

Diseño de un mecanismo adecuado para gravar los ingresos generados por las plataformas digitales que prestan servicios de esparcimiento en el municipio de Ibagué

Nubia Vesga Rueda, Lorena Vanessa Olivares Avila, Andrés Eduardo Cuenca Vera

Trabajo de grado para optar el título de Magíster en Derecho Tributario

Director

Napoleón Barajas Ortiz

Magíster en Derecho Tributario

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

División de Ciencias Jurídicas y Políticas

Maestría en Derecho Tributario

2026

Dedicatoria

Dedicamos esta tesis de grado, fruto de esfuerzo, disciplina y compromiso académico a Dios por darnos la fortaleza, resiliencia, guía y luz en cada momento que lo necesitamos.

A nuestras familias, quienes han sido el pilar fundamental en este proceso, brindándonos apoyo incondicional, comprensión y motivación constante durante cada etapa de esta maestría.

A nuestros esposos y esposas, padres, hijos y seres queridos, por su paciencia frente al tiempo sacrificado y por alentarnos a culminar este nuevo reto profesional.

A nuestro director de tesis y docentes, por su orientación rigurosa y por guiarnos con excelencia académica en la construcción de este proyecto.

Finalmente, dedicamos este logro a nosotros mismos, por la perseverancia, el trabajo en equipo y la convicción de aportar al fortalecimiento del Derecho Tributario en el ámbito territorial.

Agradecimientos

Expresamos nuestro sincero agradecimiento a la Universidad Santo Tomás, por brindarnos un espacio académico de excelencia que permitió fortalecer nuestras competencias profesionales y profundizar en el estudio del Derecho Tributario con una visión crítica y actual.

Al director de la tesis de grado Dr. Napoleón Barajas Ortiz, director de esta investigación, por su acompañamiento permanente, rigurosidad académica y valiosas orientaciones, que fueron determinantes para la consolidación de este trabajo.

A la Secretaría de Hacienda del municipio de Ibagué y a las entidades que facilitaron información técnica y estadística, cuyo aporte fue fundamental para el desarrollo del análisis financiero y normativo planteado.

Finalmente, agradecemos a nuestras familias y compañeros de estudio, por su apoyo constante, comprensión y motivación durante este proceso, que hizo posible culminar con éxito esta etapa de formación académica.

Contenido

Introducción	10
1.Diseño de un mecanismo adecuado para gravar los ingresos generados por las plataformas digitales que prestan servicios de esparcimiento en el municipio de Ibagué.....	12
1.1 Planteamiento del problema	12
1.2 Formulación de pregunta de investigación	13
1.3 Justificación.....	14
1.4 Objetivos	17
1.4.1 Objetivo general.....	17
1.4.2 Objetivos específicos.....	17
2.Marco Referencial.....	18
2.1 Marco teórico	18
2.1.1 Paradigma, teoría general y teoría sustantiva	18
2.2 Marco conceptual	28
2.3 Marco legal	32
2.3.1 Estado del arte, estado del conocimiento o de la cuestión.....	32
2.3.2 Normas, jurisprudencia, doctrina.....	36
3.Diseño metodológico	37
4.Desarrollo de capítulos	38
4.1 Capítulo I Realizar análisis comparativo de los estatutos tributarios de Ibagué, Medellín, Cali, Bogotá, con el fin de identificar posibles vacíos, limitaciones y desactualizaciones del estatuto de Ibagué.....	39
4.1.1 Análisis del marco normativo vigente en el municipio de Ibagué y la legislación Nacional	39

4.1.2 Revisión estatutos tributarios de Medellín – Bogotá - Cali	43
5.1.3 Análisis comparativo del Impuestos de Industria y Comercio (ICA) entres los municipios de Ibagué, Tolima y Medellín, Antioquia.....	57
4.2 Capítulo II Estimar el posible incremento financiero del municipio de Ibagué derivado de la implementación del recaudo del Impuesto de Industria y Comercio sobre los ingresos generados por los servicios prestados por las plataformas digitales de esparcimiento dentro del territorio	60
4.3 Capítulo III Diseñar un mecanismo efectivo de recaudo, control y fiscalización para evitar la evasión y elusión tributaria, aplicables al estatuto de rentas del municipio de Ibagué	76
5.Conclusiones	96
Referencias.....	99

Lista de tablas

Tabla 1. Análisis comparativo impuestos industria y comercio Medellin vs Ibagué.....57

Lista de Figura

Figura 1 Ingreso estimado a recaudar por ICA sobre servicios de plataformas digitales en Ibagué-----16

Figura 2 Participación del recaudo estimado por ICA por plataformas digitales con relación al recaudo ICA 2024 -----16

Figura 3 Acceso fijo internet en la región centro-sur de Colombia -----61

Figura 4 Actividad de uso de internet por sexo departamento Tolima -----62

Figura 5 Plataforma de video-streaming-----63

Figura 6 Demografía y población municipio de Ibagué-----64

Figura 7 Población desagregada por sexo y área municipio de Ibagué-----65

Figura 8 Penetración de Banda Ancha en municipio de Ibagué-----66

Figura 9 Ingreso estimado a recaudar por ICA -----70

*Figura 10.*Participación del recaudo estimado por ICA por plataformas digitales-----70

Resumen

Problema: El auge que presentaron las plataformas digitales de esparcimiento como Netflix, Amazon Prime Video y Disney+ ha generado ingresos significativos derivados de las suscripciones en el municipio de Ibagué, sin que exista un mecanismo efectivo de recaudo del impuesto de Industria y Comercio (ICA), pese a la aplicación del concepto de territorialidad establecido en la ley 1819 de 2016 en el estatuto tributario (Acuerdo 015 del 2021), **Objetivo:** Diseñar un mecanismo normativo y operativo adecuado que permita gravar los ingresos generados por las plataformas digitales en Ibagué, con el fin de prevenir la evasión y elusión, fortalecer la equidad tributaria y optimizar el recaudo. **Metodología:** Se desarrolló una investigación con enfoque mixto, descriptivo y deductivo, que realizó análisis normativo del ICA en Ibagué y comparándolo con los estatutos de Medellín, Bogotá y Cali, así como estimaciones cuantitativas del incremento del recaudo con base en datos oficiales y estudios del consumo digital. **Resultados:** Se encontró que Ibagué cuenta con fundamento legal suficiente para gravar esta renta, pero que carece de un procedimiento específico de implementación y fiscalización; Se estimó un impacto financiero positivo para los ingresos del municipio. **Discusión:** Se propone un sistema de reteICA a través de las entidades financieras y medios de pago electrónicos, articulado con herramientas tecnológicas y mecanismos de cruce de información, como estrategia viable y permitida legalmente para asegurar la efectividad del cobro del tributo de las plataformas de esparcimiento digitales.

Palabras clave: Impuesto de Industria y Comercio, economía digital, plataformas digitales, territorialidad, recaudo, Ibagué

Abstract

Problem: The growth of digital entertainment platforms such as Netflix, Amazon Prime Video, and Disney+ has generated significant subscription-based revenues in the municipality of Ibagué, without an effective mechanism for collecting the Industry and Commerce Tax (ICA), despite the incorporation of the territoriality rule established in Law 1819 of 2016 into the Municipal Tax Statute (Agreement 015 of 2021). **Objective:** To design an appropriate regulatory and operational mechanism to tax the income generated by digital platforms in Ibagué, in order to prevent tax evasion and avoidance, strengthen tax equity, and optimize municipal revenue collection. **Methodology:** A mixed-method, descriptive, and deductive research approach was applied, including a normative analysis of the ICA regime in Ibagué and a comparative review of the tax statutes of Medellín, Bogotá, and Cali, as well as quantitative estimations of potential revenue increases based on official data and digital consumption studies. **Results:** The study found that Ibagué has sufficient legal grounds to tax such income but lacks a specific implementation and enforcement procedure; a positive financial impact on municipal revenues was also estimated. **Discussion:** A withholding tax system (reteICA) through financial institutions and electronic payment methods is proposed, articulated with technological tools and data cross-checking mechanisms, as a legally viable strategy to ensure the effective collection of tax from digital entertainment platforms.

Keywords: Industry and Commerce Tax, digital economy, digital platforms, territoriality, revenue collection, Ibagué

Introducción

Desde el surgimiento y evolución del internet en los años setenta, se ha desarrollado una nueva tendencia tecnológica y esto ha generado el surgimiento de nuevos mercados a través de estas redes, las cuales fueron potenciadas por la pandemia que inició a propagarse en el año 2020, con estos cambios y transformaciones, también ha cambiado la economía mundial, alterando los mercados de bienes y servicios. Por lo anterior surgieron plataformas digitales de esparcimiento como son Netflix, Amazon Prime Video y Disney+, entre otras, creadoras de nuevos modelos de negocio basados en la prestación de servicios de televisión por internet a los cuales cualquier persona con un dispositivo que tenga acceso a internet puede acceder a ellos de forma fácil y rápida para ver programación a su elección, generando a estas empresas altos ingresos sin que estos estén directamente gravados en los diferentes municipios del país, por no tener estas empresas presencia física en el territorio.

Estos nuevos modelos de negocio han generado desafíos importantes al sistema tributario de nivel nacional y municipal, donde una de las principales fuentes de ingresos es el Impuesto de Industria y Comercio (ICA), con estos recursos se financian el funcionamiento y la inversión enmarcados en los planes de desarrollo territorial.

La legislación colombiana no se quedó atrás, con los cambios en los mercados de bienes y servicios, es por esto que tramitó y sancionó la ley 1819 de 2016, que abordó temas sobre la territorialidad aplicables a los bienes y servicios prestados por empresas que no cuenten con presencia significativa en el territorio, para nuestro caso los servicios prestados de televisión e internet por suscripción, esto permitió que los municipios puedan gravar con impuestos los servicios prestados por las plataformas digitales de esparcimiento. El municipio de Ibagué también adoptó la legislación nacional e incorporó a su legislación la ley 1819 en su estatuto tributario

acuerdo 015 del 2021, aunque a la fecha no se ha implementado un mecanismo que permita operativamente garantizar el cobro y recaudo efectivo del tributo por la prestación del servicio de las plataformas de esparcimiento, ocasionando una falencia operativa que impacta la equidad y eficiencia del sistema tributario municipal.

La presente tesis de grado tiene como fin, establecer y brindar herramientas normativas y operativas que permitan gravar los ingresos generados por las plataformas digitales de esparcimiento en el municipio de Ibagué, buscando el cumplimiento de los principios de legalidad, territorialidad, equidad y eficiencia tributaria. Es por esto que se realizará un análisis mixto, que fusiona un análisis jurídico del marco normativo vigente con una medición cuantitativa, del impacto financiero, mediante una comparación de la normatividad vigente en otros municipios del país, buscando adaptar las mejores normas para realizar el cobro del respectivo tributo.

El trabajo se plasma en tres capítulos: El primero realiza un análisis del marco normativo municipal y nacional; el segundo calcula el posible incremento del recaudo derivado de la implementación del impuesto; y el tercero propone mecanismos para aplicar y realizar la fiscalización, trabajando en equipo con las entidades financieras y pasarelas de pagos como estrategias aceptadas jurídicamente, con el fin de mejorar las finanzas públicas municipales en el contexto de la economía digital.

1. Diseño de un mecanismo adecuado para gravar los ingresos generados por las plataformas digitales que prestan servicios de esparcimiento en el municipio de Ibagué

1.1 Planteamiento del problema

La fortaleza con la que el internet ha ingresado en Colombia ha significado un cambio para la sociedad con respecto al uso de contenidos audiovisuales, esta fuerza pasó a tal medida que hoy en día la gente ha substituido los canales tradicionales de televisión, ya que, a gran escala, contratan la suscripción a plataformas digitales, las cuales ofrecen diferentes tipos de programas, convirtiéndose en un vasto ecosistema alternativo para personas con todo tipo de preferencias. El streaming es un sistema de servicios que proporciona a los usuarios, acceso a contenido multimedia, como películas, series, música, etc., en tiempo real, mediante una conexión de internet. En Colombia las que más se consumen son:

- Netflix
- Amazon Prime Video
- Disney+
- HBO Max
- ViX

En Colombia, gracias a su contenido original y los grandes nombres presentes en la plataforma, a corte de julio de 2024, Netflix es quien domina en el mercado local con un 22% según un informe de JustWatch. En este mismo ranking le sigue Prime Video con 20% y Disney+ con 16%. (Rodríguez Morales Santiago, 2024)

Esta integración de estas plataformas al país ha generado millones de dólares de ingresos para estas compañías extranjeras, considerando el posicionamiento acelerado que han obtenido

desde el año 2011 en Colombia. En el periodo de la pandemia COVID 19, se produjo profundas transformaciones en los consumidores a nivel mundial, pues este confinamiento incentivó el uso de plataforma digitales de esparcimiento que, a través del teléfono celular, computador y cualquier otra herramienta tecnológica con acceso a internet, se logre obtener diversas opciones de servicios digitales de entretenimiento. La regulación de los impuestos municipales en el caso exacto del Impuestos de Industria y Comercio ICA en el municipio de Ibagué, incorpora lo que establece la legislación nacional ley 1819 de 2016, artículo 343, numeral 3, literal b: “b) En los servicios de televisión e Internet por suscripción y telefonía fija, el ingreso se entiende percibido en el municipio en el que se encuentre el suscriptor del servicio, según el lugar informado en el respectivo contrato”, en cuanto se refiere a los servicios prestados por plataformas digitales, pero sin embargo carece de un proceso de implementación, por lo tanto, es necesario diseñar un mecanismo adecuado para gravar los ingresos generados por estas plataformas en el municipio asegurando su contribución justa al desarrollo local y fortaleciendo la sostenibilidad de las finanzas pública. (Función Pública, 2025). Esto implica la actualización del estatuto tributario, el desarrollo de herramientas de control fiscal efectivas como el seguimiento de los pagos realizados a través de pasarelas de pagos de las entidades financieras y el cruce de bases de datos suministrada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y la integración de nuevas tecnologías para optimizar el recaudo del Impuesto de Industria y comercio en el sector digital.

1.2 Formulación de pregunta de investigación

¿Cómo diseñar un mecanismo adecuado para gravar los ingresos generados por las plataformas digitales que prestan servicios de esparcimiento en el municipio de Ibagué, con el fin de evitar la evasión y elusión del Impuesto de Industria y comercio ICA, considerando los posibles

vacíos de la norma regulatoria vigente del municipio en cuanto a este tema y los beneficios que representa la implementación de este tributo sobre el hecho generador?

1.3 Justificación

Las plataformas digitales inician en los años 90, desde ese momento se han transformado dando pasos gigantes en su evolución, desde la sencilla web 1.0 hasta la moderna web 4.0 que conocemos hoy. Estas plataformas en la actualidad representan fuertes bases de la economía digital, que agilizan la interacción entre las personas y los diferentes servicios que se ofrecen en línea.

En Colombia, el gobierno nacional fue el pionero en impulsar el auge de la economía digital, ya que implementó a nivel nacional el Plan Vive Digital, que busca la masificación del internet y el desarrollo del ecosistema digital nacional, demostrando que hay una correlación directa entre la penetración del internet, la apropiación de las tecnologías de la información y las comunicaciones, la generación de empleo y la reducción de la pobreza. (Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, 2010-2014).

El auge de las plataformas de streaming han generado una tendencia en la vida de los colombianos. Según el diario La República, 4 de cada 10 colombianos usan plataformas de streaming, Netflix lidera con el 46% y según encuestas practicadas el 44% de los hogares colombianos cuentan con servicios empaquetados de internet fijo, telefonía fija y televisión por suscripción. El boom tecnológico ha sido notorio y según el informe el 97% de las personas reportan tener al menos televisor que sea tipo Smart ubicándose como el equipo de mayor penetración en los hogares colombianos, además el 39% de los hogares tienen acceso a algún tipo de computador (portátil o de escritorio) y el 10% a dispositivos Tablet. (Murcia Juan Diego, 2024)

Este fenómeno del consumo de servicios prestados por plataformas digitales de streaming ha generado desafíos significativos en términos de tributación, no solo en impuesto nacionales sino también en cuanto se refiere al impuesto de Industria y comercio que su manejo es a nivel municipal.

La Ley 1819 de 2016 adoptó una reforma tributaria que fortalece los procedimientos contra la evasión y elusión fiscal, incluyendo modificaciones en la tributación directa e indirecta de los modelos de negocios comprendidos por la economía digital.

Es por esto que a través de este estudio se motiva desarrollar una propuesta normativa y operativa que implique la implementación de un sistema adecuado para gravar los ingresos generados por los servicios prestados por las plataformas digitales de esparcimiento en el municipio de Ibagué, teniendo en cuenta que el Acuerdo No 015 del 27 de diciembre de 2021 (estatuto tributario del municipio de Ibagué), adoptó lo establecido en la Ley 1819 de 2016 artículo 343, numeral 3, literal b, pero no ha sido implementado.

La actual legislación adoptada en el municipio de Ibagué según acuerdo municipal No. 015 del 27 de diciembre de 2021, por medio del cual se expide el estatuto de rentas, presenta carencias en cuanto a la implementación de este tributo, a los servicios prestados por plataformas digitales, lo que obstaculiza el recaudo del impuesto de industria y comercio por este hecho generador y la fiscalización de este impuesto, generando pérdidas significativas para las finanzas del municipio, afectando directamente la capacidad de Ibagué para invertir en proyectos prioritarios como la modernización de la infraestructura vial, la ampliación de programas de educación tradicional y virtual necesarios para abrirse a las nuevas tecnologías que son la vanguardia en este momento, y el apoyo a iniciativas culturales del municipio que fortalece sus tradiciones y generan arraigo de sus habitantes.

A continuación, se realiza un estimado de los ingresos que se está dejando de percibir por parte del municipio de Ibagué a causa de la no implementación del impuesto de industria y comercio a los ingresos generados por los servicios de streaming prestados por las plataformas digitales, el cual se realizó tomando como base la información obtenida del diario la Republica, donde comunican que 4 de cada 10 colombianos usan plataformas de streaming. Dane. (TerriData:DNP, 2024)

Figura 1 Ingreso estimado a recaudar por ICA sobre servicios de plataformas digitales en Ibagué

Número de habitantes en Ibagué 2024	Consumo plataformas 4 de cada 10 personas en Colombia	Cálculo estimado de habitantes suscriptores en Ibagué	Estimado valor cuota suscripción anual	Valor recaudo anual ingresos plataformas por suscripciones en Ibagué	Tarifa ICA estimada a aplicar en Ibagué consumos por plataformas digitales	Valor estimado a recaudar por ICA sobre ingresos recibidos por plataformas digitales de streaming en Ibagué
544.132	40%	217.653	\$ 418.800,00	\$ 91.152.992.640,00	10 x 1.000	\$ 911.529.926,40

Figura 2 Participación del recaudo estimado por ICA por plataformas digitales con relación al recaudo ICA 2024

Participacion del recaudo ICA por plataformas en el total ICA recaudado Ibagué año 2024	
Recaudo 2024 ICA Ibagué	\$ 116.581.000.000,00
Valor estimado dejado recaudar por plataformas	\$ 911.529.926,40
Participacion recaudo plataformas en el total ICA	0,8%

Nota: la figura muestra la participación del recaudo ICA en plataformas de esparcimiento digital.

Por tal razón la regulación adecuada de estas plataformas digitales permitirá el recaudo del impuesto de industria y comercio, el control fiscal de sus actividades, asegurando que estas empresas contribuyan sobre los ingresos generados en este municipio, de manera justa, logrando un sistema tributario más eficiente y equitativo, eliminando la desigualdad existente con relación a los contribuyentes tradicionales, quienes siempre han tributado de forma responsable y así mismo, generando un flujo de recursos adicionales que permitan aportar en el desarrollo de proyectos establecidos dentro su plan de desarrollo “Ibagué para todos” (Alcaldía de Ibagué, 2024)

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo general

Diseñar un mecanismo eficiente y normativamente adecuado para gravar los ingresos generados por plataformas digitales que prestan servicios de esparcimiento en el municipio de Ibagué, con el fin de prevenir la evasión y elusión del Impuesto de industria y comercio ICA, optimizando el recaudo tributario municipal, considerando los posibles vacíos en la norma vigente.

