorgadas en la Ley 72 y se dictan otras disposiciones sobre régimen municipal (Lozano, Jiménez, & Gómez, 2021).

Según Quiñones (2009), citado por Restrepo y Urrego (2015), al permitirse la regulación autónoma del impuesto de industria y comercio por parte de los municipios, se presentaron disparidades en cuando a los elementos del impuesto como la base gravable, la tarifa, la calidad de sujeto pasivo y en los períodos de recaudo; debido al riesgo que esto representaba para la equidad, racionalidad y uniformidad frente a los contribuyentes, fue necesaria la regulación del Estado, es cuando nace la Ley 14 de 1983 por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales, y se estableció el marco normativo que rige hoy para el territorio colombiano en materia de industria y comercio; se reglamentaron las bases, tarifas, formas de recaudo y recaudación de este impuestos.

Ley 14 de 1983, en el Capítulo II establece para todo el territorio colombiano que este impuesto recae sobre los ingresos provenientes de todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que tengan lugar en las jurisdicciones municipales respectivas, ya sea de forma directa o indirecta por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho; señalando que esto es indistintamente de si la actividad se desarrolla ocasional o permanentemente y con establecimientos de comercio o sin ellos. En el artículo 33 se detalla cómo se determina la base gravable, y en los artículos 34, 35 y 36 se especifica lo que se entiende por actividades industriales, comerciales y de servicios (Ley N° 14, 1983).

Posteriormente se dictaron otras leyes y disposiciones para fortalecer la estructura del impuesto; con la Ley 50 de 1984 se establecen normas para proveer al financiamiento del presupuesto público y al fortalecimiento de los fiscos municipales; mediante el Decreto 1333 de 1986, se expide el Código de Régimen Municipal, en el que se incluyen las normas constitucionales relacionadas con el funcionamiento y estructuración de la Administración Municipal; con la Ley 43 de 1987, se regulan aspectos relacionados con Hacienda Pública en cuanto a presupuesto y crédito público, impuestos directos e indirectos, entre otros.

Mediante la Ley 383 de 1997 tendiente a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, se aclara la liquidación del ICA para actividades específicas como distribuidores de combustibles y servicios públicos domiciliarios; por medio de la Ley 488 de 1998 se dictan ciertas disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales.

En el caso específico del Municipio de Medellín, el Acuerdo 066 de 2017, constituye hoy el Estatuto Tributario del Municipio, por medio de la cual se establecen todos los elementos de la

obligación tributaria, de los impuestos, creados por el Congreso de Colombia y cedidos a los municipios y para el caso aplicables en jurisdicción del Municipio de Medellín. El Capítulo II detalla lo relacionado con el impuesto de Industria y Comercio, incluso hace referencia a la Ley 14 de 1983 y el Decreto 1333 de 1986 como las normas marco que respaldan la existencia y operatividad de este impuesto (Acuerdo N° 066, 2017).

En síntesis, el impuesto de industria y comercio es de carácter territorial, administrado directamente por los municipios, es directo puesto que afecta directamente al contribuyente que realiza actividades industriales, comerciales o de servicios (Martínez, Hoyos, & Patiño, 2005).

Los artículos 34,35 y 36 de la Ley 14 de 1983, definen las que se consideran actividades industriales, comerciales y de servicios. Las actividades industriales están ligadas a la “extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes” (Ley N° 14, 1983, art. 34).

Sobre actividades comerciales, se consideran las relacionadas con expendio, compraventa, distribución de bienes o mercancías, tanto al por menor como al por mayor, y las demás que el código de comercio califique como tal y que no estén incluidas en las categorías industrial o de servicios (Ley N° 14, 1983, art. 35).

Finalmente, las actividades de servicios son aquellas que satisfacen las necesidades de la comunidad mediante la ejecución de una o más de las siguientes actividades:

expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra - venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho (Ley N° 14, 1983, art. 36).

