

**OFICIO N° 001548**  
**05-02-2016**  
**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina  
Bogotá, D. C.  
100208221-000077

Señor

**ALIRIO JOSÉ ARRIETA HERRERA**

Carrera 25 N° 25- 115 Avda. Ocala  
Sincelejo (Sucre)

**Referencia:** Radicado 033840 del 17/12/2015

**Tema:** IVA

**Descriptor:** Transporte Especial de pasajeros.

**Fuentes formales:** Artículo 476 del Estatuto Tributario y artículo 3° de la Ley 105/1993

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Consulta usted si el llamado servicio público de transporte de pasajeros en la modalidad de servicio especial" se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas.

El concepto Unificado del IVA 00001 de 2003, en las páginas 107-108 trata el tema de la siguiente manera:

***"2.2.1. Servicio de Transporte Público de Personas en el Territorio Nacional.***

*El transporte es un contrato mediante el cual, una de las partes se obliga con otra, a cambio de un precio, a conducir de un lugar a otro personas o cosas y entregar estas al destinatario, por determinado medio y en el plazo fijado.*

*El servicio de transporte público de personas es aquel que tiene por objeto la movilización de estas en el territorio nacional, en el cual prima el interés general sobre el particular, siendo regulado por el Estado en lo referente a sus condiciones de operabilidad.*

*Por otra parte, para determinar el alcance de la exclusión se deben tener en cuenta las definiciones establecidas por la Ley 336 de 1996 por lo que se considera pertinente hacer cita textual del artículo 5° de la Ley 336 de 1996, que dispone: “El carácter de servicio público esencial bajo la regulación del Estado que la ley le otorga a la operación de las empresas de transporte público, implicará la prelación del interés general sobre el particular, especialmente en cuanto a la garantía de la prestación del servicio y a la protección de los usuarios, conforme a los derechos y obligaciones que señale el Reglamento para cada Modo /.../.*

*“El servicio privado de transporte es aquel que tiende a satisfacer necesidades de movilización de personas o cosas, dentro del ámbito de las actividades exclusivas de las personas naturales y/o, jurídicas. En tal caso sus equipos propios deberán cumplir con la normatividad establecida por el Ministerio de Transporte. Cuando no se utilicen equipos propios, la contratación del servicio de transporte deberá realizarse con empresas de transporte público legalmente habilitadas en los términos del presente estatuto”. (Subrayas fuera del texto original)*

*Esta noción legal pone de presente el panorama para identificar los elementos esenciales del carácter público del transporte de personas.*

*En este sentido, el artículo 3° de la Ley 105 de 1993 al referirse al carácter de servicio público del transporte, expresa: “La operación del transporte público en Colombia es un servicio público bajo la regulación del Estado, quien ejercerá el control y la vigilancia necesarios para su adecuada prestación, en condiciones de calidad, oportunidad y seguridad”.*

*Conforme con estas disposiciones se encuentra excluido del Impuesto sobre las Ventas, el servicio de transporte de pasajeros que atienda las características que hacen público el servicio.*

*Finalmente se señala que las cuotas de afiliación y de administración pagadas a empresas de transporte público, por los propietarios de los vehículos afiliados a dichas empresas se encuentran excluidas del Impuesto sobre las Ventas (artículo 19 del Decreto 2076 de 1992)”.*

Del Oficio 055481 del 20 de agosto de 2004, referido en su consulta, se resalta lo siguiente:

*"El artículo 4° del Decreto 174 de 2001, por medio del cual se reglamentó el servicio público de transporte terrestre automotor especial establece: Transporte Público. "De conformidad con el artículo 3° de la Ley 105 de 1993, el transporte público es una industria encaminada a garantizar la movilización de personas o cosas, por medio de vehículos apropiados, en condiciones de libertad de acceso, calidad y seguridad de los usuarios y sujeto a una contraprestación económica " (Se subraya fuera del texto original consagrado en la norma citada).*

El Decreto 174 de 2001, que sirvió de fundamento para la doctrina del oficio citado fue expresamente derogado por el Decreto 348 de 2015, mediante el cual se reglamenta el servicio público de transporte terrestre automotor especial, y dentro de sus disposiciones se resalta el artículo 3° en el cual se define el transporte público conforme lo dispone el artículo 3° de la Ley 105 de 1993, y por transporte privado lo señalado en artículo 5° de la Ley 336 de 1996.