1.4.2 Objetivos específicos

Realizar análisis comparativo de los estatutos tributarios de Ibagué, Medellín, Cali, Bogotá, con el fin de identificar posibles vacíos, limitaciones y desactualizaciones del estatuto de Ibagué.

Estimar el posible incremento financiero del municipio de Ibagué derivado de la implementación del recaudo del Impuesto de Industria y Comercio sobre los ingresos generados por los servicios prestados por las plataformas digitales de esparcimiento dentro del territorio.

Diseñar un mecanismo efectivo de recaudo, control y fiscalización para evitar la evasión y elusión tributaria, aplicables al estatuto de rentas del municipio de Ibagué.

2. Marco referencial

2.1 Marco teórico

2.1.1 Paradigma, teoría general y teoría sustantiva

El paradigma en el cual se basa este estudio es el socioeconómico y regulatorio, porque estudia las dinámicas económicas de la era digital y la exigencia de una regulación tributaria que garantice un sistema equitativo y que permita consolidar una economía fiscal sustentable. Esta propuesta considera como las plataformas digitales alteran la estructura económica y como los gobiernos deben evolucionar de lo tradicional a la era digital para un recaudo tributario eficiente y justo.

En este marco teórico es importante mencionar que este estudio parte de dos teorías Jurídicas: Teoría Económica del Derecho y Base normativa-positivista teleológica, porque va hacia la finalidad de las rentas, que no es más que otra cosa que procurar el recaudo para poder apoyar programas partiendo de estas dos teorías.

- Teoría Económica del Derecho

Dentro de esta teoría vemos como Richard Posner (1993) en su influyente obra “El análisis económico del derecho”, en la cual plantea que la relación entre el derecho y la economía es mucho más cercana de lo que se contempla. Aunque durante un prolongado tiempo, varios especialistas experimentaron diferentes obstáculos para hallar esa interacción y ejecutarla o llevarla a la práctica en al estudio de casos jurídicos concretos o específicos, donde el autor revela o manifiesta que los eventos legales pueden entenderse de forma más completa utilizando herramientas del análisis económico. Por lo anterior, Posner sostiene que, aunque el derecho constituya o forme un sistema

que se compone de elementos diversos generando un procedimiento complejo y vasto, algunos principios económicos permiten explicar una parte significativa de su funcionamiento; es en este sentido, en que logramos entender que la relación entre ambas disciplinas se convierte en un instrumento de gran utilidad para llevar a cabo el análisis del sistema jurídico de forma conjunta y comprender de qué manera las normas impactan en el comportamiento de las personas dentro de una sociedad.

Es así como podemos ver que el Análisis económico del Derecho se configura como una corriente dentro de la teoría jurídica que utiliza métodos y herramientas analíticas propias de la economía, para realizar el estudio del funcionamiento de las normas jurídicas. Es por esta razón que este enfoque aplica conceptos y metodologías económicas con el objetivo de anticipar o prever los efectos que estas disposiciones legales puedan generar, así mismo permite evaluar e identificar qué normas podrían ser más eficientes desde una determinada perspectiva económica. De esta forma no solo se analizan las consecuencias reales de la legislación vigente sino que también se busca proyectar los posibles resultados que se obtendrán de aquellas normas que todavía no han sido adoptadas ni aplicadas; es por esto que a través de este ejercicio se busca aportar al diseño de marcos normativos más eficientes que tengan la capacidad de alcanzar y lograr los objetivos propuestos mediante los instrumentos jurídicos más adecuados que garanticen a la sociedad que el derecho continúe y cumpla con su función de organizar y regular la vida en sociedad.

Para finalizar podemos entender que el análisis económico del derecho no se restringe exclusivamente a ámbitos tradicionalmente relacionados con la economía si no por el contrario, su enfoque y aplicación puede emplearse como una herramienta complementaria y auxiliar para el estudio y evaluación de diferentes tipos de normas jurídicas en múltiples áreas del ordenamiento legal.

Con base en esta teoría económica del derecho es que todos los proyectos de ley, acuerdos ordenanzas, deben tener un estudio de impacto fiscal, si no se cuenta con este estudio, es una de las causales de vicio de trámite y por eso la corte los declara inconstitucional.

- Base normativa-positivista

Normativa Positivista es la teoría que sostiene que la existencia del derecho y su contenido dependen de hechos sociales, como actos legislativos, decisiones judiciales y costumbres, y no de la moral. En cuanto a los tributos no es viable el cobro del tributo si no existe una regulación. La jurisprudencia analítica suele distinguir entre dos tipos de positivismo jurídico: el inclusivo y el excluyente. El positivismo inclusivo permite la posibilidad de que la moralidad pueda desempeñar un papel en la determinación de la validez jurídica en algunos sistemas jurídicos, mientras que el positivismo excluyente sostiene que la moralidad nunca puede ser un criterio directo de validez jurídica, incluso si un sistema jurídico hace referencia a conceptos morales.

- Base teleológica

Interpretación teleológica consiste en atribuir significado a una norma o a una cláusula atendiendo a la finalidad del precepto o del pacto. El legislador que crea la ley o las partes que celebran el contrato se proponen uno o varios fines de los cuales las normas o las cláusulas son un medio; por lo que la interpretación debe realizarse teniendo en cuenta esos fines o propósitos buscados. Lo anterior supone la búsqueda del sentido de la norma, que va más allá del simple texto; exige encontrar la finalidad propuesta con su creación; hallar el propósito perseguido por la misma. Los fines que el creador de la norma intenta alcanzar son por regla general “fines objetivos”, esto es, perceptibles, determinables y vinculados a una realidad conocida. No se refiere a los fines subjetivos de alguna persona o de un grupo determinado, sino a los objetivos racionales que son propios del orden jurídico prevaleciente.

Así mismo para avanzar en esta investigación es relevante mencionar las diferentes posiciones académicas frente a este tema:

- Teoría de la tributación óptima de Frank Ramsey (1927):

La teoría de la tributación óptima trata de encontrar el delicado equilibrio entre asegurar los fondos del gobierno y maximizar el comportamiento preferido del mercado. Frank Ramsey es reconocido por desarrollar la teoría económica detrás de la tributación óptima, pero la teoría de la tributación óptima ha evolucionado mucho desde él debido a numerosos colaboradores. En términos generales, la teoría de la tributación óptima es el estudio de la creación e implementación de impuestos que aseguren la función de bienestar social más alta al tiempo que recaudan el máximo ingreso. En términos de tributación óptima, maximizar una función de bienestar social es asegurar estados sociales deseables, como la preferencia continua por el artículo que se grava. es un modelo que busca determinar el sistema tributario más eficiente para redistribuir los recursos de una sociedad, su objetivo es reducir la distorsión y la ineficiencia, aumentar los ingresos gubernamentales y reducir la desigualdad. Aplicada al estudio que se está realizando ayuda a definir como estructurar el ICA en Ibagué, sin desincentivar la economía digital. (Academy 4sc, s.f.)

- Teoría del federalismo fiscal, Oates (1972)

Plantea como los distintos niveles del gobierno deben crear sus impuestos y responsabilidades tributarias, en el caso del municipio de Ibagué, existe la necesidad de regular de una manera eficiente los ingresos generados por las plataformas digitales en su jurisdicción.

- Obligación sustantiva:

Se refiere a la obligación de pagar impuestos u otras contribuciones al estado, quien tiene la facultad de percibirlos y en su caso exigirlos.

En el caso de estudio este principio se viola, debido a la elusión y evasión fiscal en la economía digital del municipio de Ibagué, fundamentado en la falta de la implementación del cobro y fiscalización del tributo, que genera la reducción de la carga tributaria a los ingresos obtenidos por las plataformas digitales, resultado de los servicios prestados dentro del municipio.

Para dar avance al estudio se hace necesario profundizar en conceptos que definen los temas relacionados en esta investigación.

- Impuesto de Industria y Comercio

El origen del Impuesto de Industria y Comercio en Colombia se remonta al año 1826, en ese año es cuando surgió como un tributo asociado al uso de la infraestructura y de los servicios que proporcionaban los municipios para llevar a cabo el desarrollo de las diferentes actividades económicas ya sean de carácter industrial comercial o aquellas que se dirigían a la prestación de servicios. En sus inicios este gravamen fue conocido como “contribución industrial”, esta denominación reflejaba su finalidad que era grabar el ejercicio de actividades productivas que se beneficiaban de la explotación de un entorno urbano y de los bienes públicos municipales.

Posteriormente, con la expedición la Ley 97 de 1913, se le otorgó al Concejo de Bogotá la competencia de establecer diversos tributos locales; entre ellos se encontraban gravámenes relacionados con patentes aplicables a carruajes y vehículos de distintas clases, así como también a establecimientos industriales y comerciales, clubes, teatros, cafés, billares y circos, entre otras actividades económicas. Mas adelante esta potestad tributaria fue extendida a los demás Concejos Municipales del país, mediante la ley 84 de 1915, lo cual les permitió a los otros municipios que adoptaran mecanismos similares de tributación sobre las actividades económicas que se desarrollaban en el interior de sus respectivas jurisdicciones.

A partir de estas autorizaciones legales se crearon multitud de impuestos con regulaciones disímiles a lo largo del territorio nacional, situación que se remedió con la expedición de la Ley 14 de 1983, que unificó los elementos estructurales del impuesto de industria y comercio estableciendo el hecho generador, la base gravable y unificando las tarifas.

Posteriormente, mediante la ley 11 de 1986 se le concedieron facultades extraordinarias al presidente de la República para codificar las disposiciones constitucionales y legales vigentes para la organización y el funcionamiento de la Administración Municipal, facultades en desarrollo de las cuales se expidió el Decreto Ley 1333 de 1986, en el que se compila la normatividad vigente en materia del Impuesto de Industria y Comercio. El Decreto 1333 es comúnmente denominado “Código de Régimen Municipal”. (Funcion Publica, s.f.)

A través de este contexto normativo vemos como la regulación del impuesto de industria y comercio quedó consolidada con la expedición de la ley 1333 de 1986, la cual es conocida como el código del régimen municipal, y en su artículo 195 se detalla el alcance de este tributo, señalándose que éste grava el desarrollo de actividades industriales, comerciales y de prestación de servicios llevada a cabo dentro de la jurisdicción de los municipios. Dicha disposición precisa que este impuesto se debe aplicar independientemente de que estas actividades sean realizadas de manera directa o indirecta, por personas naturales, jurídicas y sin tener importancia si su ejecución es permanente u ocasional. Así mismo, la norma establece que el hecho generador de este tributo puede configurarse tanto cuando las actividades se desarrollen en establecimiento de comercio o inmuebles determinados como cuando se desarrollen sin contar con ellos.

A partir de esta definición se puede analizar que los servicios de entretenimiento prestados por plataforma digitales, no cuentan con un establecimiento fijo dentro de la jurisdicción del municipio de Ibagué, pero aun así el servicio es consumido por habitantes de este municipio y

revisando la norma, ella taxativamente establece que el Impuesto de Industria y Comercio recaerá sobre todas las actividades, entre éstas las de servicios que se presten en las respectivas jurisdicciones municipales de forma directa o indirectamente, con o sin establecimiento de comercio, es decir, este servicio prestado a través de plataformas digitales, se puede realizar desde cualquier parte del mundo pero lo importante en este caso, es el sitio donde es consumido finalmente. Por esta razón en el año 2016 se expidió la ley 1819, con el objetivo de dar claridad y mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, esta norma reguló temas relacionados con la territorialidad, así como lo enuncia el artículo 343, numeral 3, literal b:

ARTÍCULO 343. Territorialidad del impuesto de industria y comercio.

3. En la actividad de servicios, el ingreso se entenderá percibido en el lugar donde se ejecute la prestación del mismo, salvo en los siguientes casos:

b) En los servicios de televisión e Internet por suscripción y telefonía fija, el ingreso se entiende percibido en el municipio en el que se encuentre el suscriptor del servicio, según el lugar informado en el respectivo contrato;

Tomando como base lo establecido en el artículo anteriormente mencionado, se entiende que el servicio de esparcimiento prestado a través de plataformas digitales, que no cuentan con un establecimiento fijo en la jurisdicción donde lo consumen, pero sí con un contrato firmado por parte del suscriptor (consumidor final) donde se especifica el lugar de uso de este servicio, determinando de esta forma la territorialidad y dejando en evidencia una alta probabilidad de que este servicio se convierta en un hecho generador del impuesto de Industria y comercio. Por consiguiente, es necesario conocer los elementos esenciales del Impuesto de Industria y Comercio, con el fin de determinar si este servicio de entretenimiento prestado a través de plataformas

digitales en el municipio de Ibagué cumple con las condiciones para gravarlo con el Impuesto de Industria y Comercio.

Los componentes esenciales del Impuesto de Industria y Comercio artículo 32 de la Ley 14 de 1983, recae sobre las actividades comerciales, industriales y de servicios que se realicen en las respectivas jurisdicciones municipales. Los elementos esenciales de dicho impuesto fueron señalados en los artículos 32 y 33 ibidem, de la siguiente manera: (i) Hecho gravable: todas las actividades comerciales, industriales y de servicio; (ii) Sujeto activo: las respectivas jurisdicciones municipales; (iii) Sujeto pasivo: personas naturales, jurídicas; (iv) Base gravable: el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior; y (v) Tarifa: Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales. (Noticier Oficial , s.f.)

Así mismo lo establece la Sentencia-C56/2019, que dice: “El hecho económico gravado, como se deriva de la denominación misma del tributo, es el ejercicio directo o indirecto de actividades industriales, comerciales o de servicios en el correspondiente municipio. El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 determina que el ICA “recaerá, en cuanto a la 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 sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimiento de comercio o sin ellos.” “ A partir de estas definiciones, la jurisprudencia constitucional identifica, los elementos esenciales del ICA, a saber: (i) es un impuesto de carácter municipal; (ii) el hecho gravado consiste en las actividades comerciales, industriales y de servicio; (iii) el factor territorial determina cuál es el municipio llamado a cobrar el tributo, criterio que

radica en el hecho en que las actividades mencionadas “se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales; (iii) conforme la exposición de motivos de la Ley 14 de 1983, el ICA técnicamente no recae sobre artículos sino sobre actividades que se benefician de los recursos, la infraestructura y el mercado de los municipios y son fuente de riqueza.”. (Corte Constitucional Republica De Colombia, s.f.).

- Economía digital

De acuerdo con el postulado de Don Tapscott, la economía digital es un sistema económico fundamentado en el uso de la infraestructura de las redes de comunicación, los servicios de procesamiento y las tecnologías web, y las/os usuarias/os finales, para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios.

A comienzos de los 90 se inicia la utilización del internet con fines comerciales, en el año 94 se crean e inician operaciones plataformas como Amazon y Netscape y en 1995, eBay y Yahoo!, las cuales son un ícono en el mercado digital.

La comercialización de servicios en Internet inició en paralelo, uno de los pioneros fue Pizza Hut quien lanza uno de los primeros servicios de pedidos en línea. En 1995 eBay y Yahoo! comienzan a ofrecer servicios comerciales en Internet. Microsoft lanza Internet Explorer, facilitando la navegación para el público general y se populariza el uso de tarjetas de crédito en línea con la implementación de protocolos de seguridad. Todo este boom se vio potenciado con la pandemia del COVID 19 y los prolongados aislamientos que fueron decretados en diferentes países del mundo, con lo cual las personas pudieron trabajar desde casa o cualquier lugar.

El streaming es un servicio que le otorga a los usuarios acceder a contenido de multimedia, como películas, series y música, en tiempo real a través de la red de internet. En Colombia las que más se consumen.

Con el nacimiento de Netflix en Estados Unidos en 1997 y su inicio de operaciones en Colombia en el 2011, se empezaron a comercializar los servicios de streaming por medio del internet lo que cambió las preferencias de los consumidores a productos interactivos de gran variedad y bajo costo, posteriormente con el nacimiento de otras empresas similares como son, Amazon Prime Video, Disney +, HBO, VIX, se generó un crecimiento exponencial de este servicio de fácil acceso y con cobertura nacional.

Con la evolución de la economía tradicional a una digital, surge una nueva forma de prestar los servicios, la cual no estaba regulada dentro de la normatividad ya establecida a nivel nacional, fue así que hasta el año 2016 con la Ley 1819 el gobierno nacional da claridad sobre la territorialidad del impuesto de industria y comercio para esta clase de servicio, otorgando facultades a los municipios de adoptar dentro de sus estatutos tributarios este impuesto, y aplicarlo sobre este hecho generador.

En este caso explícito del municipio de Ibagué, el Acuerdo No. 015 del 27 de diciembre de 2021 adoptó lo establecido en la Ley 1819 de 2016 quedando claro que “los servicios de televisión e Internet por suscripción y telefonía fija, el ingreso se entiende percibido en el municipio en el que se encuentre el suscriptor del servicio, según el lugar informado en el respectivo contrato” es decir aquellos servicios prestados por plataformas digitales, sin embargo a la fecha el municipio no ha implementado el proceso de cobro y fiscalización, por lo tanto consideramos necesario que el municipio debe realizar un estudio de viabilidad para la implementación de este tributo dentro de su jurisdicción, determinando los beneficios que obtendría el municipio vs el costo de su aplicación.

Esto con el objetivo de la no aplicabilidad de este tributo existente en Ibagué, que permite la no tributación de estas plataformas digitales, generando inequidad e ineficiencia fiscal.

2.2 Marco conceptual

- **Análisis económico:** estudio que busca comprender los efectos económicos de políticas, normas o fenómenos.
- **Antimonopolio:** conjunto de leyes y políticas diseñadas para prevenir y combatir la concentración excesiva de mercado.
- **Base teleológica:** en Derecho, la interpretación basada en el fin o propósito de una norma.
- **Consumidores:** personas o entidades que adquieren bienes o servicios, en este contexto, usuarios de plataformas digitales.
- **Control fiscal:** supervisión y fiscalización de las actividades financieras y tributarias para garantizar cumplimiento y evitar evasión.
- **Correlación:** relación o vínculo entre dos o más variables o fenómenos.
- **Desactualizaciones:** falta de actualización en normativa, tecnologías o procedimientos, que puede obstaculizar la eficiencia y efectividad en la gestión tributaria.
- **Economía digital:** economía basada en tecnologías digitales, plataformas en línea, comercio electrónico y servicios digitales.
- **Economía fiscal:** rama de la economía que estudia las políticas tributarias y su impacto en la economía.
- **El positivismo excluyente:** enfatiza que solo las leyes escritas y formalmente aprobadas son válidas, excluyendo consideraciones morales.
- **El positivismo inclusivo:** corriente que acepta la incorporación de principios de justicia y equidad en el sistema legal positivo.

- Elementos estructurales del impuesto: componentes esenciales que conforman un impuesto, incluyendo hecho generador, base gravable, tarifa, sujeto pasivo y procedimiento.
- Elementos esenciales del ICA: factores fundamentales para su aplicación, como hecho generador, base gravable, tarifa y sujeto pasivo.
- Elusión: uso de mecanismos legales para reducir la carga tributaria o evitar pagar impuestos.
- Equitativo: justo o igualitario en la distribución de cargas o beneficios.
- Estatuto Tributario: conjunto de normas y leyes que regulan los impuestos en un país, incluyendo su creación, modificaciones y aplicación.
- Evasión: acciones ilegales para evitar el pago de impuestos, mediante ocultamiento o falsificación de información.
- Finanzas públicas: Gestión económica del Estado o municipio, incluyendo la recaudación y gasto de fondos públicos.
- Herramienta tecnológica: dispositivo o software que facilita la ejecución de tareas específicas, como plataformas digitales o aplicaciones.
- Impuesto de Industria y Comercio: tributo local que grava las actividades industriales, comerciales o de servicios realizadas en un municipio.
- Impuestos nacionales: gravámenes establecidos por el gobierno central que afectan a todos los contribuyentes del país.
- Incentivó: motivación o estímulo para realizar cierta acción, como promover la tributación del sector digital.