Respecto a la base gravable, el artículo 33 de la ley 14 de 1983 establece que se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos obtenidos en el año inmediatamente anterior, excluyendo ingresos por la venta de activos fijos y por exportaciones. En cuanto a la tarifa, la

norma marco establece un rango de acuerdo al tipo de actividad, pero es cada municipio quien fija la tarifa.

En el caso específico del Municipio de Medellín, el Acuerdo 66 de 2017, en su artículo 66 establece las tarifas de industria y comercio en milajes, de acuerdo a la clasificación de las actividades, cuya aplicación a la base gravable determina el impuesto a cargo del contribuyente. Además, el artículo 39 establece el período gravable entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año, cuya declaración debe ser presentada al año siguiente en que se obtuvieron los ingresos gravados.

En su artículo 34 define como sujeto activo del impuesto de Industria y Comercio al Municipio de Medellín, siempre y cuando se genere dentro de su jurisdicción y en este sentido, las facultades que tiene son las de administrar, controlar, fiscalizar, investigar, determinar, discutir, liquidar, cobrar, recaudar, devolver e imponer sanciones. Así mismo, el artículo 35 define como sujeto pasivo de este impuesto “las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos” que ejerzan actividades comerciales, industriales y de servicios en el municipio de Medellín.

Sobre la definición de estas actividades, el Acuerdo municipal no difiere de las normas marco en las que se consideran actividades industriales y comerciales, sin embargo, para actividades de servicios es más preciso, al delimitarlas a las realizadas por profesionales independientes sin que haya una relación laboral, siempre que genere contraprestación en dinero o en especie producto de una obligación de hacer, sin interesar que en su ejecución prevalezca el factor material o intelectual.

1.3 Impuesto de industria y comercio frente a operaciones de economía digital

Una vez comprendida la evolución normativa y la estructura del impuesto de industria y comercio en cuanto a los elementos que lo componen y su operatividad, es imperante analizar cómo se han venido abordando nuevas formas de comerciar, como es el caso de lo que abarca la economía digital, en un impuesto como industria y comercio que es por naturaleza territorial.

En la Tabla 1 se resumen las principales características de operaciones de economía tradicional y economía digital.

Tabla 1*Economía tradicional vs económica digital*

Comercialización física de bienes y servicios	Operaciones de economía digital
Consiste en el intercambio de bienes y servicios claramente diferenciados.	No queda clara la delimitación entre bienes y servicios.
El lugar de realización del hecho generador va ligado al establecimiento de comercio o sede del negocio.	No requiere un establecimiento de comercio, una ubicación física, real y tangible. La operación tiene lugar en una plataforma electrónica.
Está ligada a la intervención de presencia humana, a soporte tangible y entrega física.	No exigen presencia física ni desplazamiento físico de los intervinientes.
Se define la territorialidad como regla para la causación del impuesto de industria y comercio.	Al realizarse en la virtualidad, no hay una localización precisa.

Nota: elaboración propia

Tal y como señala Naciones Unidas (2019), la economía digital irrumpe el pensamiento económico convencional, y en ese sentido exige analizar y mejorar las políticas y pensamientos que hoy se tienen, pues se deben tener en cuenta cuestiones como el desvanecimiento de fronteras debido a la forma como se ejecutan las operaciones, inconvenientes en el cumplimiento de las leyes nacionales debido al comercio entre fronteras de productos y servicios digitales; así como el análisis de nuevos caminos a tomar para lograr una transformación estructural que genere valor gracias a la virtualidad.

Ante el panorama que ofrece la economía digital, surgen cuestionamientos frente a las regulaciones en materia fiscal puesto que fueron diseñadas para la comercialización física de bienes y servicios donde prima la presencialidad; contrario a lo que implica la economía digital donde operan las transacciones de compra y venta remotas lo que hace complejo determinar la fuente, el valor agregado y el lugar donde sucede la operación (Vadell, 2022).