No obstante el Decreto 171 de 2001, reglamentario del servicio de transporte previsto en las Leyes 105 de 1993 y 336 de 1996, el cual fue declarado exequible por la Corte Constitucional, en su artículo 4° trae la misma definición de transporte público que traía el artículo 4° del Decreto 174 de 2001 ya derogado, y dentro de los requisitos establece la libertad de acceso al transporte. A su vez en el artículo 5° ibídem, define el transporte privado como aquel que tiende a satisfacer necesidades de movilización de personas o cosas, dentro del ámbito de las actividades exclusivas de las personas naturales y/o, jurídicas.

También resulta fundamental para dirimir la presente consulta el artículo 85 del citado Decreto 348 de 2015, en el cual se consagra que la tarifa del transporte público terrestre automotor especial será de libre determinación entre las partes, y deberá ser reportada al Ministerio de Transporte y a la Superintendencia de Puertos y Transporte.

Dentro de las características del transporte público de conformidad con el artículo 5° de la Ley 336 de 1996 en el que prima el interés general sobre el particular y en el que la regulación del Estado tiende a proteger al usuario de dicho servicio, en dicha prestación la tarifa del servicio es un precio público definido o regulado por el mismo Estado.

El precio público es la contraprestación dineraria que el Estado recibe por la prestación de un servicio en igualdad de condiciones que el sector privado y en régimen de Derecho privado, el Estado ofrece un servicio como el transporte público y cobra un precio por él, al igual que lo puede hacer una empresa privada cuando estas compartan la prestación del servicio con el Estado.

Se diferencia de la Tasa, en que la tasa es de naturaleza fiscal y de creación legal conforme el Derecho Público y su determinación solo busca recuperar los costos de la prestación del servicio, mientras que el precio público no tiene esa naturaleza fiscal y busca no solo recuperar los costos sino una utilidad, de allí que es más fácil de fijar buscando las fluctuaciones del mercado.

Lo anteriormente expresado sobre el precio público y su comparativo con la Tasa ha tenido desarrollo jurisprudencial por la Corte Constitucional, específicamente en las Sentencias C-927 de 2006 y C-403 de 2010 donde se concluyó que la contraprestación por el otorgamiento de la concesión autorización o permiso del uso del espectro electromagnético es un precio oficial.

Al respecto resulta pertinente transcribir lo expresado por la Corte Constitucional en la parte considerativa de la Sentencia ya citada, C-927 de 2006:

*“Tanto las tasas como los precios públicos parten en principio del mismo supuesto, esto es, el Estado entrega bienes o presta servicios frente a los cuales es posible obtener a cambio una retribución. Sin embargo, mientras que en el caso de los “precios públicos” la obligación surge de una relación eminentemente contractual o voluntaria fundada en el postulado de la autonomía de la voluntad (origen ex contractu); en tratándose de las tasas dicha obligación emana de la potestad tributaria del Estado que se ejerce mediante ley (origen ex lege)”. (Subrayas fuera del texto original).*

El precio o tarifa a cobrar del transporte público terrestre de pasajeros lo fija en cada municipio el Alcalde mediante decreto respectivo y si es intermunicipal lo fija el Ministerio de Transporte, situación que lo diferencia rotundamente del transporte privado en el cual las partes libremente fijan la tarifa, tal como ocurre con el llamado “Transporte Público terrestre automotor Especial”, de conformidad con lo reglamentado en el Decreto 348 de 2015 artículo 85 arriba citado.

**Como consecuencia, “el transporte público terrestre automotor especial” se encuentra gravado con el Impuesto sobre las ventas a la tarifa general, siendo diferente al transporte público de pasajeros en el cual prevalece la libertad de**

**acceso en igualdad de condiciones del público en general, siendo el precio público el autorizado por el Estado, y el cual corresponde al servicio previsto por el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario.**

Por último, le informamos que puede consultar la base de conceptos expedidos por la DIAN, en su página de internet, [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co).<<http://www.dian.gov.co>>, ingresando por "Normatividad" – "técnica".

Atentamente,

**El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (e),**

*Pedro Pablo Contreras Camargo*

**Publicado en D.O. 49.796 del 24 de febrero de 2016.**