- Ingresos generados: dinero obtenido por plataformas digitales o actividades económicas, que puede ser objeto de tributación.
- Integración: Proceso de unión o coordinación entre diferentes elementos, sistemas o sectores, como en la integración de plataformas digitales con el sistema tributario.
- Legislación: conjunto de leyes y normas jurídicas en un territorio o materia específica.
- Marco normativo: conjunto de leyes, reglamentos y normas que regulan un sector o actividad.
- Mecanismo: procedimiento o método diseñado para cumplir un objetivo específico, en este contexto, recaudar impuestos digitalmente.
- Mecanismo adecuado: procedimiento o sistema idóneo y eficiente para cumplir con un objetivo concreto, como la aplicación del impuesto.
- Mercado: espacio económico donde los bienes y servicios son comprados y vendidos, incluyendo tanto mercados tradicionales como digitales.
- Normas jurídicas: reglas establecidas por autoridad competente que regulan conductas.
- Normativa Positivista: sistema jurídico basado en leyes establecidas por una autoridad legítima, sin consideraciones morales o éticas.
- Normativa y operativa: conjunto de leyes, regulaciones y procedimientos que rigen la gestión de un sector o actividad.
- Obligación sustantiva: deberes jurídicos que generan derechos y obligaciones entre partes, como el pago de impuestos.
- Optimizar el recaudo: mejorar la eficiencia y efectividad en la recaudación de impuestos.
- Periodo: intervalo de tiempo considerado para el análisis, ejemplo: año fiscal, trimestre, etc.

- Plataformas digitales: espacios en internet que ofrecen servicios, contenidos o productos, como Netflix o Spotify.
- Procedimientos: conjunto de pasos o procesos administrativos para gestionar, fiscalizar o aplicar un impuesto.
- Ranking: clasificación o lista que ordena elementos según criterios específicos, como desempeño, importancia o popularidad.
- Razonamiento jurídico: proceso de argumentación lógica para interpretar y aplicar normas jurídicas.
- Recaudo: proceso de recaudación de impuestos o fondos públicos.
- Regulatoria vigente: conjunto de normas y leyes actualmente en efecto que regulan una actividad.
- Sector digital: segmento de la economía basado en plataformas digitales, tecnologías de información y comunicación.
- Sistema legal: conjunto de leyes, normas y procedimientos que regulan una sociedad.
- Sostenibilidad: capacidad de mantener o prolongar un sistema o práctica en el tiempo sin agotar recursos ni perjudicar el ambiente o la economía.
- Streaming: transmisión de contenido multimedia en tiempo real a través de internet.
- Teoría de la tributación óptima: estudio que busca determinar la estructura tributaria más eficiente y justa, minimizando distorsiones económicas.
- Teoría del federalismo fiscal: concepto que explica cómo la distribución de competencias y recursos fiscales entre diferentes niveles de gobierno afecta la economía.
- Transformaciones: cambios profundos en estructuras, procesos o comportamientos, por ejemplo, en formas de consumo y en la economía digital.

- Treaty shopping: es una práctica mediante la cual un contribuyente estructura artificialmente una operación o residencia fiscal con el fin principal de obtener los beneficios de un tratado internacional, sin una sustancia económica real en el Estado contratante.
- Treaty override: se presenta cuando un Estado aplica una norma interna en contravía de un tratado internacional vigente, desconociendo las obligaciones asumidas en el marco del derecho internacional, particularmente en materia tributaria
- Vacío normativo: ausencia o insuficiencia de normas que regulen una determinada actividad o situación.

2.3 Marco legal

2.3.1 Estado del arte, estado del conocimiento o de la cuestión

1. Antecedentes Internacionales

- Universidade Da Coruña, Facultad de Economía y Empresa, Trabajo de Grado, Martha Méndez Barbeito, La Fiscalidad en la Economía Digital, 2022-2023, este trabajo investiga como la digitalización ha generado cambios gigantes en la economía global brindando oportunidades para las empresas y también grandes desafíos para la fiscalidad internacional. La intangibilidad de los nuevos modelos de negocio (e-commerce, cloud computing, app stores) permite a empresas multinacionales operar sin presencia física en ciertas jurisdicciones cuyos beneficios se ven representados en la nula tributación mediante estrategias de elusión fiscal como el treaty shopping y la fragmentación de operaciones. Ante esta situación la OCDE implementó el Plan de Acción BEPS en el año 2013

compuesta por 15 acciones orientadas a combatir la erosión de bases imponibles y la transferencia de beneficios, entre estas redefine el concepto de Establecimiento Permanente (EP) para adaptarlo a la digitalización. El objetivo del Plan BEPS es fortalecer la potestad tributaria de los estados fuente, entre las soluciones propuestas por la OCDE sugiere; la implementación de un impuesto indirecto por servicios digitales y la redefinición del concepto establecimiento permanente (EP) por presencia digital significativa. En la Unión Europea, se ha propuesto un impuesto del 3% sobre los ingresos brutos de empresas digitales gravándolos en el país donde se ubican sus usuarios, pero la falta de consenso ha generado que ciertos estados miembros adopten medidas unilaterales. A partir del año 2016 la OCDE lanzó BEPS 2.0 que establece dos pilares: Mínima imposición en jurisdicciones de mercado y retorno fijo para actividades de marketing y redistribución o Aplicación de un impuesto mínimo global. En el caso de Spotify se presenta dificultad de aplicar la norma actual de la economía digital ya que bajo la legislación vigente (art. 7 LIS y art. 5 del MCOCDE), Spotify no es residente fiscal en España ni su filial española configura un EP, por ello, los ingresos de suscripciones en España se atribuyen a su casa matriz en Suecia, mientras que Spotify Spain, S.L. solo tributa por servicios de marketing y publicidad. Con la introducción del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (ISDSD) – Ley 4/2020, España puede gravar las suscripciones de usuarios locales. (Marta, 2023).

2. Antecedentes Nacionales

- Departamento de Derecho fiscal, Universidad Externado de Colombia, Santiago Vega Ortiz, 29 de enero de 2024. Tributación de los servicios digitales y el caso Colombia, en este escrito se observa como la economía digital ha crecido de forma exponencial, incentivando a los países a buscar opciones para gravar los ingresos que generan empresas

multinacionales como Netflix y Amazon, pero la falta de consenso internacional hace que se tomen medidas unilaterales por parte de los países. En el caso de Colombia busca que estos servicios tributen sin presencia física en el país. Es así como Colombia adoptó la tributación por presencia económica significativa (PES) a través del Decreto 2039 de 2023, estableciendo criterios para determinar cuándo una empresa digital debe tributar en el país. Se brindan dos opciones de tributación en cuanto a impuestos nacionales, que sería: Retención del 10% sobre el pago total o tarifa del 3% sobre el ingreso bruto si se opta por el registro en el impuesto sobre la renta. Este esquema se alinea con los CDI y evita prácticas de treaty override, la regulación se apoya en definiciones de la OCDE y la ONU. En cuanto al impuesto de industria y comercio ICA no se menciona explícitamente pero su aplicación podría derivarse de las disposiciones generales sobre la tributación de estas actividades económicas en Colombia, teniendo en cuenta que el ICA grava la actividad comercial de los municipios, las empresas digitales con presencia económica significativa podrían estar sujetas a este tributo dependiendo de su actividad en cada jurisdicción. (Santiago, 2024)

- Facultad de Derecho, Universidad Externado de Colombia, Trabajo de grado, pregrado, Ortega Velandia Jessica Juliana, 2020, Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros ICA en los servicios de intermediación a través de plataformas digitales, en este trabajo de grado se indaga como el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, debe estar definido o implementado dentro de un territorio para poder ser recaudado; sin embargo en el caso de las plataformas digitales, se considera que no es tan clara la territorialidad del servicio que se presta al no contar con una ubicación determinada, en el caso de Airbnb, RAPPI entre otras. Pero también es de vital importancia entender que estas

economías colaborativas digitales han evolucionado a grandes pasos que se hace necesario gravarlas, por lo tanto, si bien la legislación presenta vacíos en este aspecto, las entidades territoriales haciendo uso de la autonomía que les otorga la constitución, tienen la facultad para establecer mecanismos que regulen estas actividades. (Juliana, 2020)

- Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Monografía, Verónica Alejandra Gil, Yessica Alejandra Duque Roldan, Impuesto de Industria y Comercio en Medellín en operaciones de economía digital, 2023, en esta monografía se estudia como la normativa vigente del impuesto de industria y comercio ICA Ley 14 de 1983 no contempló actividades de comercio y prestación de servicios a través de medios electrónicos ya que en su momento no existía, es así que ante esta situación la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Concejo de Estado y la Dirección de Apoyo Fiscal han precisado que el municipio con derecho a recaudar el tributo es aquel donde efectivamente se ejecute la actividad gravada. La falta de normatividad clara sobre la territorialidad del hecho generador ha ocasionado problemas como la doble tributación puesto que en varias situaciones el lugar donde se realiza la actividad difiere del lugar donde se factura y entrega la mercancía, adicional a esto los municipios no cuentan con herramientas para determinar que la actividad gravada se llevó a cabo de forma virtual o física dificultando los procesos de fiscalización. Sin embargo, por medio de interpretaciones se ha determinado que el municipio donde se factura el bien o el servicio es el que tiene derecho a recaudar el impuesto, dejando claro que se hace necesario actualizar la legislación del ICA, con el objetivo de adaptarla a la actualidad del comercio digital de bienes y servicios y eliminar estos vacíos jurídicos que hacen permisible la doble tributación o evasión fiscal. (Verónica Morales Gil, 2023).

2.3.2 Normas, jurisprudencia, doctrina

- Ley 1819 de 2016, artículo 343, numeral 3, literal b
- Plan Vive Digital Ley 1341 de 2009 (Ley de TIC)
- Acuerdo No 015 del 27 de diciembre de 2021 (estatuto tributario del municipio de Ibagué)
- Ley 97 de 1913
- Ley 84 de 1915
- Ley 14 de 1983
- Ley 11 de 1986
- Ley 1333 de 1986 comúnmente denominado “Código de Régimen Municipal”
- Sentencia-C56/2019
- Ley 4/2020, España introduce Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (ISDSD)
- Decreto 2039 de 2023 adoptó la tributación por presencia económica significativa (PES)
- Acuerdo 093 de 2023 Estatuto Municipal de Medellín
- Decreto 352 del 15 de agosto del 2002 Estatuto Tributario Distrital
- Acuerdo Municipal 0321 de diciembre del 2011 Estatuto tributario de Cali
- Corte Constitucional, Sentencia C-056 de 2019
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Dirección General de Apoyo Fiscal Concepto DAF 34362 de 2022.
- Consejo de Estado, Sección Cuarta, providencia que cita y aplica art. 343 Ley 1819 (domicilio del usuario en suscripción).

3. Diseño metodológico

Aunque existen diferentes metodologías para realizar un trabajo de grado este trabajo integrará tres metodologías:

1. Metodología Mixta, combina la metodología cuantitativa y cualitativa la cual mezcla elementos de las dos metodologías que consiste en recopilar, analizar e integrar información para tener una visión más completa del tema tratado, en este caso la tributación municipal en los servicios digitales. Es por esto que se hace necesario analizar la normatividad vigente y las dificultades que se presentan con la implementación de la tributación de plataformas digitales en cuanto al impuesto de industria y comercio en Ibagué, para lo cual se estudiará la legislación municipal de Ibagué, la legislación nacional relevante y relacionada directamente con el tema de estudio como son leyes, decretos, jurisprudencia; igualmente doctrina jurídica sobre tributación de la economía digital, e informes y estudios que se hayan realizado sobre este tema tanto a nivel nacional como internacional, con el propósito de identificar vacíos y limitaciones existente que obstaculizan el recaudo del tributo. Al centrar esta investigación en Ibagué se logra profundizar en las particularidades de este municipio, comparando datos del recaudo del impuesto de industria y comercio del año 2024 con estimaciones del incremento de este tributo generado por el probable pago del impuesto por parte de las plataformas digitales, esta estimación se realiza con base en información obtenida de fuentes oficiales como la Secretaría de Hacienda municipal de Ibagué, el Departamento Nacional de Planeación, Ministerio de tecnología de la información y comunicaciones, el DANE, diarios de circulación oficial, bases de datos solicitados a entidades de control como la DIAN. Se utilizarán herramientas de trabajo como el censo poblacional, información estadística de

acceso a internet, el acceso a herramientas TIC, estudio del consumo de servicios de plataformas digitales y el marketing que las empresas aplican para atraer a los usuarios y como se establece su relación contractual, así mismo se observarán documentos necesarios buscando recolectar la información veraz para obtener datos concretos y reales a la fecha de investigación.

2. Metodología descriptiva, la cual busca analizar características de un fenómeno como en este caso lo es la tributación territorial de los servicios digitales, donde se ha podido identificar a través del estudio del Acuerdo Municipal No. 015 del 27 de diciembre de 2021 del municipio de Ibagué, que a pesar de haber adoptado lo establecido en la ley 1819 de 2016 en su artículo 343, numeral 3, literal b, no se ha implementado el cobro de este tributo y por ende no se han determinado los componentes esenciales de éste, que permita gravar el servicio prestado por plataformas digitales (streaming), identificándose posibles desactualizaciones del estatuto tributario de Ibagué.
3. El Enfoque de este trabajo es deductivo, es un enfoque lógico que parte de ideas generales y llega a conclusiones específicas.

Métodos para utilizar son recopilación de información, a partir de fuentes fidedignas como la secretaría de Hacienda de Ibagué, el DANE, el Departamento Nacional de planeación, la Cámara de Comercio de Ibagué.

4. Desarrollo de capítulos

4.1 Capítulo I Realizar análisis comparativo de los estatutos tributarios de Ibagué, Medellín, Cali, Bogotá, con el fin de identificar posibles vacíos, limitaciones y desactualizaciones del estatuto de Ibagué.

4.1.1 Análisis del marco normativo vigente en el municipio de Ibagué y la legislación Nacional

El impuesto de Industria y Comercio en la ciudad de Ibagué se encuentra establecido bajo el acuerdo 015 del 27 de diciembre del 2021, acuerdo denominado estatuto de rentas del municipio de Ibagué, su fundamento legal se encuentra autorizado por la ley 14 de 1983 y el decreto 1333 de 1986, con modificaciones de las leyes 49 de 1990, 383 de 1997, 1819 de 2016 y 223 de 1995, esto se puede ver detalladamente en el artículo 41 de acuerdo 015 de diciembre del 2021.

El hecho generador se encuentra en el artículo 42, y se graban las actividades industriales, comerciales o de servicios dentro del municipio de Ibagué, de forma directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio o residencia en el municipio e incluso si se realiza mediante tecnologías TIC (tema central del presente trabajo de grado).

Los sujetos activos y pasivos son el municipio de Ibagué (Activo) y los pasivos son las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho, patrimonios autónomos, consorcios o uniones temporales, cooperativas y empresas mixtas que desarrollen las actividades gravadas de conformidad con el artículo 44 del estatuto de rentas, las propiedades horizontales solo pagan ICA si generan ingresos por actividades comerciales o arrendamientos diferentes a su objeto principal.

El periodo gravable se establece en el artículo 45 y va como todas las entidades estatales respetando el principio de anualidad por lo tanto va del 01 de enero de cada año al 31 de diciembre.

La base gravable se genera a todos los ingresos ordinarios y extraordinarios, incluidos los rendimientos financieros y comisiones, menos las devoluciones, exenciones o exclusiones,

generadas en el municipio de Ibagué, de personas naturales o jurídicas con domicilio permanente u ocasional. Con algunos casos especiales establecidos en los artículos 46 y 47, que son servicios de publicidad, combustibles, aseo y vigilancia, servicios públicos, constructoras y transportes.

Las entidades financieras son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, están gravados los ingresos de operaciones anuales por intereses, comisiones, rendimientos entre otros.

Para los servicios públicos el ICA se calcula sobre el promedio mensual facturado a los usuarios.

Este impuesto al igual que en otros municipios del país tiene sus deducciones y exenciones que se pueden restar del valor a pagar estas son, devoluciones, descuentos, ventas de activos fijos, indemnizaciones de seguros, donaciones, ajustes por valorización entre otros.

Dentro de las actividades no sujetas se encuentran las actividades agropecuarias, educativas de beneficencia, culturales, deportivas, sindicales, gremiales sin ánimo de lucro, exportación de bienes nacionales y los ingresos por propiedad horizontal residencial.

En el artículo 58 del acuerdo 015 se trata uno de los principales artículos que fundamenta el presenta trabajo de grado y es la territorialidad del impuesto de industria y comercio, en este se deja claridad sobre que el ICA se paga en el municipio en donde se realiza la actividad o se presta el servicio, es por esto que en las actividades industriales se paga donde esté la fabricación o planta, sobre ingreso brutos de la producción. En la Actividad comercial, se causa el impuesto en donde esté ubicado el establecimiento de comercio o punto de venta y si no existe el establecimiento de comercio se paga el impuesto en donde se perfeccione la venta (esta es un argumento fundamental para el presenta trabajo de grado). Las ventas por internet, apps, televentas o catálogos se gravan en Ibagué si el despacho se hace desde allí, o si el servicio se presta en esta ciudad.

Para dar contexto al párrafo anterior es importante aclarar que las actividades de servicios se pagan donde se presta efectivamente el servicio, en el transporte en donde inicia del viaje o despacho, en la telefonía e internet, de acuerdo con el domicilio o contrato del usuario, para los servicios móviles dependiendo del domicilio principal del suscriptor, para patrimonios autónomos en donde se realiza la actividad y finalmente al sector financiero en donde opere la oficina o sucursal.

Las actividades ocasionales están gravadas independiente de su duración al igual que las ventas ambulantes y galleras.

Las tarifas del impuesto de industria y comercio se clasifican de acuerdo con la actividad económica que se realice y están clasificadas de acuerdo con el código CIIU reportado en el Registro de información Tributario (RIT) municipal, o en el RUT Registro único Tributario de nivel nacional y para actividades comerciales van hasta el 7 por mil y para actividades comerciales y de servicios van hasta el 10 por mil y si la actividad no se encuentra relacionada en el listado de tarifas se grava con la tarifa máxima que es el 10 por mil.

En los artículos 83 al 102 del estatuto de rentas de la ciudad de Ibagué se habla de las retenciones en la fuente que se deben aplicar al momento del pago o abono en cuenta y de las responsabilidades de los retenedores los cuales se relacionan directamente que son el municipio de Ibagué y sus entidades descentralizadas, las empresas que son grandes contribuyentes, las entidades financieras, las empresas de transporte y los demás designados por la entidad territorial.

En lo que respecta al pago de bienes y servicios con tarjetas débito y crédito, se menciona la obligatoriedad de que las entidades emisoras y adquirentes practiquen retención de ICA sobre los pagos realizados con estas tarjetas, con la tarifa establecida para cada actividad, esto lo establecen los artículos que van del 103 al 107 del acuerdo 015 y principal fundamento para el

desarrollo del presente trabajo de grado, dado que se cuentan con las herramientas necesarias para implementar la tributación que se pretende implementar por medio del presente trabajo de grado.

Se puede afirmar que el impuesto de industria y comercio en Ibagué es amplio y moderno dado que abarca todas las actividades económicas presenciales o digitales, define con precisión la territorialidad y la base gravable y contempla los regímenes especiales como es el Régimen Simple de Tributación y realiza controles mediante cruces de información con la DIAN.