Desde el punto de vista fiscal, gracias a la digitalización es posible para cualquier empresa operar en diferentes países sin que se requiera presencia física, esto genera dificultades al momento de gravar las operaciones, lo que representa un desafío para las políticas tributarias y las autoridades

fiscales. Por ejemplo, en materia de Impuesto al Valor Agregado – IVA, se ha logrado un consenso global, a partir de las recomendaciones de la OCDE, de que todo proveedor no residente se debe registrar como contribuyente y declarar el IVA resultante de sus operaciones en la jurisdicción del consumidor (Gómez E. , 2019).

En el caso colombiano, mediante la ley 1819 de 2016, se adoptaron la mayor parte de las medidas que la OCDE recomendó sobre IVA en operaciones digitales; en cuanto a otros impuestos, si bien se han abordado, no se ha logrado un consenso global para su manejo (Gómez E., 2019). Para el caso particular de Impuesto de Industria y Comercio – ICA, las normas fiscales han reconocido la necesidad de adaptar los conceptos y aplicabilidad de la norma a las nuevas exigencias, es así como se encuentran regulaciones que abordan el manejo impositivo de operaciones de economía digital, así como pronunciamientos de entidades competentes para aclarar ciertos términos y aplicaciones.

Frente al impuesto de industria y comercio se han generado discusiones en torno al hecho generador y la territorialidad, aduciendo que la norma no es precisa y clara al respecto.

La Sentencia C-121 de 2006 resuelve precisamente este cuestionamiento, y aclara que la norma se limita a definir de forma general el hecho económico gravado con este impuesto, a saber, las actividades industriales, comerciales y de servicios. Y además establece la realización de dichas actividades en la jurisdicción municipal respectiva como el factor territorial que determina cuál es el municipio que percibe el impuesto de industria y comercio. Al definirlo así, el legislador deja a manos de los concejos municipales precisar las actividades específicas que se enmarcan dentro de la descripción general del hecho gravado hecha por el legislador, con la posibilidad también de reglamentar su recaudo, fiscalización, control y en general la ejecución del impuesto (Sentencia C-121, 2006).

Es así como en el Acuerdo que rige para el municipio de Medellín, además de describir las actividades industriales, comerciales y de servicios, como se citaron anteriormente, agrega un artículo para actividades específicas de economía digital. En su artículo 44, señala que las actividades de índole industrial, comercial, de servicios y financieras que se lleven a cabo por medio de tecnologías de información y comunicación están gravadas con el impuesto de industria y comercio, y precisa los modelos de negocio en los que se pueden desarrollar:

- Plataformas de economía colaborativa donde interactúan compradores y vendedores obteniendo una comisión, participación o una parte del monto total de los bienes vendidos o

servicios prestados como remuneración por la intermediación que hizo posible que se realizara la transacción.

- Servicios de consumo en línea o descarga de contenidos digitales, servicios de plataformas de mensajería, correo y en general cualquier tipo de plataforma digital que cobre un precio según el volumen de datos o que no exige ningún pago, pero trabajan con los datos de navegación e información del usuario para posteriormente comercializarlos.
- La venta de bienes o prestación de servicios por medio de plataformas de comercio electrónico, tanto las que permitan monetizar directamente la transacción como las que no.

De otro lado, el artículo 65 del Acuerdo municipal define las reglas de territorialidad del impuesto de industria y comercio, siendo enfático en precisar que este impuesto se causa a favor del Municipio, siempre que la actividad se lleve a cabo en esta jurisdicción y con base en dichas reglas.

En la Tabla 2 se resumen las reglas de territorialidad contempladas en este artículo, en lo relacionado con operaciones de economía digital.