Finalmente y enfocándonos en el tema de nuestro trabajo se puede afirmar que el estatuto de rentas de Ibagué aplica para las actividades económicas desarrolladas mediante la utilización de tecnología de la información y las comunicaciones en donde se incluyen también las plataformas digitales, aplicaciones, comercio electrónico o cualquier otro medio tecnológico que permita la oferta de bienes y servicios dentro de la jurisdicción del municipio de Ibagué de conformidad con lo establecido por la ley 1819 del 2016. Es por esto que los servicios digitales se consideran prestados o realizados en el municipio de Ibagué cuando el despacho de los bienes o la prestación del servicio transcurre en Ibagué sin tener en cuenta si la empresa tiene o no presencia física o significativa. Es por esto que las empresas que operen digitalmente como plataformas digitales o de intermediación, con contenidos en línea o de suscripción están obligadas a declarar y pagar ICA en Ibagué en proporción a los ingresos recibidos por servicios prestados en nuestro territorio, de conformidad con la normatividad vigentes de territorialidad establecidas por el acuerdo 015 del 27 de diciembre del 2021. Siendo esto el principal soporte legal del presente trabajo de grado.

Sin embargo, aunque el municipio acogió e incorporó dentro de su estatuto de rentas lo establecido en la Ley 1819 de 2016 en su artículo 343, respecto al cobro de ICA sobre los ingresos generados por los servicios prestados por plataformas digitales en nuestro caso servicios de

streaming como NETFLIX, PRIME, HBO entre otras, aún no ha logrado implementar su recaudo, ya que no cuentan con una estrategia clara de implementación, recaudo y fiscalización que les permita realizar su aplicación.

Basados en este análisis consideramos prudente realizar una revisión de los estatutos de algunos municipios de Colombia que ya tienen establecido el recaudo de este impuesto, ilustrándonos con su teoría, trayectoria y práctica lo cual se convierte en una guía invaluable para la implementación de este tributo en el municipio de Ibagué.

Algunas ciudades han proferido normas para gravar los servicios digitales con el impuesto de industria y comercio. Medellín y Cali establecieron que están gravadas con este impuesto las actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras realizadas a través de TIC. Según las normas aplicables, los servicios se entienden prestados en el lugar de uso de los servidores, contraseñas, usuarios y acceso a bases de datos. Por su parte, en Bogotá existe una tarifa específica en este impuesto para el servicio de pedidos mediante plataformas o aplicaciones.

Sin duda, Colombia ha avanzado en la regulación fiscal para estos servicios. No obstante, requiere mayor claridad sobre las condiciones para la configuración de la PES y desarrollo en el impuesto de industria y comercio.

4.1.2 Revisión estatutos tributarios de Medellín – Bogotá - Cali

1. Estatuto Tributario de Medellín-Acuerdo 093 de 2023

El impuesto de Industria Comercio y avisos, está autorizado por la ley 14 de 1983 y el decreto 1333 de 1986, es un impuesto de carácter obligatorio para todas las actividades comerciales que se realicen en las diferentes regiones del país, para el caso del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín, se gravan como hecho generador todas las actividades

comerciales, industriales, de servicios y financieras realizadas en el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín, de forma directa o indirecta, permanente u ocasional, incluso a través de tecnologías digitales (TIC), dependiendo de su territorialidad, tal como lo establece la ley 1819.

Este impuesto establece un sujeto activo que es el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín y un sujeto pasivo que son las personas naturales, jurídicas, consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos y propiedades horizontales con fines comerciales.

Las bases gravables de este impuesto están conformadas por los ingresos ordinarios y extraordinarios derivados de las actividades gravadas restando devoluciones, descuentos, exportaciones y venta de activos fijos.

Las tarifas se aplican en porcentaje (millaje) sobre la base gravable, según la actividad económica de acuerdo con el artículo 71 del acuerdo y van del 3 por mil al 10 por mil de acuerdo con el producto, bien o servicio.

El periodo gravable al igual que todos los tributos nacionales se rige por anualidades que van del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año.

Las actividades gravadas son las industriales, producción, transformación o manufactura de bienes. Comerciales como la compra, venta o distribución de bienes y por ultimo los servicios que son todas las prestaciones de servicios que generen contraprestación, como también se incluyen las actividades digitales y de economía colaborativa (como plataformas de esparcimiento, almacenamiento y comercio electrónico). En el estatuto tributario de Medellín, no se gravan actividades de producción agrícolas primarias, exportaciones donaciones no actividades sin ánimo de lucro, educativas o de salud pública; Este estatuto cuenta con bases gravables especiales para

ciertas actividades como publicidad, vigilancia, aseo, servicios públicos, combustibles y fondos de inversión, los cuales se calculan de formas especiales.

En cuanto con la determinación del lugar en donde se entiende que se genera el impuesto de industria y comercio el estatuto tributario de Medellín crea disposiciones específicas sobre la territorialidad. Es por esta razón que traemos a colación el artículo 70 de este estatuto, donde se señala que el impuesto de industria y comercio se causa a favor del municipio de Medellín cuando la actividad gravada se desarrolla dentro de su jurisdicción. Así mismo esta norma integra estas reglas especiales para ciertas actividades económicas relacionadas al comercio al transporte y de forma especial a aquellos servicios prestados a través de medios digitales y toma como referencia el criterio de territorialidad previsto en la ley 1819 de 2016.

Resultan particularmente relevante para el análisis del presente estudio los numerales 2 y 3 del artículo mencionado; exactamente en el caso de las ventas realizadas directamente al consumidor utilizando medios como correos electrónicos, catálogos, plataformas de comercio electrónico, televentas u otros mecanismos electrónicos que han sido considerados como operaciones grabadas en Medellín siempre y cuando cumplan con el principio de territorialidad, es decir, siempre y cuando que el lugar de donde se despacha la mercancía corresponda a la jurisdicción de Medellín.

De la misma manera podemos observar como el numeral 3 del artículo en mención establece criterios claros y específicos para determinados servicios de telecomunicaciones. En el caso exacto de los servicios de televisión por suscripción, internet fijo y telefonía fija, el ingreso se entiende que fue obtenido en el distrito cuando el usuario se encuentra ubicado en esta jurisdicción conforme a lo establecido en el contrato. Para aquellos servicios de telefonía móvil, navegación móvil y transmisión de datos, el ingreso se considera percibido en Medellín cuando el

domicilio principal del usuario registrado al momento de firmar el contrato o en la actualización de este corresponda al municipio. Finalmente, para las empresas que desarrolle actividades de intermediación, conexión o prestación directa de servicios mediante el uso de tecnologías de la información y las comunicaciones (internet) se aplican las reglas generales de territorialidad previstas en el mismo artículo.

Esto en resumen significa que las empresas digitales o plataformas en línea también deben pagar impuesto de Industria y Comercio si operan dentro de la territorialidad de Medellín, dentro de las actividades gravadas se encuentran el Procesamiento y almacenamiento masivo de datos (por ejemplo, servicios en la nube o big data, incluso si se ofrecen gratis pero usan los datos del usuario con fines comerciales), Plataformas de economía colaborativa (como apps que conectan oferentes y demandantes, y ganan comisiones o porcentajes de las ventas), Servicios de descarga o consumo de contenidos digitales (música, películas, videojuegos, software, etc., tanto pagos como gratuitos con monetización por datos), Plataformas de mensajería, correo o aplicaciones digital (cobran por uso o recolectan información del usuario para venderla o usarla con fines publicitarios), Comercio electrónico.

Todas las actividades mencionadas anteriormente tienen sustento en el artículo 343 de la ley 1819 de 2016, por lo que el acuerdo 093 en su artículo 70 en resumen establece que, si la operación tiene conexión económica con el municipio, el impuesto se paga en el distrito, aunque la empresa sea digital o no tenga presencia física.

El estatuto tributario de Medellín incorpora un mecanismo orientado a facilitar el recaudo del impuesto de industria y comercio en operaciones que se realizan utilizando medios electrónicos de pago. Es así como vemos que este estatuto en su artículo 89, establece un sistema especial de retención que se aplica a aquellos pagos que se efectúan con tarjeta de crédito, débito y otros

instrumentos de pago creados para transacciones financieras. Teniendo en cuenta esta disposición las entidades financieras las entidades adquirentes, las pagadoras, deben practicar la retención del impuesto cuando realicen pagos o abonos en cuenta a favor de personas naturales, personas jurídicas, sociedades de hecho u otras entidades que reciban recursos a través de dichos mecanismos de pago. Este procedimiento se debe aplicar respetando las reglas de territorialidad previstas en el artículo 343 de la ley 1819 de 2016, podemos ver como esta regulación tiene un significado muy relevante en el contexto de la economía digital ya que instituye un mecanismo operativo por medio del cual se logra materializar el recaudo del tributo cuando las transacciones se realizan mediante plataformas tecnológicas. En este sentido, logramos observar que el numeral primero del artículo citado se señala que cuando se trata de actividades de economía digital que se desarrollan por medio de la tecnología de la información y las comunicaciones, las entidades financieras deben practicar la retención en la fuente cuando los consumidores financieros efectúen pagos, compras o transacciones a través de tarjetas de crédito, tarjetas débito u otros medios electrónicos desde la ciudad de Medellín. Es importante resaltar que lo anterior aplica cuando dichas operaciones se lleven a cabo con plataformas que hayan sido previamente identificadas por la Sub Secretaria de Ingresos, independientemente de que estas empresas tengan o no presencia física en el municipio o dentro del distrito.

Finalmente, el artículo 90 del estatuto de Medellín precisa la responsabilidad y las obligaciones que recae sobre los agentes encargados de practicar la retención en las operaciones que se efectúan a través de tarjetas crédito, débito y demás medios de pago electrónicos consolidando un mecanismo de control y recaudo que se aplican a las actividades económicas desarrolladas a nivel digital.

En conclusión, podemos determinar que el municipio de Medellín, tiene toda la normatividad requerida para realizar la debida tributación sobre el comercio digital, esto debido a una excelente interpretación de la ley 1819, en su artículo 343 que nos habla de la territorialidad del impuesto de industria y comercio.

Es de resaltar que Medellín, tiene una estrategia exitosa para recaudarlos, estableciendo la obligatoriedad a las entidades bancarias recaudadoras de pago de realizar las debidas retenciones a los pagos realizados por estos conceptos, esto debido a que las empresas prestadoras de esta clase de servicios no tienen sede en el territorio pero si necesitan de los pagos por medio electrónicos de tarjeta crédito y débito para comercializar los servicios y es en este caso en donde se realiza el recaudo efectivo de estos impuestos.

2. Estatuto Tributario Distrital (Bogotá) - Decreto 352 del 15 de agosto del 2002

El Estatuto Tributario Distrital es la compilación de los aspectos sustanciales y estructurales de los impuestos vigentes (Decreto 352 del 15 de agosto del 2002), y se complementa con el procedimiento tributario distrital adoptado mediante el Decreto 807 de 1993, con sus respectivas modificaciones, especialmente con las contenidas en el Decreto 401 de 1999 y 362 del 21 de agosto de 2002, y actualizaciones vigentes.

El ICA es un impuesto de carácter distrital, autorizado por la Ley 14 de 1983 y regulado en el Decreto Ley 1333 de 1986.

Grava el ejercicio directo o indirecto de actividades industriales, comerciales o de servicios dentro de la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, realizadas de forma permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio. A continuación, se relacionan sus componentes:

- a. Hecho generador del impuesto es el ejercicio de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en Bogotá. Esto incluye tanto las actividades que se realizan desde

establecimientos físicos (fábricas, oficinas, locales) como aquellas efectuadas sin presencia física en el Distrito, siempre que los efectos económicos se produzcan en Bogotá.

b. Actividades

- Industriales: fabricación, producción, extracción, manufactura o transformación de bienes.
- Comerciales: compraventa, distribución o intermediación de bienes y mercancías.
- Servicios: prestación de tareas o trabajos que generen contraprestación en dinero o especie, sin relación laboral. En todos los casos, el impuesto se causa en el lugar donde se desarrolla la actividad o se prestan los servicios.

c. Sujetos del impuesto

- Sujeto activo: el Distrito Capital de Bogotá, como titular del tributo.
- Sujetos pasivos: todas las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y entidades sin personería jurídica que realicen actividades gravadas dentro de la jurisdicción del Distrito.

d. Base gravable

La base gravable está constituida por el total de los ingresos brutos ordinarios y extraordinarios obtenidos por el contribuyente durante el período gravable, derivados de las actividades industriales, comerciales o de servicios.

De esta base pueden deducirse:

- Las devoluciones, rebajas y descuentos efectivamente concedidos.
- Los ingresos por venta de activos fijos.
- Las donaciones y cuotas de sostenimiento de la propiedad horizontal.

El período gravable del ICA en Bogotá es anual, del 1 de enero al 31 de diciembre, y debe declararse y pagarse en los plazos establecidos por la Secretaría Distrital de Hacienda.

e. Tarifa del impuesto

Las tarifas del ICA son fijadas por el Concejo de Bogotá mediante Acuerdos Distritales, según la actividad económica.

El Decreto 352 no establece valores específicos, sino que remite a los Acuerdos 65 de 2002, 180 de 2005, 648 de 2016 y 756 de 2019, entre otros, que han actualizado las tarifas.

En términos generales:

- Actividades industriales: entre 4.14 y 7.0 por mil sobre ingresos brutos.
- Actividades comerciales: entre 4.14 y 11.04 por mil.
- Actividades de servicios: entre 4.14 y 13.8 por mil.

Territorialidad

El impuesto se causa a favor de Bogotá cuando las actividades se realizan o producen efectos económicos dentro del territorio distrital.

En el caso de actividades industriales, el impuesto se paga en el lugar donde está ubicada la planta o fábrica.

En actividades comerciales, se paga en el municipio o distrito donde se perfecciona la venta o se realiza la entrega del bien.

En servicios, el impuesto corresponde al lugar donde se ejecuta la prestación.

El Decreto 352 deja abierta la posibilidad de regular casos complejos como los servicios digitales o actividades sin presencia física.

Declaración, retención y pago

- Los contribuyentes deben presentar declaración anual del ICA ante la Secretaría de Hacienda de Bogotá.

- En algunos casos, existen agentes retenedores del ICA, designados por el Distrito, que deben practicar la retención a los prestadores de servicios o contratistas.
- Los contribuyentes con ingresos superiores a ciertos umbrales deben declarar bimestralmente, según el Acuerdo 756 de 2019.

Exenciones y no sujeciones

El Decreto 352 recoge las exclusiones señaladas por la Ley 14 de 1983, entre las cuales se destacan:

- Actividades de producción primaria agrícola, ganadera o avícola, sin transformación industrial.
- Actividades de beneficencia, culturales y educativas sin ánimo de lucro.
- Propiedad horizontal de uso residencial por sus actividades internas.

Presunciones

El decreto establece que algunas actividades como moteles, parqueaderos, bares, juegos y máquinas electrónicas deben declarar con valores mínimos diarios (presunción de ingresos) para efectos del ICA.

Complementario de Avisos y Tableros

El Decreto también regula el Impuesto Complementario de Avisos y Tableros, que grava la exhibición de avisos publicitarios visibles desde el espacio público.

Su tarifa equivale al 15% del valor del ICA determinado por la actividad principal del contribuyente.

El Decreto no desarrolla en detalle reglas técnicas modernas para actividades o servicios digitales, pues fue creado en 2002, pero si existe una tarifa específica en este impuesto para el

servicio de pedidos mediante plataformas o aplicaciones, la cual se implementa a partir del año 2022.

Algunas disposiciones han sido modificadas o complementadas por normas posteriores (Acuerdos, decretos locales, leyes nacionales) al régimen del ICA en Bogotá.

3. Estatuto tributario Municipal de Cali - Acuerdo Municipal 0321 de diciembre del 2011

El impuesto de industria y comercio en la ciudad de Santiago de Cali se encuentra autorizado por la ley 14 de 1983 y el decreto 1333 de 1986 (Mayor información Capítulo IV, Decreto Extraordinario N° 411.0.20.0259 de 2015). Y bajo el acuerdo municipal 0321 de diciembre del 2011 se estructuró el estatuto tributario municipal, con las siguientes modificaciones a través de los años el acuerdo 0338 del 2012, 0339 del 2013, 0346 del 2013, 0357 del 2013, 0380 del 2014, 0434 del 2017, 0452 del 2018, 0469 del 2019, 0473 del 2020 y el acuerdo 0493 del 30 de diciembre del año 2020 que modificó parcialmente el estatuto tributario de Santiago de Cali.

El hecho generador se encuentra en el artículo 70, gravan las actividades industriales, comerciales o de servicios dentro de la jurisdicción del municipio de Santiago de Cali (Art. 67 del acuerdo 0321 de 2011), que ejerzan o realicen actividades directa o indirecta por personas naturales o jurídicas ya sea de forma permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio o residencia en el municipio.

Los sujetos activos y pasivos, son el municipio de Santiago de Cali (Activo) y las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realicen el hecho generador de la obligación tributaria tales como actividades industriales, comerciales y de servicios, en lo pertinente se aplicará lo dispuesto en el artículo 9 de este estatuto (Art 69 del acuerdo 0321 de 2011).

El periodo gravable se establece en el artículo 76 donde indica que será anual para efectos del periodo se relacionan los siguientes conceptos:

- Periodo de causación y de pago: El impuesto será causado al momento de verificarse la terminación del respectivo periodo durante el cual se realizó la actividad y se pagará en la fecha estipulada por la subdirección de impuestos y rentas municipales, con base en los ingresos denunciados en la declaración privada. Podrán presentarse periodos inferiores (fracción de año)
- Año base o periodo gravable: corresponde al periodo en el cual se generan los ingresos en desarrollo de la actividad gravada, los cuales se utilizarán para la declaración por el periodo gravable correspondiente.
- Vigencia Fiscal: se entiende que es el año inmediatamente siguiente al de causación (año base o periodo gravado). Corresponde al periodo en que debe cumplirse con los deberes de declarar y pagar el impuesto. (Art73 del acuerdo 0321 de 2011).
- La base gravable de dicho impuesto está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el respectivo año gravables, incluidos los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todo los que no estén expresamente excluidos en este artículo, no hace parte de base gravable los ingresos correspondientes a actividades exentas, excluidas o no sujetas.
- Tarifas son los millajes regulados en el estatuto tributario, dentro de los límites fijados por la ley y conforme a la actividad gravada desarrollada por el contribuyente, que aplicada a las bases gravables determine la cuantía del impuesto según el Artículo 75 del acuerdo 0321 del 2021.

La territorialidad del impuesto de industria y comercio se causa a favor del municipio en el cual se realice la actividad, bajo las siguientes reglas:

Se mantienen las reglas especiales de causación para el sector financiero señaladas en el Artículo 211 del decreto ley 1333 de 1986 y de servicios públicos domiciliarios previstas en la Ley 383 de 1997:

1. Según el artículo 77 de la ley 49 de 1990 las actividades industriales se pagarán en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta, se entiende que la comercialización de productos por el elaborados es la culminación de su actividad industrial y por lo tanto no causa el impuesto como actividades comerciales cabeza del mismo.
2. En las actividades comerciales se tendrá en cuenta las siguientes reglas:
 - a. Si la actividad se realiza en un establecimiento de comercio abierta al público o en puntos de ventas, se entenderá realizada en el municipio en donde estos se encuentren;
 - b. Si la actividad se realiza en un municipio donde no existe establecimiento de comercio ni puntos de venta el impuesto se causará en la jurisdicción del municipio en donde se convienen el precio y la cosa vendida.
 - c. Las ventas directas al consumidor a través de correo, catálogos, compras en línea televentas y ventas electrónicas se entenderán gravadas en el municipio que corresponda al lugar de despacho de la mercancía
 - d. En la actividad de inversionistas, los ingresos se entienden gravados en el municipio o distrito donde se encuentra ubicada la sede de la sociedad donde se poseen las inversiones,
3. En la actividad de servicios, se entenderá percibido en el lugar donde se ejecute la prestación del mismo, salvo en los siguientes casos:
 - a. En la actividad de transporte el ingreso se entenderá percibido en el municipio o distrito desde donde se despacha el bien, mercancía o persona.

- b. En los servicios de televisión e internet por suscripción y telefonía fija, el ingreso se entiende percibido en el municipio en el que se encuentre el suscriptor del servicio, según el lugar informado en el respectivo contrato;
 - c. En el servicio de telefonía móvil, navegación móvil y servicios de datos, el ingreso se entiende percibido en el domicilio principal del usuario que registra al momento de la suscripción del contrato o en el documento de actualización. Las empresas de telefonía móvil deberán llevar un registro de ingresos discriminados por cada municipio o distrito, conforme la regla aquí establecida.
4. Actividades de economía digital o servicio en la nube. Las actividades, comerciales, de servicios y financieras realizadas a través de tecnologías de información y comunicación (TIC) están gravadas con impuesto industria y comercio en Santiago de Cali. La obligación de tributar en las actividades de economía digital o servicios en la nube surge en la jurisdicción donde se ejecute la prestación del servicio, es decir, en el lugar donde se entienda que se realizan los actos propios de la consumación del servicio, como lo es, el uso de los servidores, contraseñas, usuarios y acceso a las bases de datos de las que dispone el solicitante o cliente. (Adicionado por el artículo 4 del acuerdo 0493 de 2020).

El valor de ingresos cuya jurisdicción no pueda establecerse se distribuirá proporcionalmente en el total de municipios según su participación en los ingresos ya distribuidos. Lo previsto en este literal entrara en vigor a partir del 1° de enero de 2018.

Para dar claridad al Artículo citado anteriormente se debe aclarar que las actividades de servicios se pagan donde se presta efectivamente el servicio, en el transporte en donde inicia del viaje o despacho, en la telefonía e internet, de acuerdo con el domicilio o contrato del usuario, para

los servicios móviles dependiendo del domicilio principal del suscriptor y las ventas comerciales donde realicen la transacción o compra del producto o mercancía.

En el Artículo 84 establece que las actividades ocasionales son aquellas que no se realizan de forma permanente sino en eventos o periodos específicos, también están sujetas al pago del impuesto de industria y comercio, esto dispone que el gravamen se liquida sobre los ingresos brutos obtenidos en la actividad ocasional, aplicando la tarifa correspondiente según la naturaleza de la actividad (comercial, industrial o de servicios).

El código de actividades y las tarifas del impuesto de industria y comercio lo podemos encontrar en el artículo 97 del decreto 0493 del 2020 donde se clasifican las actividades gravadas con el impuesto en el municipio de Cali.

Para nuestro trabajo cabe en la actividad No 5913 actividades de distribución de películas cinematográficas, videos, programas, anuncios y comerciales de televisión y 5914 actividades de exhibición de películas cinematográficas y videos.

Según lo establecido en el estatuto tributario de Santiago de Cali las actividades de esparcimiento digital como las prestadas por plataformas tipo Netflix, Amazon prime, Disney+ entre otras están sujetas al impuesto de industria y comercio en dicho municipio cuando los clientes se encuentren en Cali aunque la empresa no tenga sede física allí, esto se fundamenta en que el impuesto grava toda las actividades comerciales o de servicios que generen ingresos dentro del territorio incluso si se desarrolla por medios digitales.

Una vez realizado el análisis de los tres estatutos tributarios seleccionados los cuales fueron:

- Estatuto Tributario de Medellín-Acuerdo 093 de 2023
- Estatuto Tributario Distrital - Decreto 352 del 15 de agosto del 2002

- Estatuto tributario Municipal de Cali - Acuerdo Municipal 0321 de diciembre del 2011

Y teniendo en cuenta que el más completo en cuanto al manejo del Impuesto de Industria y comercio, su recaudo y fiscalización respecto a las actividades de servicios prestados por plataformas digitales, es el del Municipio de Medellín Acuerdo 093 de 2023, se considera prudente realizar un comparativo de este estatuto con el de Ibagué Acuerdo 015 del 27 de diciembre del 2021, con el objetivo de identificar aquellos procesos implementados por Medellín los cuales significan mejoras que se integrarían al estatuto de Ibagué ,con el objetivo principal de tomarlo como base para el trabajo que estamos realizando, siendo este el más completo, y con base en este análisis e integración iniciamos con el estudio del mecanismo que se creará con el fin de que el Municipio de Ibagué logre implementar dentro de su estatuto de rentas un sistema que le permita iniciar con el recaudo y fiscalización del impuesto de industria y comercio sobre actividades de servicio como streaming prestadas por plataformas digitales.

5.1.3 Análisis comparativo del Impuestos de Industria y Comercio (ICA) entre los municipios de Ibagué, Tolima y Medellín, Antioquia

Tabla 1 Análisis comparativo Impuestos Industria y Comercio Medellin vs Ibagué

Tema	Cómo lo maneja Medellín	Cómo lo maneja Ibagué	Qué nos muestra esta diferencia
Actualización del marco legal	Medellín ha incorporado todas las reformas recientes, incluida la Ley 2277 de 2022, lo que le permitió adaptar su estatuto a nuevas realidades digitales y al Régimen Simple.	Ibagué sigue apoyándose en la normativa tradicional sin incorporar plenamente las actualizaciones más recientes.	Medellín demuestra estar más al día con los cambios tecnológicos y tributarios; Ibagué aún tiene un camino importante por recorrer.

Enfoque del hecho generador	Medellín reconoce de manera expresa actividades digitales como las plataformas, los servicios tecnológicos y los contenidos de streaming.	Ibagué menciona las TIC, pero solo de forma general y sin un desarrollo específico para servicios digitales.	Esto hace que Medellín pueda recaudar impuestos de actividades modernas, mientras que Ibagué deja vacíos que afectan su recaudo.
Identificación de sujetos pasivos	Medellín reconoce no solo a las empresas tradicionales, sino también a plataformas, intermediarios digitales y proveedores tecnológicos.	Ibagué se queda en figuras más tradicionales y no incorpora actores clave de la economía digital.	Medellín tiene una visión más completa del ecosistema digital; Ibagué necesita ampliar su mirada y su normativa.
Actividades y clasificación económica	Cuenta con un catálogo amplio y detallado que incluye actividades digitales nuevas, con códigos CIU actualizados.	El catálogo de Ibagué es más tradicional y no diferencia claramente actividades de la economía digital.	Medellín facilita la clasificación y fiscalización; Ibagué necesita actualizar sus categorías económicas.

Tema	Cómo lo maneja Medellín	Cómo lo maneja Ibagué	Qué nos muestra esta diferencia
Territorialidad del ICA	Medellín aclara cómo tributan actividades digitales, comercio electrónico, aplicaciones y servicios en línea, definiendo con claridad dónde se considera prestado el servicio.	Ibagué sigue aplicando las reglas generales sin especificaciones para servicios digitales.	Medellín logra cobrar tributos sobre servicios utilizados dentro de su territorio; Ibagué no tiene herramientas suficientes para hacerlo.
Base gravable y deducciones	Medellín detalla de forma clara las deducciones permitidas, incluyendo operaciones digitales o exportaciones tecnológicas.	Ibagué mantiene un listado reducido y sin claridad para actividades digitales o mixtas.	Esto hace que Medellín brinde más seguridad jurídica y fiscal, mientras que Ibagué deja zonas grises.
Tarifas del impuesto	Maneja tarifas precisas y bien organizadas, especialmente para actividades digitales.	Las tarifas de Ibagué son más generales y no se adaptan a nuevas realidades tecnológicas.	Medellín puede cobrar de manera más justa y eficiente; Ibagué necesita actualizarse para no perder recaudo.

Régimen Simple de Tributación (RST)	Totalmente adaptado, permitiendo que pequeños y medianos negocios digitales accedan a beneficios claros.	Ibagué no ha integrado completamente las reglas del Régimen Simple en su estatuto.	Medellín incentiva formalización e innovación; Ibagué no está aprovechando este instrumento.
Sector financiero digital	Reconoce actividades como pagos electrónicos, billeteras digitales y servicios financieros virtuales.	Mantiene un enfoque más clásico: bancos y servicios presenciales.	Medellín puede gravar actividades Fintech, mientras que Ibagué aún no se ajusta al mercado actual.
Claridad y lenguaje normativo	Estatuto moderno, claro y práctico para la gestión tributaria digital.	Estatuto más extenso, tradicional y menos práctico para fiscalización electrónica.	Medellín se adapta mejor al mundo digital; Ibagué requiere una reescritura más moderna.

En términos generales, Medellín demuestra haber dado un paso firme hacia la modernización de su estatuto tributario, incorporando conceptos, reglas y mecanismos que le permiten entender, fiscalizar y tributar adecuadamente las actividades de la economía digital — incluyendo servicios de entretenimiento por internet como el streaming.

Ibagué, aunque menciona las TIC, aún conserva una visión tributaria tradicional enfocada en actividades presenciales. Esto ha generado un vacío significativo frente al crecimiento de las plataformas digitales y los servicios prestados por internet, lo cual se refleja en oportunidades de recaudo desaprovechadas, que a través de este trabajo vamos a utilizar para crear el mecanismo que le permitirá a Ibagué implementar el recaudo, control y fiscalización de este tributo.

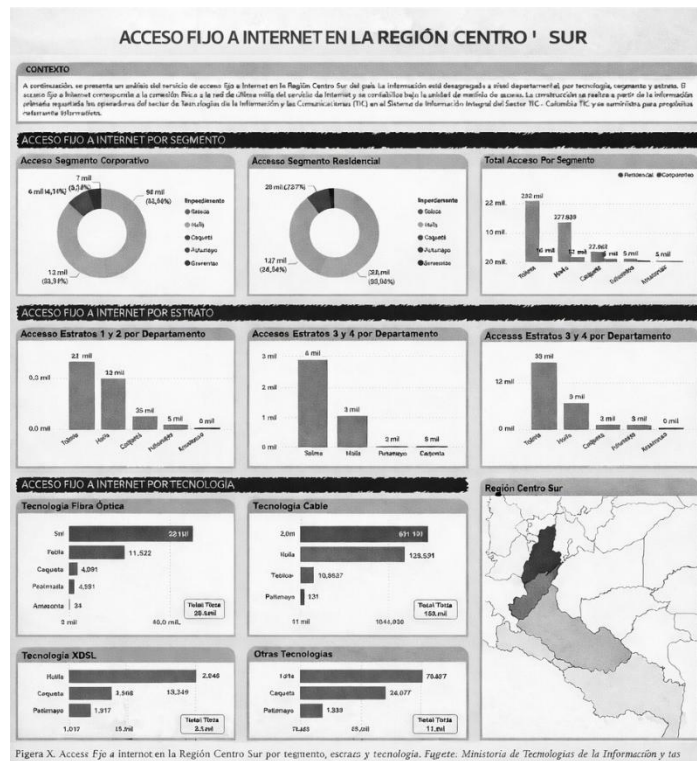
4.2 Capítulo II Estimar el posible incremento financiero del municipio de Ibagué derivado de la implementación del recaudo del Impuesto de Industria y Comercio sobre los ingresos generados por los servicios prestados por las plataformas digitales de esparcimiento dentro del territorio

Para ahondar en este tema se hace importante conocer cómo ha evolucionado en los últimos años más exactamente post pandemia, la forma en que las personas utilizan su tiempo libre. Es por esto por lo que podemos ver cómo ha sido más común que la gente recurra a plataformas digitales de entretenimiento como servicios de streaming, suscripciones en línea como Netflix, Amazon Prime, HBO, entre otras con el único objetivo de acceder a películas de forma más fácil y muchas veces más económica que asistir a cines, sin necesidad de salir de casa y sin incurrir en gastos adicionales. Esta transición que comenzó de forma paulatina ahora es parte de la rutina diaria de miles de hogares, es por esta razón que a medida que estas plataformas se expanden y ganan nuevos usuarios así mismo lo hace la cantidad de dinero que los usuarios de éstas destinan para su uso y por esta razón es que algunos gobiernos locales han comenzado a idearse la forma de que parte de esos dineros retornen al municipio. De ahí surge el interés por explorar si, a través del Impuesto de Industria y Comercio (ICA), el municipio de Ibagué podría obtener un ingreso adicional proveniente de las plataformas que operan dentro de la ciudad.

Para comprender este panorama, es necesario observar cómo está conectado el municipio al ecosistema digital. En Ibagué, el acceso fijo a internet muestra un crecimiento notable, impulsado principalmente por los hogares. El segmento residencial reúne alrededor de 226 mil conexiones, evidenciando que la mayoría de las familias utiliza internet como un servicio esencial para estudiar, trabajar y entretenerse. En contraste, el segmento corporativo alcanza cerca de 17 mil accesos, representando un mercado más reducido pero fundamental para la actividad

económica local. La mayor concentración de conexiones se da en los estratos 1 y 2, que suman 131 mil, seguidos por los estratos 3 y 4 con 71 mil, mientras que los estratos 5 y 6 apenas llegan a 3 mil. En cuanto a la tecnología utilizada, la ciudad cuenta con una oferta diversa, siendo la fibra óptica (74.110 accesos) y la tecnología cable (68.521 accesos) las más predominantes. Tecnologías como XDSL y otras alternativas complementan la cobertura, mostrando que Ibagué continúa expandiendo y modernizando su infraestructura digital. Este contexto local permite dimensionar mejor el alcance del consumo digital en la ciudad y, por ende, el potencial que tendría la aplicación del ICA sobre las plataformas de entretenimiento como una nueva fuente de ingresos para el municipio.

Figura 3 Acceso fijo internet en la región centro-sur de Colombia



Nota: Acceso a internet en la región centro.

En la figura 3, se puede analizar como Tolima y su capital Ibagué tienen una excelente cobertura de internet, permitiendo una alta viabilidad al consumo por parte de los usuarios lo

cual permitiría implementar el cobro del ICA, sobre los ingresos generados por estas plataformas digitales

Igualmente se obtuvieron cifras reportadas por el DANE donde se muestra las actividades por uso de internet en cuanto a descargar, ver en línea imágenes, videos, películas o música:

Figura 4 Actividad de uso de internet por sexo departamento Tolima

ENTIC_H 2024								
Cuadro Mod. 4-7								
Actividades de uso de Internet, por sexo Departamento Tolima			DESCARGAR O VER EN LÍNEA IMÁGENES, VIDEOS, PELÍCULAS O MÚSICA					
			UNIDADES			PROPORCIÓN		
			TOTAL	IC+ -	CVE	TOTAL	IC+ -	CVE
DEPARTAMENTO	TOLIMA	TOTAL	691.495	37.197	2.7%	67,3	3,3	2.5%
		HOMBRES	344.541	21.079	3.1%	68,2	3,7	2.8%
		MUJERES	346.953	20.217	3.0%	66,4	3,5	2.7%

Adaptado de DANE - Encuesta de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones en Hogares – ENTIC Hogares (2024).

Nota: datos expandidos con proyecciones de población con base en el CNPV 2018.

- a) Intervalo con 95% de confianza
- b) Coeficiente de variación estimado (en porcentaje) valores del coeficiente de variación inferiores al 10% representan alta precisión en las estimaciones; valores 10% y 15% significan precisión aceptable de las cifras estimadas y requieren revisiones; y valores del coeficiente de variación superiores al 15% transmiten baja precisión de las estimaciones, por lo que estas deben usarse con precaución.

La diferencia en la sumatoria de desagregaciones obedece al sistema de aproximación de dígitos.

La figura 4, En esta imagen nos muestra la tendencia de consumo de plataformas digitales por sexo, en donde las mujeres representan un mayor consumo en relación con los hombres.

Dentro de las mejores plataformas de video que se están ofreciendo para ver películas, documentales, programas y nuevos estrenos tenemos:

Figura 5 *Plataforma de video-streaming*

Partiendo de la figura 5, en desarrollo de la investigación para dar soporte y validez a la presente tesis de grado, es importante tener en cuenta cuales son las principales empresas que prestan los servicios de plataformas de esparcimiento y con esta información se pueden realizar y formular los principales procesos de identificación de las empresas que serán objeto del cobro del Impuesto de Industria y Comercio, por la comercialización de los servicios en cuestión, por otra parte una vez identificadas las tarifas cobradas por suscripciones y servicios estas forman parte fundamental de la proyección de ingresos que se pueden generar a favor del municipio.

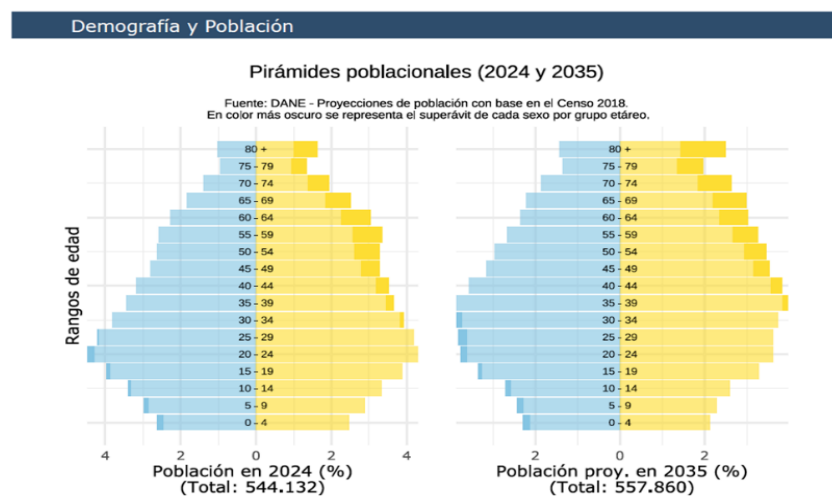
En la actualidad el costo por plataforma de streaming en Colombia es el siguiente:

1. HBO Max
 - Pago mensual: \$24.900.
 - Pago por tres meses: \$52.000.
 - Pago anual: \$169.900.
2. Amazon Prime
 - Plan mensual: \$22.900.
3. Star+

- Plan mensual: \$34.900.
 - Suscripción anual: \$319.900.
4. Combo Star+ y Disney+
- Mensual: \$41.900.
5. Netflix
- Básico: \$16.900 al mes, una pantalla.
 - Estándar: \$26.900 al mes, dos pantallas.
 - Premium: \$38.900 al mes, cuatro pantallas.

Teniendo en cuenta estas cifras que se traen como base para nuestro análisis es importante conocer con que población cuenta el Municipio de Ibagué, partiremos con cifras extraídas del Departamento Nacional de Planeación:

Figura 6 *Demografía y población municipio de Ibagué*

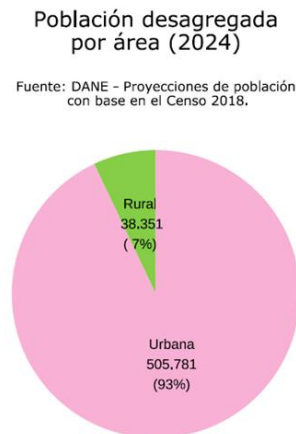


Tomado de Departamento Nacional de Planeación / Terridata (2024 y 2035).

En la figura 6, en donde se muestra el número de habitantes que tiene la ciudad de Ibagué, con esta información se puede soportar la proyección de la estimación del consumo de plataformas digitales de esparcimiento

Igualmente es importante conocer la distribución de la población por género y por ubicación demográfica lo cual se representa en las siguientes imágenes:

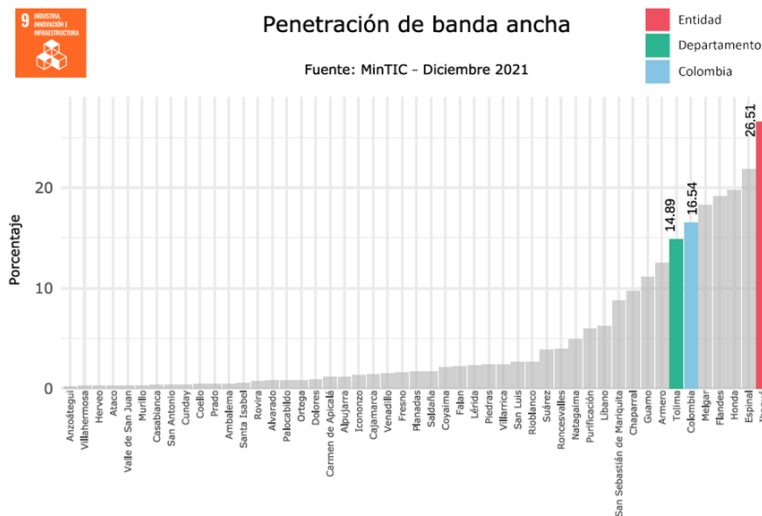
Figura 7 *Población desagregada por sexo y área municipio de Ibagué*



Tomado de DNP / Terridata (2024).