Tabla 2*Reglas de territorialidad para operaciones de economía digital*

Tipo de actividad	Actividad	Regla de territorialidad
Actividades de servicios de economía colaborativa y que posibiliten la interacción entre demandantes y oferentes a través del uso de tecnologías de la información y la comunicación.	Intermediación para la prestación de servicio de transporte	Se grava la actividad cuando se despacha el bien, la mercancía o la persona desde Medellín.
	Intermediación para la prestación de servicio de alojamiento	Se grava la actividad cuando el bien se encuentre ubicado en el municipio de Medellín.
	Intermediación para la venta de bienes o mercancía	Se grava la actividad cuando el producto se despacha desde el municipio de Medellín.
	Demás actividades de intermediación a través del uso de las TICs	Se gravan cuando el beneficiario se encuentre en el municipio de Medellín o cuando según las reglas de territorialidad se concrete la actividad comercial o de servicio en esta jurisdicción.
Actividades de servicios digitales	Servicios de descarga o consumo en línea de contenidos digitales	Se gravan de acuerdo con los suscriptores a estos servicios que informen como domicilio este municipio o que realicen el consumo o descarga de contenidos desde conexiones en la ciudad de Medellín aun con suscripción fuera del municipio.
	Servicios de procesamiento y almacenamiento masivo de datos	
	Servicios de correo electrónico, mensajería electrónica, software y aplicaciones digitales en general.	
Actividades comerciales	Ventas directas por medio de correo, compras en línea, ventas electrónicas	Se gravan en el municipio siempre que este sea el lugar de despacho de la mercancía.

Nota. Elaboración propia con base en artículo 65 de Acuerdo 006 de 2017

1.4 Retos para la tributación en tiempos de Economía Digital

Si bien las operaciones de economía digital se han ido definiendo y contemplando en el marco normativo tributario, como es el caso del estatuto tributario que rige para el municipio de Medellín, se considera que queda aún mucho camino por recorrer para hacer frente a los cambios que estas formas de comerciar implican para los principios y elementos tributarios que hoy se conocen; pues no es suficiente que se construya una normativa que contemple conceptos y aplicaciones sino se construye junto a ella elementos para velar su cumplimiento. Es por esto que luego de analizar el panorama actual, se identifican algunos retos que se consideran importantes para lograr una verdadera incorporación de la economía digital al sistema tributario.

La economía digital sugiere un reto para la tributación puesto que no ha sido un concepto estático en el tiempo, por el contrario, ha estado en constante evolución en la medida que las TIC's se convierten en herramientas del día a día de los usuarios. Con el tiempo, ha sido necesaria la inclusión de estas nuevas formas de comerciar en el sistema tributario dada la necesidad de garantizar una correcta tributación de los hechos económicos, más allá de si se generan de manera digital o por los mecanismos tradicionales.

Según Suarez, Guevara, Ardila y Patiño (2021), la economía digital ha significado un reto a nivel global para la tributación en cuanto a la regulación y cómo gravar las operaciones transadas en esta forma de comerciar, es por esto que la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) en 2013 emitió el Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) que se extendió en contexto no solo para las naciones incluidas en el G20 sino para todo el mundo buscando regular y reglamentar, entre otros: la definición de establecimiento permanente y los precios de transferencia; esto con el fin de garantizar que los beneficios sean gravados en el lugar donde se realice la actividad económica que los genera y donde se crea valor.

Sin embargo, se trata de una concepción general que no abarca específicamente la operatividad de impuestos territoriales en este tipo de operaciones. Tal y como señalan Parra, Restrepo y Suárez (2019), el Impuesto de Industria y Comercio plantea una dificultad adicional en comparación con los impuestos de carácter nacional; al ser un impuesto municipal, la actualización del hecho generador del impuesto para incluir actividades comerciales, industriales y de servicios realizadas a través de canales electrónicos, deberá ser adoptada dentro de los estatutos de rentas de

cada uno de los municipios del país, lo cual implica un ejercicio de socialización y capacitación en materia de economía digital para los concejos municipales.

De otro lado, se considera también un reto la necesidad de establecer nuevos mecanismos de fiscalización que se adapten a los diversos modelos de negocios de economía digital; iniciando por una actualización al manual de fiscalización para entidades territoriales, cuya última actualización se realizó en 2007 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público) y no contempla de manera particular las operaciones de economía digital y por ende no define procedimientos ni programas específicos de fiscalización en esta materia.

La importancia de estructurar el impuesto de industria y comercio de tal forma que contemple estas operaciones, radica en la naturaleza misma del impuesto. Al ser la territorialidad uno de los determinantes para identificar el sujeto pasivo, es imperante establecer mecanismos de información que puedan ser desarrollados y utilizados incluso por varias jurisdicciones territoriales con el fin de evitar dificultades en materia de recaudo ya que se puede presentar incluso que una misma operación involucre varios sujetos pasivos del impuesto; como es el caso de las ventas a través de plataformas virtuales, donde hay alguien que perfecciona la venta en una jurisdicción específica, pero a la vez hay un intermediario que le permite al vendedor contactarse con el cliente y que cobra un porcentaje de la operación.

Uno de los aspectos que debe considerar urgentemente la administración tributaria frente a este tipo de operaciones es que por su naturaleza se prestan para grandes niveles de evasión. De ahí la importancia de que a nivel nacional y las jurisdicciones territoriales como sujetos activos del impuesto de industria y comercio establezcan mecanismos que permitan la identificación de contribuyentes que realicen operaciones virtuales y un constante monitoreo y convenios para acceder a fuentes de información para hacer seguimiento a transacciones de economía digital susceptibles de ser gravadas con este impuesto.

En síntesis, los principales retos que constituyen hoy las operaciones de economía digital en materia tributaria son: fiscalización, nuevos mecanismos de información, trabajo conjunto entre las diferentes entidades municipales, acceso a nuevas fuentes de información y lucha contra la evasión. Estos aspectos será posible fortalecerlos mediante un trabajo mancomunado entre los territorios, donde se evalúen los elementos que constituyen hoy el impuesto de industria y comercio y se extiendan a operaciones de economía digital, considerando los cambios que deba ser necesario

implementar para lograr que los principios tributarios se cumplan en estas nuevas formas de comerciar, logrando así un sistema tributario más eficiente y acorde con la realidad de la economía.

2 Conclusiones

Para las actividades de servicios, realizadas por los diferentes medios electrónicos, aunque la Ley 14 de 1983, no las definió, en razón a que, para la época, no existían la modalidad de ventas o prestación de servicios por medio del uso de las TIC's; por lo tanto, mediante la jurisprudencia de la Sección 4 del Consejo de Estado y la Dirección de Apoyo Fiscal, ha sido necesario precisar que el municipio con derecho a recibir el impuesto será aquel en donde se realicen y ejecuten las mismas.

De todas las posibilidades que ofrece Internet para las empresas, el comercio electrónico es una de las más atractivas, y en los últimos años ha venido revolucionando como nunca antes se había producido en los mercados mundiales, hasta el punto de que ha cambiado el concepto y la forma de hacer negocios; más las normas en materia del impuesto de industria y comercio se han quedado cortas, en evitar la doble imposición, al definir claramente por efectos de la territorialidad, donde se entiende realizó el hecho generador, que puede ser diferente de donde se perfecciona el negocio, se factura o despacha la mercancía.

Los municipios, carecen de herramientas, para determinar dentro de los procesos de la determinación y fiscalización del impuesto de industria y comercio, si la actividad fue virtual o física; por que los contribuyentes, se inscriben como contribuyentes y proceden a cumplir con la obligaciones de presentar las declaraciones del impuesto de industria y comercio y pagarlo; mas no existen mecanismos para determinar, mediante programas diseñados por las administraciones tributarias para saber, si las compras o los servicios, son virtuales.

Los avances más significativos, en la diferencia que se presentan entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, por las modalidades de compras y servicios por internet, donde existen varios municipios solicitando el pago doble del impuesto; es la que ha dado avance a definir que el municipio donde se paga el impuesto, es donde se factura el bien o servicio.

Referencias

Acuerdo N° 066. (20 de Noviembre de 2017). Gaceta Oficial N° 4486. Obtenido de <https://www.medellin.gov.co/irj/go/km/docs/pccdesign/medellin/Temas/Hacienda/Normas/Shared%20Content/Documentos/2017/Acuerdo066de2017-Medellin.pdf>

ANDI. (2020). *Transformación digital*. Obtenido de <https://www.andi.com.co/Home/Pagina/19-transformacion-digital>

Arias, I., & Zambrano, R. (2021). La imposición indirecta de transacciones digitales. La porción que nos falta recaudar en tiempos de crisis. *Revista de Derecho Fiscal*(18), 7-17. doi:<https://doi.org/10.18601/16926722.n18.01>.