En la figura 8, podemos determinar que Ibagué tiene un 93% de su población en zona urbana en donde la cobertura de servicio telefónico es mucho más rápida, con esto podemos ratificar que definitivamente es la estrategia adecuada implementar la herramienta de recaudo del ICA para los servicios prestados por las plataformas de esparcimiento.

Así mismo es importante conocer como ha sido la penetración de la banda ancha en el municipio de Ibagué lo cual se ilustra en la siguiente gráfica

Figura 8 *Penetración de Banda Ancha en municipio de Ibagué*

Tomado de DNP / Terridata (2021).

En la figura 8, se muestra información determinante para el presente trabajo de grado dado que es por medio de la banda ancha por donde los ciudadanos tienen acceso a los servicios de plataformas de esparcimiento, en donde de acuerdo con el ranking suministrado, Ibagué es el mejor municipio del Tolima con acceso a la banda ancha lo cual reafirma la viabilidad de la teoría planteada para realizar la implementación de las herramientas que permitan realizar el recaudo del ICA por este servicio

A continuación, se realiza un estimado de los ingresos que se está dejando de percibir por parte del municipio de Ibagué a causa de la no implementación del impuesto de industria y comercio a los ingresos generados por los servicios de streaming prestados por las plataformas digitales, el cual se realizó tomando como base la información obtenida del diario la Republica, donde comunican que 4 de cada 10 colombianos usan plataformas de streaming. Fuente para obtener el número de habitantes: Dane. (TerriData::DNP, 2024).

Con el objetivo de conocer qué impacto generaría en Ibagué el recaudo potencial del impuesto de industria y comercio (ICA), sobre los ingresos generados por la prestación de servicios de streaming por plataformas digitales, se hace relevante aplicar una metodología que nos permita realizar esta estimación. Razón por la cual, al realizar el análisis de información útil para llegar al cálculo necesario, concluimos que la metodología a utilizar es cuantitativa de carácter estimativo, la cual la basamos en información demográfica oficial, estadísticas de consumo digital y supuestos razonables de participación de mercado.

Esta estimación parte de la premisa según la cual los servicios de streaming constituyen una actividad gravable dentro del marco del impuesto de industria y comercio, en la medida en que implican la prestación de servicios digitales a consumidores ubicados dentro de la jurisdicción territorial del municipio.

Para el llevar a cabo el cálculo se consideraron las siguientes variables:

1. Población total del municipio de Ibagué:

Se tomó como base la información oficial reportada por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) a través de TerriData del Departamento Nacional de Planeación (DNP, 2024), correspondiente al número total de habitantes del municipio.

2. Porcentaje de penetración del servicio de streaming en Colombia:

Esta información se obtuvo del diario económico La República, en donde se especifica que cuatro (4) de cada diez (10) colombianos utilizan plataformas de streaming, lo que representa una tasa de penetración estimada del 40 % de la población.

3. Número estimado de usuarios de plataformas de streaming en Ibagué:

Este valor se obtuvo mediante la aplicación del porcentaje de penetración nacional sobre la población total del municipio, bajo el supuesto de que el comportamiento de consumo digital local mantiene una tendencia similar al promedio nacional.

La fórmula aplicada fue la siguiente:

$$\text{Número estimado de usuarios} = \text{Población total de Ibagué} \times 40 \%$$

4. Valor promedio mensual de suscripción por usuario:

Consideramos para este ítem el costo promedio mensual de suscripción de las principales plataformas de streaming presentes en el mercado colombiano, tales como Netflix, Spotify, Disney+, Amazon Prime Video y YouTube Premium, obteniendo un valor promedio estimado de consumo mensual por usuario.

Gasto promedio por contribuyente, el gasto promedio por contribuyente es el valor estimado que un usuario o consumidor asignan de su presupuesto mensual a la compra de los servicios de plataformas digitales de esparcimiento, ya sean películas, series, música o cualquier otro servicio por suscripción. Con respecto a la presente tesis de grado, esta variable se calcula con base en el valor promedio de la suscripción que va desde \$16.900 hasta \$38.900, dependiendo del número de pantallas o acceso a contratar en las diferentes plataformas como Netflix, Amazon Prime Video, Disney entre otras. Por lo anterior el valor promedio mensual estimado, permite aproximar el nivel de consumo de estas plataformas en el municipio de Ibagué.

6. Ingreso anual estimado generado por plataformas digitales:

Se determinó multiplicando el número estimado de usuarios por el valor promedio mensual de suscripción y por doce (12) meses del año.

La fórmula aplicada fue:

$$\text{Ingreso anual estimado} = \text{Número de usuarios} \times \text{Valor promedio mensual} \times 12$$

7. Tarifa aplicable del ICA:

Finalmente, sobre el ingreso anual estimado se aplicó la tarifa correspondiente del impuesto de industria y comercio prevista para actividades de servicios en el municipio de Ibagué, conforme a la normatividad tributaria territorial vigente. Para esta actividad se aplicó la del 10*1000

La fórmula utilizada fue:

$$\text{Recaudo potencial ICA} = \text{Ingreso anual estimado} \times \text{Tarifa ICA}$$

Supuestos utilizados

La presente estimación se fundamenta en los siguientes supuestos:

- Que la totalidad de los usuarios identificados generen una transacción económicamente gravable dentro del municipio.
- Que las plataformas digitales prestan efectivamente el servicio a consumidores localizados en Ibagué.
- Que existe posibilidad jurídica de territorializar el ingreso para efectos del ICA.
- Que la tarifa aplicable corresponde a la actividad clasificada como prestación de servicios digitales.
- Que el comportamiento de consumo local replica la tendencia nacional de uso de plataformas de streaming.

Si bien se trata de una estimación aproximada y no de un recaudo efectivamente determinado por fiscalización tributaria, el ejercicio permite evidenciar el potencial impacto fiscal que podría representar la incorporación efectiva de estos servicios digitales dentro del sistema tributario territorial.

Con la anterior definición de las variables a utilizar se estructura un modelo de estimación y cálculo que, aunque está basado en supuestos, ofrece una aproximación cuantitativa al ingreso

fiscal por concepto del recaudo del ICA por el servicio de plataformas digitales en el municipio de Ibagué, lo cual ayuda a dar fuerza a la pertinencia de la propuesta planteada en la presente investigación.

Figura 9 *Ingreso estimado a recaudar por ICA*

Número de habitantes en Ibagué 2024	Consumo plataformas 4 de cada 10 personas en Colombia	Cálculo estimado de habitantes suscriptores en Ibagué	Estimado valor cuota suscripción anual	Valor recaudo anual ingresos plataformas por suscripciones en Ibagué	Tarifa ICA estimada a aplicar en Ibagué consumos por plataformas digitales	Valor estimado a recaudar por ICA sobre ingresos recibidos por plataformas digitales de streaming en Ibagué
544.132	40%	217.653	\$ 418.800,00	\$ 91.152.992.640,00	10 x 1.000	\$ 911.529.926,40

Figura 10. *Participación del recaudo estimado por ICA por plataformas digitales*

Participación del recaudo ICA por plataformas en el total ICA recaudado Ibagué año 2024	
Recaudo 2024 ICA Ibagué	\$ 116.581.000.000,00
Valor estimado dejado recaudar por plataformas	\$ 911.529.926,40
Participación recaudo plataformas en el total ICA	0,8%

Análisis de la territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) en los servicios digitales de streaming

En el análisis de los tributos municipales siendo el enfoque de este trabajo el Impuesto de Industria y comercio, es importante resaltar que se puede establecer que uno de los principales desafíos que presenta la tributación de los servicios digitales dentro del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) es la determinación de la territorialidad de éste, es decir, conocer a ciencia cierta que municipio tiene la facultad legal para exigir el pago del impuesto cuando se trata de actividades económicas desarrolladas a través de plataformas digitales, como ocurre con los servicios de streaming.

Como hemos estudiado y lo ha mostrado la historia, el ICA es considerado un tributo de carácter territorial que grava el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios

dentro de la jurisdicción de un municipio determinado. Sin embargo, llevándolo a un escenario de economía digital podemos ver cómo este esquema resulta mucho más complejo, ya que por el hecho de no existir una presencia física del prestador del servicio y a su vez la operación económica se lleva a cabo a través de medios tecnológicos, los cuales eliminan las barreras geográficas tradicionales, siendo esto un factor importante para la determinación de la territorialidad.

Una vez realizado este análisis introductorio, es relevante tomar como punto de partida el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, el cual establece que el ICA recae sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen dentro de las respectivas jurisdicciones municipales, ya sea de manera directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio, y es aquí que podemos observar cómo esta disposición consagra el principio de territorialidad del impuesto, según el cual el municipio con derecho a recaudar el tributo es aquel donde efectivamente se desarrolla la actividad gravada.

No obstante, vemos como esta regla fue concebida bajo una lógica tradicional de economía física, donde se podía identificar fácilmente el lugar de operación del contribuyente. Con la transformación digital de los modelos de negocio, especialmente en la prestación de servicios de streaming y entretenimiento digital, este criterio comenzó a presentar vacíos importantes, ya que la actividad económica puede involucrar usuarios ubicados en un municipio, servidores en otro e incluso empresas domiciliadas fuera del país. Frente a esta situación, la Ley 1819 de 2016 introdujo una reforma sustancial mediante su artículo 343, estableciendo reglas específicas para la territorialidad del ICA. Para las actividades de servicios, la norma dispone que el ingreso se entiende percibido en el lugar donde se ejecuta la prestación del servicio. Adicionalmente, para casos específicos como telefonía móvil, internet por suscripción y navegación móvil, el legislador determinó que el impuesto se causa en el domicilio principal del usuario registrado al momento de

la suscripción. Esta excepción resulta especialmente relevante porque demuestra que el Congreso reconoció la necesidad de adaptar las reglas de territorialidad a servicios que no dependen de una presencia física tradicional. Este criterio permite analizar, por analogía, la posibilidad de aplicar una lógica similar a los servicios de streaming, donde el usuario también se suscribe digitalmente y consume el servicio desde su lugar de residencia.

El criterio de territorialidad en los servicios digitales uno de los principales retos en la tributación de plataformas digitales consiste en definir dónde se entiende prestado el servicio para efectos del ICA. A diferencia de una actividad tradicional, en los servicios digitales intervienen simultáneamente varios elementos: la empresa prestadora puede estar domiciliada en una ciudad distinta, los servidores pueden encontrarse incluso fuera del país y el consumidor final puede estar ubicado en otro municipio. Por esta razón, no basta con identificar únicamente el lugar donde se encuentra el usuario, sino que debe analizarse dónde se ejecuta realmente la actividad económica gravada.

El Consejo de Estado ha desarrollado una línea jurisprudencial importante sobre este punto. En la Sentencia de Unificación No. 19256 del 28 de agosto de 2014, la Sección Cuarta precisó que el ICA grava la realización efectiva de la actividad económica y no simplemente el lugar desde donde se reciben pedidos o se ejecutan actividades accesorias. La Sala reiteró que el criterio determinante es el lugar donde se perfecciona la operación económica y donde realmente se desarrolla la actividad gravada. Posteriormente, en la Sentencia del 30 de agosto de 2016, expediente 25000-23-27-000-2012-00282-01 (22091), el Consejo de Estado analizó la territorialidad del ICA en servicios de telefonía e internet y adoptó el conocido criterio del “Switch” o conmutador. Allí se concluyó que el impuesto debía causarse en el municipio donde se encontraba la infraestructura técnica principal que hacía posible la prestación del servicio, es decir,

el lugar donde estaba ubicado el centro de conmutación. Esta tesis fue reiterada en el expediente 23061 del 26 de noviembre de 2020, donde la Sección Cuarta sostuvo que en la telefonía móvil la prestación del servicio se concreta cuando el conmutador establece la conexión entre usuarios, razón por la cual la territorialidad del ICA debía asociarse a ese punto técnico de ejecución. Estas decisiones permiten trasladar esa lógica a los servicios de streaming: si la prestación del servicio depende de infraestructura tecnológica, servidores, centros de datos o plataformas digitales que permiten el acceso al contenido, la ubicación de dicha infraestructura constituye un elemento jurídicamente relevante para definir la territorialidad del impuesto. Por tanto, el ICA no debe analizarse únicamente desde el lugar donde está el usuario consumidor, sino desde el lugar donde realmente se ejecuta la prestación del servicio y donde existe el aprovechamiento económico de la actividad.

Es relevante tener en cuenta que ante la posibilidad de vacíos normativos y claridad respecto a la territorialidad del servicio prestado a través de plataformas digitales se pueden generar posibles conflictos intermunicipales principalmente por la falta de una regla expresa para plataformas digitales, ya que varios municipios pueden considerar que tienen derecho a gravar el mismo ingreso. Por ejemplo, una plataforma puede tener domicilio principal en Bogotá, servidores en Medellín y usuarios suscriptores en Ibagué. Bajo diferentes criterios, los tres municipios podrían reclamar el cobro del ICA. En el caso de Bogotá, el distrito podría hacerlo por ser el domicilio del prestador; en cuanto a Medellín, éste podría reclamar por ser el lugar donde se ubica la infraestructura tecnológica; y finalmente Ibagué por ser el lugar donde se encuentra el usuario que consume el servicio y donde se genera parte del aprovechamiento económico. La Corte Constitucional, en la Sentencia C-056 de 2019, reconoció expresamente que la reforma introducida por el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 tuvo como finalidad reducir estos conflictos de

territorialidad y evitar interpretaciones contradictorias entre municipios. La Corte señaló que el ICA no grava bienes sino actividades económicas que se benefician de la infraestructura, los recursos y el mercado del respectivo municipio. Esta afirmación resulta esencial para el análisis de plataformas digitales, pues plantea si el hecho de obtener ingresos de usuarios ubicados en Ibagué constituye una conexión territorial suficiente para justificar el impuesto. Sin embargo, cuando no existe una norma clara, cada municipio puede interpretar de manera distinta el hecho generador, lo que origina inseguridad jurídica tanto para la administración tributaria como para el contribuyente.

Es por esta razón que a raíz de la falta de claridad una de las consecuencias más grave de los conflictos intermunicipales es la doble tributación, es decir, que dos o más municipios pretendan cobrar ICA sobre el mismo ingreso. En servicios digitales esto puede ocurrir cuando una plataforma paga ICA en el municipio donde tiene registrada su operación principal y simultáneamente otro municipio pretende exigir el impuesto por considerar que allí se encuentra el consumidor final. La doble tributación puede presentarse de varias formas: horizontal, cuando dos municipios cobran el mismo impuesto; vertical, cuando además del ICA existe carga por impuestos nacionales como IVA o renta; internacional, cuando la plataforma también tributa en el exterior; y por retención, cuando además del impuesto directo se practica retención en la fuente territorial. La Corte Constitucional, en la Sentencia C-056 de 2019, reconoció que la territorialidad del ICA había generado problemas estructurales de doble tributación, especialmente en actividades sin presencia física tradicional. Esta situación afecta principios constitucionales como la equidad tributaria, la seguridad jurídica y la eficiencia del sistema fiscal, además de desincentivar la formalización tributaria. Por ello, cualquier propuesta normativa para Ibagué debe incluir reglas

claras que eviten gravar dos veces el mismo ingreso y que permitan delimitar con precisión cuál municipio tiene competencia real para exigir el tributo.

Diferencias entre lugar de consumo, lugar de prestación y lugar de explotación económica:

Uno de los mayores errores en la discusión sobre ICA digital consiste en confundir tres conceptos distintos: lugar de consumo, lugar de prestación y lugar de explotación económica.

El lugar de consumo corresponde al sitio donde el usuario final accede y disfruta el servicio. En el caso del streaming, sería el municipio donde el suscriptor ve una película, escucha música o utiliza la plataforma digital.

El lugar de prestación corresponde al sitio donde la empresa ejecuta materialmente el servicio, es decir, donde se ubican los servidores, centros de datos, infraestructura tecnológica y soporte operativo que permiten que el servicio exista.

El lugar de explotación económica corresponde al territorio donde la empresa obtiene ingresos y genera valor económico derivado del mercado local, incluso sin presencia física directa. Estas tres categorías no siempre coinciden.

Una plataforma puede prestar técnicamente el servicio desde servidores ubicados fuera del país, obtener ingresos de usuarios en Ibagué y tener su sede administrativa en Bogotá. Desde el punto de vista jurídico, el ICA no es un impuesto al consumo sino un impuesto a la actividad económica. Por ello, la regla general no debe ser el lugar donde está el consumidor, sino donde se ejecuta la prestación del servicio. La única excepción legal expresa se encuentra en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 para telefonía móvil e internet por suscripción, donde el legislador decidió asociar la territorialidad al domicilio del usuario. Esto demuestra que si se pretende aplicar ese mismo criterio a plataformas de streaming, se requiere una habilitación legal clara o una regulación municipal suficientemente sustentada.

El municipio de Medellín constituye actualmente el principal precedente en Colombia sobre tributación del ICA en servicios digitales. Mediante el Acuerdo 066 de 2017, incorporado en su Estatuto de Rentas, Medellín incluyó expresamente dentro del hecho generador del ICA las actividades realizadas a través del uso de tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC), reconociendo la posibilidad de gravar plataformas digitales, servicios de descarga de contenidos, almacenamiento en la nube, software, servicios tecnológicos y plataformas de intermediación digital. Posteriormente, el Acuerdo 040 de 2021 reforzó esta regulación y consolidó un modelo tributario territorial más adaptado a la economía digital. La importancia de este precedente radica en que Medellín no solo reconoció jurídicamente la existencia del hecho generador, sino que también adoptó criterios de territorialidad asociados al domicilio del suscriptor y al lugar donde se produce el aprovechamiento económico del servicio. Esto demuestra que sí es posible estructurar jurídicamente el recaudo del ICA sobre plataformas digitales, siempre que exista habilitación legal suficiente y una definición clara del nexo territorial.

4.3 Capítulo III Diseñar un mecanismo efectivo de recaudo, control y fiscalización para evitar la evasión y elusión tributaria, aplicables al estatuto de rentas del municipio de Ibagué

La transformación del mercado de bienes y servicios hacia entornos digitales ha generado una presión directa sobre los modelos tradicionales de administración tributaria municipal, principalmente porque la actividad económica puede ejecutarse sin infraestructura física visible en el territorio donde se consumen los servicios. En el caso de las plataformas digitales de esparcimiento (streaming y consumo digital de contenidos), existe una tensión práctica entre (i) la existencia de reglas de territorialidad en el Impuesto de Industria y Comercio (ICA) y (ii) la

capacidad real del municipio para identificar contribuyentes, medir bases gravables, asegurar recaudo y ejercer fiscalización efectiva.

Para fundamentar la base jurisprudencial y doctrinal del hecho imponible en el ICA —especialmente cuando el proveedor opera mediante tecnología sin tener una presencia física—, este análisis retoma el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 (incorporado en el Decreto Ley 1333 de 1986). Es claro que este marco, junto con las reformas introducidas por las Leyes 1819 de 2016 y 2010 de 2019, refleja un esfuerzo legislativo por adaptar el sistema tributario colombiano a las dinámicas de los negocios digitales.

Un punto crítico en esta revisión es el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 (específicamente el numeral 3, literal b), el cual marca un hito en la territorialidad. Al establecer que los ingresos por servicios de internet, telefonía fija y televisión por suscripción se entienden percibidos en el municipio donde se ubica el suscriptor —según el contrato—, la norma nos da una pista fundamental: la soberanía tributaria ya no depende de dónde esté el cable o la oficina, sino de dónde se encuentra el usuario que consume el servicio."

Esta disposición resulta fundamental porque permite determinar la territorialidad del ICA con base en el lugar de consumo efectivo del servicio y no en la presencia física del prestador. Aunque la norma no regula expresamente los servicios de streaming, sí constituye un antecedente normativo importante, ya que permite sustentar que la tributación puede ubicarse en el lugar donde se encuentra el usuario final y donde realmente se genera el aprovechamiento económico del servicio.