Cabrera, O. (2017). Aspectos tributarios de las plataformas digitales en Colombia: actualidad y retos. *Revista de Derecho Fiscal*(10), 85-101. doi:<https://doi.org/10.18601/16926722.n10.06>.

Cámara de Comercio de Bogotá. (2022). *Trámites registrales*. Obtenido de ¿En qué consiste el impuesto de industria y comercio?: <https://www.ccb.org.co/Preguntas-frecuentes/Tramites-registrales/En-que-consiste-el-impuesto-de-industria-y-comercio>

Capello, M., Eguino, H., Jiménez, J., & Suárez, J. (2020). *Los desafíos de las finanzas intergubernamentales ante el COVID 19 y la importancia de la digitalización para los gobiernos subnacionales: oportunidades y desafíos*. AIFIL.

Castro, A., Beltrán, L., Palacios, J., & Jiménez, M. (Enero-Junio de 2019). Análisis del comportamiento del impuesto de industria y comercio en el período 2012 -2015 en el distrito capital. *Criterio Libre*, 17(30), 301-324. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/arTICSSSculo/7188664.pdf>

CEPAL. (2013). *Economía digital para el cambio estructural y la igualdad*. Obtenido de https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/35408/1/S2013186_es.pdf

Comisión de Regulación de las Comunicaciones. (2018). *Metodología para la medición de la economía digital en Colombia*. Obtenido de <https://www.postdata.gov.co/sites/default/files/Medici%C3%B3n%20de%20la%20Econom%C3%ADa%20Digital%20en%20Colombia.pdf>

Comisión Europea. (2018). *Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa*. Obtenido de <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/ALL/?uri=CELEX%3A52018PC0147>

Corte Constitucional. (22 de febrero de 2006). Sentencia C-121. Bogotá .

Decreto N° 1784. (4 de Octubre de 2019). Diario oficina N° 51096. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=100590>

Decreto N° 704. (2018 de Abril de 2018). Diario Oficial No. 50.570. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=85981>

Del Aguila, A., Padilla, A., Serarols, C., & Veciana, J. (2001). La economía digital y su impacto en la empresa: bases teóricas y situación en España. *Boletín Económico de ICE*(2705), 7-24.

Echavarría, P., Hernández, A., & López, L. (2017). *Tributación de la economía digital y los nuevos modelos de negocios*. Bogotá D.C.: Pontificia Universidad Javeriana. Obtenido de <https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/41117/Documento.pdf?sequence=1>

Escamilla, C. (2017). *Tributación en la Economía Digital*. Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia. XXII Congreso Internacional de Contaduría, Administración e InformáTICSSca. Obtenido de <https://investigacion.fca.unam.mx/docs/memorias/2017/6.07.pdf>

Escobar, D. (2020). *Economía Digital*. Asociación Colombiana de Sociedades Capatales - Asocapatales. Obtenido de <https://www.asocapatales.co/nueva/wp-content/uploads/2020/06/ECONOMIA-DIGITAL-ASOCAPATALES.pdf>

Fáunderz, A., Vidal, Á., Olguín, A., & Molina, F. (2021). Tributación en la economía digital: Propuestas impulsadas por la OCDE y el impacto frente a los principios rectores de todo sistema tributario. *Revista chilena de derecho y tecnología*, 10(1), 9-28. doi:10.5354/0719-2584.2021.53385

Gómez, E. (2019). *Economía Digital: Modelos Y Tributación En Colombia*. Instituto Nacional de Contadores Públicos - INCP. Obtenido de <https://incp.org.co/revista-el-contador-publico/elementor-1560/>

Gómez, H. (17 de agosto de 2021). *Tributación vs Competitividad en la Economía Digital en Colombia*. *Banca & Economía*.