Asimismo, se revisó la jurisprudencia del Consejo de Estado y la doctrina administrativa aplicable sobre la realización del hecho generador en actividades sin presencia física, destacando que la simple inexistencia de sede material no elimina automáticamente la posibilidad de

imposición tributaria, siempre que exista una explotación económica real dentro de la jurisdicción y una habilitación legal expresa que respalde dicha potestad. Esto demuestra que la economía digital obliga a reinterpretar los criterios tradicionales de territorialidad sin desconocer los límites constitucionales de la potestad tributaria territorial.

Al analizar la doctrina administrativa vigente, resulta indispensable detenerse en el giro que ha dado la DIAN a través de pronunciamientos como los Conceptos 525, 8717 y 11383 de 2024. En estos, la entidad es enfática al reconocer que los ingresos por servicios digitales prestados a usuarios en Colombia son de fuente nacional, incluso si el proveedor carece de domicilio o presencia física en el país. Lo que realmente cuenta aquí no es la ubicación del servidor, sino la conexión económica real que se establece con el mercado local.

En ese mismo sentido, el Decreto 2039 de 2023 y el artículo 20-3 del Estatuto Tributario terminan de aterrizar el concepto de servicios digitales, definiéndolos como aquellos que operan de forma automatizada y con una intervención humana mínima; una descripción que, sobra decir, encaja perfectamente con el modelo de negocio del streaming.

Ahora bien, es cierto que esta doctrina se ha decantado principalmente para impuestos como Renta e IVA. Sin embargo, su valor para esta investigación es fundamental, pues confirma un cambio de paradigma normativo: la posibilidad real de gravar la economía digital sin una base física. En últimas, lo que estamos viendo es un desplazamiento del eje de imposición hacia el lugar donde ocurre el aprovechamiento económico del servicio, un precedente que no podemos ignorar al hablar de tributación territorial."

Desde la perspectiva constitucional, se reforzó el análisis del artículo 338 de la Constitución Política, precisando que la propuesta no implica la creación de un nuevo tributo, sino la aplicación de mecanismos de control y recaudo sobre un impuesto territorial ya existente, como

lo es el ICA. Los municipios, incluido Ibagué, no están creando un nuevo gravamen sobre plataformas digitales, sino incorporando en sus estatutos de rentas reglas de territorialidad previamente definidas por el legislador nacional.

En consecuencia, los acuerdos municipales no modifican los elementos esenciales del tributo —hecho generador, sujeto pasivo, base gravable o tarifa— sino que desarrollan la aplicación territorial de un impuesto previamente autorizado por la ley, respetando así la reserva de ley consagrada en el artículo 338 superior. Por tanto, no se desconoce el principio de legalidad tributaria, ya que no se está creando un nuevo impuesto, sino fortaleciendo el recaudo de uno ya existente.

Igualmente, se estudió la posibilidad de imponer obligaciones a terceros, particularmente a las entidades financieras que intervienen en los procesos de recaudo, pago o intermediación de las operaciones realizadas por plataformas de streaming, como eventuales agentes de retención, recaudo o suministro de información. Sobre este punto, se concluye que cualquier obligación de esta naturaleza debe contar con una habilitación legal expresa y no puede imponerse únicamente por vía reglamentaria municipal, en estricto cumplimiento del principio de legalidad tributaria.

Se precisó además que el mecanismo de recaudo mediante retención en la fuente practicada por entidades financieras no constituye una figura nueva ni la creación de una obligación tributaria autónoma, sino una técnica de recaudo anticipado ya reconocida y aplicada dentro del sistema tributario colombiano. La retención en la fuente funciona como un instrumento de eficiencia fiscal, control y aseguramiento del recaudo, sin modificar la naturaleza del impuesto principal ni alterar la calidad del contribuyente.

Como antecedente práctico, se incorporó el análisis de la experiencia del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín, que implementó mecanismos de retención de

ICA mediante la participación de terceros pagadores e intermediarios financieros para fortalecer el control tributario sobre operaciones económicas realizadas a través de entornos digitales y pagos electrónicos. Esta experiencia demuestra que la participación de entidades financieras como agentes de retención no configura un nuevo tributo ni una nueva obligación sustancial, sino una función instrumental de recaudo, siempre que exista soporte normativo suficiente dentro del marco legal nacional y del respectivo estatuto tributario territorial.

En ese sentido, la propuesta planteada para el municipio de Ibagué encuentra respaldo constitucional y legal, en tanto no pretende crear un nuevo gravamen sobre plataformas de streaming, sino optimizar el recaudo del ICA sobre actividades económicas ya gravadas, garantizando el principio de equidad tributaria y reduciendo escenarios de evasión derivados de la economía digital y de la ausencia de presencia física del prestador del servicio.

Con esta ampliación, la tesis delimita con mayor precisión la viabilidad jurídica de gravar servicios de streaming en el municipio de Ibagué, asegurando coherencia con los principios constitucionales que rigen la potestad tributaria territorial, con el principio de legalidad tributaria y con los desafíos que plantea la transformación digital de la economía.

Este capítulo diseña un mecanismo integral que, sin crear tributos nuevos, permita a Ibagué hacer operable el ICA sobre servicios digitales de esparcimiento, minimizando la evasión (incumplimiento directo) y elusión (estructuración para evitar el tributo dentro de aparentes formalidades), a partir de instrumentos ya admitidos por el ordenamiento: territorialidad, registro, agentes de retención, información exógena, fiscalización basada en riesgo, y régimen sancionatorio.

La propuesta se apoya en:

- Reglas legales de territorialidad del ICA (Ley 1819 de 2016, art. 343)
- Criterios constitucionales y de control sobre estas reglas (Corte Constitucional, Sentencia C-056 de 2019);
- Lineamientos técnicos de administración tributaria para economía digital (Concepto DAF 34362 de 2022);
- Jurisprudencia contenciosa que desarrolla territorialidad y lugar del usuario/suscriptor en servicios (Consejo de Estado, Sección Cuarta, providencia citada);
- Buenas prácticas comparadas en estatutos territoriales (Medellín, Acuerdo 93 de 2023: economía digital, registro RIT, sanciones);
- Evidencia de adopción y hábitos de consumo digital (Kantar IBOPE Media: consumo streaming en Colombia);
- Patrones de pagos digitales y medios predominantes (CCCE 2024: medios de pago y crecimiento transaccional);
- Discusiones técnicas internacionales sobre tributación y desafíos de digitalización (OCDE/BEPS – materiales 2 pilares y tributación internacional; y
- CIAT sobre economía digital y potencial recaudatorio). El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) es un organismo internacional intergubernamental que agrupa a las administraciones tributarias de numerosos países, con el objetivo de fortalecer la gestión fiscal a través de cooperación técnica, investigación y difusión de buenas prácticas. Sus estudios constituyen una referencia fundamental en materia de tributación de la economía digital y mecanismos de control fiscal, particularmente en contextos de evasión y elusión tributaria.

1. ¿Por qué hoy se evade y se elude el ICA en plataformas digitales? El problema en Ibagué no es únicamente normativo. El núcleo es operativo–probatorio: incluso existiendo reglas de territorialidad, la administración local suele carecer de mecanismos para:
 - a. Detectar contribuyentes no registrados,
 - b. Cuantificar ingresos atribuibles a usuarios del municipio, y
 - c. Aplicar medidas de recaudo “en el punto de pago”.

La Dirección General de Apoyo Fiscal (DAF), dependencia del Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia, adscrita al Viceministerio de Hacienda, ha reconocido que, en economía digital, suele ser complejo ubicar el “lugar” del proveedor, de sus equipos o de su operación; y por ello la determinación del municipio competente requiere analizar cómo se realiza la actividad y qué regla aplica, con especial atención a la territorialidad del art. 343 de la Ley 1819 de 2016. Esto es justamente lo que incrementa la probabilidad de evasión/elusión: donde la administración no puede probar, el contribuyente tiende a no declarar; y donde la prueba existe, pero es dispersa, se estructura la operación para diluir trazabilidad.

1. Formas típicas de evasión:
 - a. Prestación del servicio a usuarios del municipio sin registro y sin declaración municipal (no inscripción).
 - b. Declaración sin segmentación territorial de ingresos (no asignación a Ibagué).
 - c. Subdeclaración por falta de trazabilidad municipal del usuario (cuando la plataforma no entrega datos). La subdeclaración por falta de trazabilidad municipal del usuario se presenta cuando el prestador del servicio digital no suministra información suficiente que permita identificar el municipio donde se encuentran los suscriptores o consumidores del

servicio, lo que impide atribuir correctamente los ingresos al ente territorial competente y genera una declaración parcial del Impuesto de Industria y Comercio.

2. Formas típicas de elusión

- a. Facturación/contratación desde terceros no residentes o intermediarios que fragmentan pagos y dificultan atribución territorial.
- b. Uso de pasarelas o “merchant of record” entendida como la persona jurídica que aparece formalmente como responsable de la transacción económica frente al usuario final y las entidades financieras, aun cuando no sea quien presta materialmente el servicio. Esta figura, común en plataformas digitales y pasarelas de pago, puede generar riesgos de elusión tributaria cuando dificulta la identificación del verdadero sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio, razón por la cual resulta necesario establecer mecanismos de control y reporte que permitan atribuir correctamente los ingresos al prestador real del servicio y al territorio donde se consume.

2. Marco jurídico que habilita el mecanismo

En cuanto a la territorialidad como llave de atribución municipal, el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 establece reglas de territorialidad del ICA y, para ciertos servicios, utiliza el criterio del domicilio del usuario/suscriptor informado al momento del contrato o su actualización. Este criterio es esencial para servicios de suscripción y sirve como referencia técnica y de política pública para anclar el diseño del mecanismo en el lugar donde se encuentra el consumidor.

La Corte Constitucional, al examinar el artículo 343, reconoció que el legislador fijó criterios para resolver disputas de territorialidad, reforzando la idea de que el ICA debe poder atribuirse con reglas objetivas para evitar doble tributación o vacíos de imposición.

En esta economía digital como actividad gravable podemos traer a colación la experiencia vivenciada con el Acuerdo 93 de 2023 de Medellín que incorporó un artículo específico sobre economía digital, estableciendo expresamente que las actividades realizadas a través de TIC están gravadas con el impuesto de industria y comercio ICA, e incluye dentro de los modelos de negocio el “consumo en línea de contenidos digitales”. Este antecedente es relevante porque permite a Ibagué adoptar una técnica normativa equivalente (sin crear impuestos nuevos): definir con precisión el universo digital gravado y remitir a territorialidad. En el mismo estatuto, Medellín refuerza la administración con obligaciones de registro de Información Tributaria (RIT) que es el sistema de inscripción y actualización de los contribuyentes ante la administración tributaria municipal, mediante el cual las personas naturales y jurídicas informan a la entidad territorial los datos necesarios para la correcta identificación, clasificación, control y fiscalización de sus obligaciones tributarias locales, en particular del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) y así mismo sanciones por no inscripción, lo que constituye un componente crítico del control .

Dentro de los lineamientos técnicos nacionales para fiscalización en economía digital encontramos el Concepto DAF 34362 de 2022 que desarrolla preguntas clave que son idénticas a las de este trabajo: sujeción pasiva en modelos digitales, material probatorio y cómo identificar empresas no formalizadas que causan ICA en la jurisdicción.

El valor del concepto está en que legitima que los municipios diseñen instrumentos de administración y prueba, siempre dentro de los elementos del impuesto y las reglas de territorialidad.

3. Principios y criterios técnicos del mecanismo propuesto

El mecanismo que se propone se rige por criterios de administración tributaria moderna:

- Trazabilidad del hecho gravado: capacidad de identificar el consumo de plataforma de streaming en Ibagué (usuario/suscriptor).
- Recaudo en el punto de pago: priorizar la retención, que equivale al anticipo del impuesto, realizado a través de intermediarios financieros en el momento del pago (reduce evasión estructural).
- Cumplimiento asistido: facilitar la inscripción y declaración voluntaria antes de sancionar.
- Fiscalización basada en riesgo: concentrar la auditoría en contribuyentes con alto impacto potencial.
- Proporcionalidad y debido proceso: actuaciones probatorias sólidas, evitando arbitrariedad y doble imposición.

4. Diseño del mecanismo

Este es basado en una arquitectura normativa, operativa y tecnológica, con base en el componente normativo local y ajustes aplicables al Estatuto de Rentas de Ibagué

Se propone que Ibagué incorpore (vía acuerdo o reglamentación interna según competencia) tres bloques normativos detallados a continuación:

- a. Definición de actividad digital gravada (esparcimiento/streaming) y su clasificación, tomando como técnica la empleada por Medellín en su Acuerdo 93 de 2023 artículo 48, es así como Ibagué debería incluir un artículo de “Economía digital” que enumere, como mínimo, el modelo de negocio de descarga/consumo en línea de contenidos digitales y servicios de plataformas que monetizan mediante suscripción.
- b. Regla operativa de territorialidad para esparcimiento digital, alineando la atribución territorial al criterio usuario/suscriptor, coherente con el art. 343 Ley 1819 y su desarrollo

jurisprudencial: Municipio competente = Sitio donde se encuentra el suscriptor según datos contractuales o equivalentes verificables.

- c. Obligaciones formales y probatorias para plataformas y/o intermediarios, en esta sección se requerirá:
 1. Inscripción obligatoria en registro tributario municipal RIT para prestadores con usuarios en Ibagué (equivalente al enfoque RIT de Medellín) .
 2. Reporte de información anual/periodicidad definida (usuarios por municipio, ingresos brutos atribuibles, devoluciones/reversiones), equivalente al reporte exógena municipal.
 3. Régimen sancionatorio por no inscripción y no reporte (técnica similar a la de Medellín, donde se sanciona la no inscripción y se mantiene el cobro del impuesto con intereses)
 5. Componente de recaudo: modelo mixto “autodeclaración + retención/anticipo”

La experiencia internacional y la teoría tributaria muestran que, en sectores con alta digitalización, el recaudo efectivo se logra acercando el impuesto al flujo de caja. Para Colombia, esto es particularmente viable por el peso de pagos electrónicos. El CCCE reporta que en 2024 predominaron pagos débito y tarjetas/débito-crédito en transacciones digitales y aumentaron el valor y volumen de transacciones. Esa realidad habilita técnicamente el enfoque: retención o anticipo al momento del pago.

Se propone un esquema con dos rutas:

Ruta 1: Autodeclaración del contribuyente (plataforma) Registro municipal (RIT local). Declaración ICA anual o bimestral/trimestral según calendario local. Anexo de segmentación territorial: ingresos atribuibles a Ibagué (por domicilio de usuario, IP/ubicación, dirección de facturación, u otra métrica consistente).

Ruta 2: Retención/anticipo a través de intermediarios de pago

El municipio puede designar como agentes de retención a:

- Pasarelas de pago que operen como adquirentes o
- Agregadores, entidades financieras, emisores/adquirentes, o quienes administren el cobro recurrente.

Este modelo reduce evasión por dos motivos: captura el impuesto antes de que el proveedor “desaparezca” del radar local; crea registros transaccionales útiles para una auditoría posterior.

6. Componente de control: información, analítica y cruces

El control requiere pasar de fiscalización artesanal a fiscalización digital. Se propone un “Sistema Municipal de Control de Economía Digital (SIMCED)”, que se estructura en tres componentes: un componente de información, un componente de análisis y fiscalización, y un componente de recaudo.

- a. Componente de información: Información mínima obligatoria (exógena local): Identificador del comercio/plataforma (NIT si existe, o identificador de facturación). Valor bruto cobrado a usuarios con “domicilio/ubicación Ibagué”. Número de transacciones y reversiones. Canal de pago.
- b. Componente de análisis y fiscalización: Cruces interinstitucionales, Cruce con la DIAN para NIT/representación, cuando exista (cooperación). Cruce con registros de pasarela/adquirencia.
- c. Componente de recaudo con analítica de riesgos: Para efectos del presente trabajo, el componente de recaudo se entiende como el conjunto de procedimientos y herramientas mediante los cuales la administración tributaria municipal identifica, prioriza y asegura el recaudo del Impuesto de Industria y Comercio en actividades digitales, a partir del análisis sistemático de información transaccional y comportamientos económicos relevantes. Este

componente permite segmentar a los contribuyentes según su impacto fiscal y generar alertas tempranas frente a indicios de evasión o elusión, tales como incrementos atípicos de ingresos, inconsistencias entre flujos de pago y declaraciones, ausencia de inscripción en el Registro de Información Tributaria y existencia de pagos recurrentes no declarados, con el fin de focalizar las acciones de control y recaudo de manera eficiente y proporcional.

7. Programa anti-evasión y anti-elusión: procedimientos y pruebas

a. Prueba del hecho generador y atribución territorial

La regla clave es probar que el ingreso se origina en usuarios/suscriptores de Ibagué. Las fuentes de prueba pueden ser:

- Datos contractuales del suscriptor (domicilio reportado), según el estándar legal del art. 343 Ley 1819; dirección de facturación y municipio asociado;
- Métricas de geolocalización (como indicio, no como único soporte);
- Reportes de pasarela/entidad financiera sobre transacciones originadas en cuentas/tarjetas con ubicación del tarjetahabiente (cuando sea legalmente obtenible bajo reglas de reporte).

La DAF enfatiza que la determinación concreta depende del análisis de cómo se ejecuta el servicio y que el reto es ubicar la actividad cuando el proveedor está fuera; por ello la administración debe robustecer el componente probatorio y procedimental.

b. Elusión: cómo se identifica y cómo se neutraliza

La elusión tributaria en las plataformas digitales de esparcimiento suele manifestarse a través de la denominada opacidad por intermediación, consistente en la utilización de terceros, como pasarelas de pago o entidades que actúan como merchant of record, “comerciante registrado” o “vendedor legal de la transacción”, en términos simples, es la empresa que aparece legalmente como responsable de la venta ante el cliente, las autoridades fiscales y los intermediarios

financieros, para concentrar los cobros y dificultar la identificación del verdadero sujeto pasivo del impuesto. Esta práctica genera una fragmentación de la información económica que impide atribuir correctamente los ingresos al municipio donde se consume el servicio. La elusión se identifica cuando existe una desconexión entre el flujo real de pagos realizados por usuarios ubicados en la jurisdicción y lo declarado para efectos del Impuesto de Industria y Comercio. Su neutralización exige privilegiar la sustancia económica sobre la forma contractual, mediante obligaciones de reporte, mecanismos de retención y criterios objetivos de territorialidad basados en el usuario o suscriptor del servicio.

Para mitigar esta situación se puede tomar medidas como la obligación de reportar “beneficiario final económico” del pago cuando existan intermediarios (pasarela como merchant of record). Así mismo establecer presunciones controladas, es decir, si no se discrimina el ingreso por actividad/territorio, la administración puede aplicar la técnica de presumir la actividad de mayor tarifa (modelo que Medellín contempla cuando no se identifican ingresos por actividad).

8. Régimen de fiscalización y sanciones y buenas prácticas comparadas

Medellín establece sanciones por no inscripción al registro tributario (RIT) y mantiene el cobro del impuesto con intereses y demás sanciones, además de sanciones para agentes de retención. Ibagué puede adoptar una lógica equivalente: sanción por no inscripción, sanción por no declarar, sanción por inexactitud (cuando la segmentación territorial sea falsa o no soportada), sanción a agentes retenedores por no practicar o no consignar retenciones. Esto fortalece el efecto disuasivo y alinea el modelo con estándares territoriales ya aplicados en Colombia.

9. Justificación técnica de viabilidad, consumo digital y pagos electrónicos

La viabilidad no es solo jurídica: es económica y operativa. Se estima que alrededor del 14 % de los colombianos utiliza plataformas de video bajo demanda y más del 80 % usa el televisor

para acceder tanto a medios tradicionales como a contenidos en línea. Esto refleja una base material de usuarios que soporta la inclusión de estas actividades dentro de la base gravable de los tributos territoriales. En paralelo, el comercio electrónico y transacciones digitales crecen y se pagan predominantemente por medios electrónicos, lo que facilita retención y trazabilidad.