Guarnizo, E., Riaño, L., & Larrota, A. G. (2019). *El impuesto de industria y comercio y los problemas de la doble tributación: estudio de caso óptICSSSca Colombia*. Bogotá D.C.: Universidad Piloto de Colombia. Obtenido de <http://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/6529/EI%20impuesto%20de%20industria%20y%20comercio%20y%20los%20problemas%20de%20la%20doble%20tributaci%C3%B3n%3A%20estudio%20de%20caso%20%20%C3%93pTICSSSca%20Colombiana.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Gutiérrez, Á., & Panqueva, L. (2013). *Análisis del impuesto de industria y comercio en Colombia*. Bogotá D.C.: Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano.

Jiménez, P. (2021 de 2021). Los cambios y desafíos que plantea la fiscalidad de la economía digital en el contexto internacional. *Cuadernos de Derecho Transaccional*, 13(2), 289-328. doi:<https://doi.org/10.20318/cdt.2021.6258>

Jorratt, M. (2020). *Experiencias internacionales en la tributación de la economía digital*. Banco Interamericano de Desarrollo. División de Gestión Fiscal.

Leon, D. (2021). El criterio de establecimiento permanente frente a la economía digital en Colombia: análisis y propuesta de mejora. *Revista de Derecho Fiscal*(1), 167-215. Obtenido de <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/arTICSSScl/view/7848>

Ley N° 14. (6 de Julio de 1983). “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones. *Congreso de la República*. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=267#:~:text=%2D%20Las%20autoridades%20catastrales%20tendr%C3%A1n%20a,y%20econ%C3%B3mica%20de%20los%20inmuebles>.

Ley N° 1431. (30 de Julio de 2009). Congreso de la República. Bogotá D.C. Obtenido de https://www.minTICSSSc.gov.co/portal/715/arTICSSSclscles-6398_Ley_1341_2009.pdf

Ley N° 1819. (29 de Diciembre de 2016). Diario Oficial No. 50101. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=79140>

Lozano, A., Jiménez, C., & Gómez, L. (2021). *Comportamiento del impuesto de industria y comercio en Colombia del 2015 al 2020*. Ibagué, Tolima: Universidad Cooperativa de Colombia. Obtenido de https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/43261/2/2021_comportamiento_impuesto_industria.pdf

Martínez, A., Hoyos, S., & Patiño, S. (2005). *El impuesto de industria y comercio en el servicio de telecomunicaciones*. Medellín: Universidad de Antioquia.

Mena, J., Alarcón, M., & Cieza, A. (2022). Economía digital y tributación. *TecnoHumanismo. Revista Científica*, 2(2), 38-63.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2007). *Manual de fiscalización para entidades territoriales*. Bogotá, D.C.: Dirección General de Apoyo Fiscal.

Montilla, J. (2022). *La DAF se refiere al ICA en actividades de economía digital*. Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia. Obtenido de <https://incp.org.co/la-daf-se-refiere-al-ica-en-actividades-de-economia-digital/>

Naciones Unidas. (2019). Informe sobre la economía digital. Creación y captura de valor: repercusión para los países en desarrollo. *Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo*. Ginebra. Obtenido de https://unctad.org/system/files/official-document/der2019_es.pdf

Observatorio Fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana. (2017). *Los impuestos son la principal fuente de ingresos del Estado*. Bogotá, Colombia. Obtenido de <https://www.ofiscal.org/tributacion>

OCDE. (2014). *Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios. Cómo abordar los desafíos fiscales de la Economía Digital*. Obtenido de <https://www.oecd.org/ctp/Action-1-Digital-Economy-ESP-Preliminary-version.pdf>

OCDE. (2021). *La OCDE presenta los resultados del Proyecto BEPS de la OCDE y el G20 para su discusión en la reunión de los Ministros de Finanzas del G20*. Obtenido de <https://www.oecd.org/tax/la-ocde-presenta-los-resultados-del-proyecto-beps-de-la-ocde-y-el-g20-para-su-discusion-en-la-reunion-de-los-ministros-de-finanzas-del-g20.htm#:~:text=El%20Proyecto%20OCDE%20de,las%20empresas%20C2%ABdesaparezcan%20BB%20o%2>

OCDE. (2021). *Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20. Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía*. Obtenido de <https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf>

OMC. (2020). *Comercio electrónico*. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/thewto_s/whatis_s/tif_s/bey4_s.htm

Ortega, J. (2020). *Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros – ICA en los servicios de intermediación a través de plataformas digitales*. Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia.

Parra, M., Restrepo, C., & Suárez, P. (2019). *Desafíos fiscales y tributarios en la era de la economía digital*. Bogotá D.C.: Pontificia Universidad Javeriana. Obtenido de <https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/44036/180719%20Trabajo%20de%20Grado%20Final%20%28CR-PS-MP%29.pdf?sequence=2>

Quijano, G., & Barajas, N. (2019). *Propuesta para el diseño de un modelo de tributación directa en las operaciones de comercio electrónico en Colombia enfocado a plataformas digitales internacionales*. Bucaramanga: Universidad Santo Tomás. Obtenido de <https://repository.usta.edu.co/handle/11634/19393>

Quimbayo, P. (2021). Tributación directa de los servicios digitales: propuestas y expectativas. *Revista de Derecho Fiscal*(20), 297-394. doi:<https://doi.org/10.18601/16926722.n20.09>.

Restrepo, K., & Urrego, J. (2015). *Impuesto de Industria y Comercio, incidencia de los beneficios fiscales en el desarrollo económico y social en los municipios de Itagui y Envigado*. Medellín: Universidad de Antioquia. Obtenido de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/tgcontaduria/artICSSScle/view/26662/20780081>

Royo, J. (2021). La tributación local ante el reto de la economía digital. *Revista del gabinete jurídico de Castilla - La Mancha*(26), 2-48. Obtenido de https://gabilex.castillalamancha.es/sites/gabilex.castillalamancha.es/files/pdfs/jesus_maria_royo.pdf

Sánchez, C., & Toledo, C. (2019). Tributación de los ingresos generados por la economía digital. Perspectiva regional. *Actualidad jurídica Uría Menéndez*(52), 27-35. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7268568>

Secretaría de Hacienda. (2022). *Con \$183.000 millones, Medellín logró cifra histórica de recaudo por impuesto de Industria y Comercio en el último mes*. Obtenido de Alcaldía de Medellín: <https://www.medellin.gov.co/es/sala-de-prensa/noticias/con-183-000-millones-medellin-logro-cifra-historica-de-recaudo-por-impuesto-de-industria-y-comercio-en-el-ultimo-mes/>

Suárez, A., Guevara, W., Ardila, C., & Patiño, D. (2021). *Los retos asociados a la tributación en la economía digital en Colombia*. Bogotá: Universidad Piloto de Colombia. Especialización en Gerencia Tributaria. Obtenido de <http://repository.unipiloto.edu.co/bitstream/handle/20.500.12277/10238/LOS%20RETOS%20ASOCIADOS%20A%20LA%20TRIBUTACION%20DE%20LA%20ECONOMIA%20DIGITAL%20EN%20COLOMBIA.pdf?sequence=2&isAllowed=y>

Vadell, G. (2022). *Tendencias internacionales en la imposición a la economía digital. Las propuestas 1 y 2 de la OCDE y los impuestos indirectos*. Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Obtenido de <http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2022/04/TENDENCIAS-INTERNACIONALES-EN-LA-IMPOSICION-A-LA-ECONOMIA-DIGITAL.pdf>

Villegas, A., & Cardona, J. (2022). *Estabilidad financiera para el Municipio de Medellín: análisis de un modelo de estimación de ingresos tributarios*. Medellín: Universidad EAFIT. Obtenido de https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/31552/Andres_VillegasBerrio_Juan_David_CardonaVargas_2022.pdf?sequence=2&isAllowed=y