En el plano internacional, la OCDE ha reconocido que la digitalización genera desafíos de asignación de derechos tributarios y ha impulsado soluciones multilaterales (BEPS/2 pilares), lo que refuerza la tendencia global a evitar que la actividad digital quede “por fuera” de la tributación por ausencia física. CIAT también ha documentado potencial recaudatorio en economía digital y medidas de recaudo asociadas (aunque en IVA, sirve como evidencia técnica del potencial y del enfoque de intermediarios) .

10. Implementación propuesta: fases, responsables e indicadores

Fase 1 – Preparación normativa y administrativa (0–3 meses)

- Ajuste del estatuto/régimen interno: definición economía digital y obligaciones de reporte.
- Identificación y habilitación de agentes de retención (pasarelas/adquirentes).
- Diseño de formularios y anexo de segmentación territorial.
- Producto: Manual operativo de ICA digital.

Fase 2 – Implementación tecnológica y piloto (3–6 meses)

- Construcción del módulo SIMCED (base de datos + tablero).
- Piloto con 1–2 agentes retenedores para probar reporte y retención.
- Estrategia de cumplimiento asistido: comunicaciones y registro voluntario.

Fase 3 – Operación plena (6–12 meses)

- Retención/anticipo en punto de pago (si se adopta).
- Fiscalización basada en riesgo: top contribuyentes / no inscritos.

- Primer ciclo de sanciones a omisos.

11. Indicadores (KPIs)

- Tasa de inscripción de contribuyentes digitales.
- Recaudo por retención/anticipo y por autodeclaración.
- Brecha estimada vs. recaudo efectivo (gap).
- Número de actuaciones de fiscalización y recuperación

Fundamentación de la propuesta del mecanismo de recaudo

A continuación se aborda con claridad los siguientes temas para dar profundidad al mecanismo propuesto:

- a. Competencia del municipio para establecer este tipo de mecanismos

Con el fin de dar claridad sobre la competencia del municipio para establecer este tipo de mecanismos, en donde se pueda explicar la naturaleza jurídica del instrumento propuesto, los posibles vicios de constitucionalidad y la necesidad de intervención del legislador nacional, los cuales son temas que ameritan un mayor desarrollo para esta investigación puesto que le da a la misma un soporte jurídico del mecanismo de recaudo propuesto, teniendo en cuenta la competencia de las entidades territoriales, la justificación jurídica del instrumento planteado, sus posibles incompatibilidades constitucionales y la posible intervención del legislador o de algún contribuyente que no esté de acuerdo con la normatividad del mecanismo que se pretende implementar. Por lo anterior la presente investigación plantea un mecanismo de retención del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) a través de las entidades financieras y medios de pago electrónicos, en donde es necesario trabajar en armonía con el marco normativo vigente tanto a nivel nacional como territorial.

Cuando hablamos de la competencia del municipio de Ibagué es necesario señalar que las entidades territoriales cuentan con autonomía para la administración de sus recursos y la gestión de sus tributos, de acuerdo con lo establecido en la constitución política en sus artículos, 287, en donde habla de autonomía que tienen las entidades territoriales, artículo 294 en donde habla del dominio y competencia de los tributos territoriales y el artículo 338 en donde en tiempos de paz, solo el congreso, las asambleas y los concejos pueden imponer tributos. Con el análisis y la lectura de estos artículos de la constitución nacional de Colombia se puede establecer y soportar aspectos operativos del recaudo del ICA dentro de la jurisdicción del municipio de Ibagué, esta potestad es ratificada en el estatuto tributario de Ibagué acuerdo 015 y en su más reciente modificación acuerdo 037 de 2025, en donde se plantean herramientas destinadas a fortalecer el control y recaudo de los impuestos. Las normas creadas siempre deben ejercerse dentro de los límites establecidos por el gobierno nacional, especialmente en lo relacionado con los principales elementos de los tributos.

b. Naturaleza jurídica del instrumento propuesto

Con respecto al mecanismo de retención en la fuente en el ICA propuesto en el presente trabajo de grado es fundamental aclarar que constituye una herramienta de recaudo anticipado y no un tributo autónomo. Por lo que la estrategia propuesta de establecer un sistema de reteICA por medio de las entidades financieras y las pasarelas de pago debe verse como una medida administrativa de eficiencia fiscal, que busca garantizar el eficaz recaudo de los tributos ya existentes. Esto es fundamental para evitar la vulneración del principio de legalidad tributaria, dado que el municipio no está creando un nuevo impuesto, por el contrario, busca mejorar los mecanismos de recaudo.

c. Análisis de constitucionalidad del mecanismo propuesto

Desde un análisis constitucional, es importante revisar posibles riesgos asociados a la implementación del mecanismo de reteICA, entre ellos podrían estar las posibles demandas derivadas del principio de territorialidad en operaciones que se realicen en el marco de la economía digital en donde no existe presencia física del contribuyente en el municipio. De igual forma la obligación establecida a las entidades financieras como agentes de retenedores puede que sean objeto de cuestionamientos si no se establecen una habilitación legal clara, lo que podría afectar la reserva de la ley en materia tributaria. Pero para dar claridad en este punto es importante mencionar la ley 1819 de 2016, la cual introdujo criterios de territorialidad aplicables a servicios digitales específicamente y constituye el principal soporte legal para esta clase de normas.

d. Necesidad de intervención del legislador Nacional

Cuando hablamos de la intervención del legislador de nivel nacional, es importante tener en cuenta que en algunos municipios de Colombia han avanzado en la implementación de este mecanismo de retención asociados a medios de pago, es por esto que se está tomando como ejemplo exitoso al municipio de Medellín, en donde está totalmente implementado y en ejecución el cobro y recaudo de esta actividad económica del ICA. El municipio de Ibagué puede adoptar medidas dentro de su competencia buscando eficiencia del mecanismo propuesto dependiendo de un desarrollo legislativo que defina de manera expresa los agentes de retención, los criterios de territorialidad aplicables a plataformas digitales y las obligaciones de los intermediarios financieros en el ámbito territorial.

La viabilidad procedimental de establecer el mecanismo de retención en la fuente del impuesto de industria y comercio en Ibagué tiene sustento legal en el estatuto de rentas acuerdo 015 de 2021 y en el acuerdo 037 de 2025, este mecanismo evidencia un avance en la implementación de herramientas que fortalecen el recaudo y el control del tributo de acuerdo con

las tendencias económicas actuales. De la misma forma la implementación de la retención asociada a medios de pago electrónico no constituye una innovación ajena al ordenamiento jurídico, por el contrario, es una evolución de los instrumentos de fiscalización. Las normas municipales ya contemplan figuras de retención con mecanismos anticipados de recaudo, lo cual permite que la propuesta se encuentre dentro de la competencia administrativa del municipio con el fin de optimizar la eficiencia tributaria.

La ley 1819 de 2016, fija y establece criterios de territorialidad en la medida que permite vincular el recaudo del impuesto al lugar de consumo del servicio o realización de la actividad económica, incluso en escenarios digitales. Es por esto que el mecanismo de reteICA por medio de las entidades financieras, es una medida jurídicamente viable, siempre que su implementación respete los límites legales y se articule adecuadamente con las disposiciones nacionales.

La destinación de entidades financieras como agentes de retención del ICA tiene sustento en los principios que rigen el sistema tributario colombiano, en particular en los principios de eficiencia, equidad y progresividad. La retención en la fuente ha sido reconocida como un mecanismo idóneo para garantizar el recaudo oportuno de los impuestos, reducir la evasión y facilitar el cumplimiento del pago de los tributos.

La legislación ha establecido la posibilidad de facultar agentes de retención distintos del contribuyente, trasladando a terceros la obligación de recaudar anticipadamente el impuesto en el momento de la transacción. Las entidades financieras por ser el medio de pago se posicionan como actores estratégicos para materializar el recaudo en operaciones propias de la economía digital, en donde los pagos se canalizan por su red.

La utilización de las entidades financieras como agentes de retención del ICA es constitucionalmente viable en la medida en que exista una habilitación legal la cual se encuentra

en la ley 1819 de 2016 y que la regulación municipal también lo tenga contemplado en su norma. Lo más importante es que esta estrategia sea utilizada para el recaudo de este tributo y no para legalizar la creación de uno nuevo.

A pesar de los avances en la creación de normas a nivel del territorio, como es el caso de Medellín e Ibagué con el acuerdo 037 de 2025 aún es débil la regulación del impuesto de Industria y Comercio frente a la economía digital planteando desafíos que van más allá del alcance de los municipios. Esto sobre todo se ve en la ausencia de regulación uniforme sobre aspectos como la definición de agentes retenedores, criterios de territorialidad aplicables a servicios digitales y las obligaciones de las plataformas tecnológicas genera incertidumbre jurídica y limita la efectividad de los mecanismos propuestos. Por lo que resulta indispensable la intervención del gobierno nacional con el fin de establecer un marco normativo claro, coherente y homogéneo que permita a todos los municipios en el país aplicar de manera efectiva el cobro de este tributo en escenarios digitales. Si bien la ley 1819 de 2016, dio avances importantes en temas de territorialidad, su alcance es insuficiente frente a la complejidad de los modelos de negocios que actualmente operan y se transforman día a día.

Con la reformulación y creación de un régimen especial que regule la tributación de la economía digital se permitiría no solo fortalecer el recaudo del ICA, sino también garantizar condiciones de equidad entre entes económicos tradicionales y digitales. Pero hasta que esto ocurra es recomendable que los municipios implementen un sistema al interior de sus propios estatutos tributarios para realizar el recaudo eficiente y robusto de los recursos que se movilizan por los medios digitales que cada vez son más altos y cotidianos para los comerciantes y compradores.

5. Conclusiones

A través del presente trabajo logramos establecer que el municipio de Ibagué cuenta con base jurídica suficiente para estructurar un mecanismo operativo de recaudo del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) aplicable a los servicios digitales de esparcimiento, sustentado en el principio de territorialidad y en criterios asociados al usuario o suscriptor. La principal limitación identificada no es normativa, sino operativa y probatoria, por lo que el diseño del mecanismo debe priorizar la trazabilidad de las transacciones y el recaudo en el punto de pago.

Así mismo identificamos que el Estatuto Tributario del Municipio de Ibagué (Acuerdo 015 de 2021) se encuentra alineado con la Ley 1819 de 2016, especialmente en materia de territorialidad; sin embargo, no contempla procedimientos específicos para gravar los servicios prestados mediante plataformas digitales de esparcimiento. Esta omisión genera inequidad tributaria frente a los servicios tradicionales gravados y representa una oportunidad para fortalecer los ingresos municipales sin aumentar las tarifas a los contribuyentes ya gravados.

El análisis realizado evidencia que Ibagué deja de percibir ingresos corrientes de libre destinación como consecuencia del no cobro del ICA a las plataformas digitales de esparcimiento. Estos recursos que percibiría el municipio adicionalmente podrían representar una destinación importante para el financiamiento de proyectos de infraestructura, educación y cultura, contribuyendo al desarrollo territorial y a la sostenibilidad fiscal del municipio.

A través de desarrollo de este trabajo de grado logramos evidenciar el crecimiento de la economía digital y el consumo de bienes y servicios por medio de las plataformas digitales en Colombia y en el mundo y hemos observado como se convirtió en un reto el control y fiscalización de estos servicios, para las entidades territoriales e Ibagué no es la excepción, por lo que es necesario que adopte un sistema tributario moderno y acorde a los cambios tecnológicos del

consumo de los contribuyentes, buscando aplicar la normatividad vigentes en términos de territorialidad de los impuestos establecidos en la ley 1819 de 2016, garantizando una mayor cobertura en los sujetos pasivos del impuesto (Es la persona natural, jurídica o sociedad de hecho que realiza la actividad gravada.), mejorando la percepción de equidad tributaria y sostenibilidad fiscal.

El presente trabajo de grado aborda la teoría económica del derecho y el positivismo normativo-teleológico, demostrando que el cobro del tributo se fundamenta en la eficiencia económica como fin de los ingresos tributarios. De igual forma se demuestra que es totalmente viable el cobro de impuesto de Industria y Comercio a empresas y actividades económicas aun cuando no tengan presencia física en el municipio y dando mayor importancia al lugar donde se consumen o realiza la actividad.

Con el desarrollo del trabajo de grado podemos claramente concluir que es fundamental e indispensable que el municipio de Ibagué diseñe y establezca un sistema de control y recaudación fiscal apoyado en tecnologías digitales, cruce de bases de datos y seguimientos a los pagos electrónicos realizados para evitar la evasión y elusión tributaria, garantizando un recaudo justo, progresivo y eficiente.

El presente trabajo de grado logra aportar un marco conceptual y una metodología que sirve como referencia para que todos los municipios del país mejoren sus ingresos implementando estrategias de cobro a los servicios de plataformas digitales de esparcimiento y con esto mejorar los ingresos buscando recursos para de capital para invertir en proyectos que beneficien a su región.

Finalmente podemos concluir, que resulta urgente que el municipio de Ibagué implemente un mecanismo operativo específico para gravar los ingresos generados por plataformas digitales

de esparcimiento, dado que existe soporte normativo suficiente a nivel nacional, lo cual permitiría mejorar los ingresos fiscales y garantizar una mayor equidad tributaria.

Referencias

- Academy 4sc. (s.f.). Obtenido de Academy 4sc: <https://academy4sc.org/video/theory-of-optimal-taxation-making-good-cents/>
- Alcaldía Municipal de Ibagué. (2021). Acuerdo 0015. Estatuto de rentas del Municipio de Ibagué. <https://www.ibague.gov.co/portal/admin/archivos/normatividad/2021/42335-ACU-20220120154637.PDF>
- Anchondo, V. E. (2012). *Biblat.unam.mx*. Obtenido de Biblat.unam.mx: <https://biblat.unam.mx/hevila/Quidiuris/2012/vol16/3.pdf>
- Bastidas Bárcenas, H. F. (s.f.). *Elementos esenciales del impuesto de industria y comercio*. Noticier Oficial. Obtenido de Noticier Oficial : <https://www.noticieroficial.com/noticias/elementos-esenciales-del-impuesto-de-industria-y-comercio/108213>
- Cámara Colombiana de Comercio Electrónico (2024). <https://ccce.org.co/wp-editor.php>
- Comision de Regulacion de Comunicaciones. (s.f.). Artículo 32 de la Ley 14 de 1983. https://normograma.crcom.gov.co/crc/compilacion/docs/08001-23-33-000-2014-00272-01%2823061%29_20201126.htm?utm_source=chatgpt.com
- Congreso de la República de Colombia. (2025). Ley 1819 de 2016. *Ley de fortalecimiento de mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=79140>
- Corte Constitucional Republica De Colombia. (2019). Sentencia C-056/19. Reforma Tributaria Estructural. [Corteconstitucional.gov.co](https://corteconstitucional.gov.co):

https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/c-056-19.htm?utm_source=chatgpt.com

DANE - Encuesta de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones en Hogares – ENTIC Hogares (2024). Estadísticas por tema. <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/tecnologia-e-innovacion/tecnologias-de-la-informacion-y-las-comunicaciones-entic/encuesta-de-tecnologias-de-la-informacion-y-las-comunicaciones-en-hogares-entic-hogares>.

Departamento Nacional de Planeación. (2024). *Ibagué, Tolima. Información DANE municipio Ibagué, Tolima. Terridata. TerriData::DNP:*
https://terridata.blob.core.windows.net/fichas/Ficha_73001.pdf

Departamento Nacional de Planeación. (2024 y 2035). *Ibagué, Tolima. Demografía y población municipio de Ibagué. Pirámides poblacionales (2024 y 2035).* Terridata. TerriData::DNP:
https://terridata.blob.core.windows.net/fichas/Ficha_73001.pdf

Departamento Nacional de Planeación. (2024). *Ibagué, Tolima. Población desagregada por sexo y área municipio de Ibagué. Terridata. TerriData::DNP:*
https://terridata.blob.core.windows.net/fichas/Ficha_73001.pdf

Departamento Nacional de Planeación. (2021). *Ibagué, Tolima. Penetración de Banda Ancha en municipio de Ibagué.* Terridata. TerriData::DNP:
https://terridata.blob.core.windows.net/fichas/Ficha_73001.pdf

Departamento Nacional de Planeación. (2024). *Ibagué, Tolima.* Terridata. TerriData::DNP:
https://terridata.blob.core.windows.net/fichas/Ficha_73001.pdf

Función Pública. (1986). Decreto Ley 1333. *Código de Régimen Municipal.*
<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=1234>

Información estadística para tic (2023). Region centro sur
https://colombiatic.mintic.gov.co/679/articles-280729_atlas_centro_sur.pdf

Instituto Nacional de Contadores Públicos. (2022). Obtenido de incp.org.co:
<https://incp.org.co/wp-content/uploads/2022/09/Concepto-34362-de-2022.pdf>

Jules Coleman, M. K. (s.f.). *Wikipedia La Enciclopedia Libre*. Obtenido de Wikipedia La Enciclopedia Libre: https://en.wikipedia.org/wiki/Legal_positivism

Juliana, O. V. (2020). *Impuesto de industria y comercio, avisos y tableros - ICA en los servicios de intermediación a través de plataformas digitales*. Universidad Externado De Colombia. Obtenido de Universidad Externado De Colombia:
<https://bdigital.uexternado.edu.co/entities/publication/994aca5b-58e6-4413-a757-6db3ef605614>

Marta, M. B. (2023). *Universidad De Coruña*.
https://ruc.udc.es/dspace/bitstream/handle/2183/33825/MendezBarbeito_Marta_TFG_2023.pdf?sequence=2&isAllowed=y

Ministeria de Tecnologías de la Informacion y las Comunicaciones. (2010-2014). *El Plan Vive Digital*. MinTIC. <https://mintic.gov.co/portal/vivedigital/612/w3-propertyvalue-6106.html>

Morales Gil, V., y Duque Roldán, Y. A. (2023). *Impuesto de Industria y Comercio en Medellín en operaciones de Economía Digital*. Universidad De Antioquia..
https://bibliotecadigital.udea.edu.co/bitstream/10495/35298/1/DuqueYessicaMoralesVeronica_2023_ICAEconom%C3%ADaDigital.pdf

Murcia Juan Diego. (4 de 06 de 2024). *Cuatro de cada 10 colombianos usa plataformas de streaming, Netflix lidera con 46%*. La República.

<https://www.larepublica.co/empresas/cuantos-colombianos-usan-plataformas-de-streaming-con-corte-a-2023-3874146>

OECD/BID (2024), Manual de Implementación del Impuesto Mínimo (Segundo Pilar): Marco Inclusivo sobre BEPS, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, OECD, Paris, <https://www.oecd.org/tax/beps/manual-de-implementacion-del-impuesto-minimo-segundo-pilar.pdf>.

Posner, R. A. (1993). *Análisis Económico del Derecho* (1 ed., Vol. 1). FCE. Obtenido de <https://www.librerianacional.com/el-analisis-economico-del-derecho/p?srsId=AfmBOopeBv1XOk5EU9vYTnSFOqgbCdJuf81tVDj2qNhM4DOISLaT6HRj>

Posner, R. A. (s.f.). *Wikipedia La Enciclopedia Libre*. Wikipedia La Enciclopedia Libre: https://es.wikipedia.org/wiki/An%C3%A1lisis_econ%C3%B3mico_del_Derecho

Rodríguez Morales Santiago. (2 de 11 de 2024). *Netflix, Prime Video y Disney+ dominan el mercado de las plataformas de streaming*. La República. <https://www.larepublica.co/internet-economy/netflix-prime-video-y-disney-dominan-el-mercado-de-las-plataformas-de-streaming-3990441>

Santiago, V. O. (2024). La tributación de los servicios digitales y el caso colombiano. *Universidad De Externado De Colombia*. <https://ceef.uexternado.edu.co/la-tributacion-de-los-servicios-digitales-y-el-caso-colombiano/>