

La convergencia de los servicios de telecomunicaciones: nuevo reto de la administración tributaria

El IVA en el empaquetamiento de servicios de telecomunicaciones

MARÍA LOURDES BAUTE ARAÚJO*

Introducción

El continuo e impetuoso avance de la ciencia y la tecnología, aunado a su implementación en una sociedad que avanza con prontitud hacia la realización del concepto de “aldea global”, especialmente en el campo de las telecomunicaciones, pone a prueba los ordenamientos jurídicos tradicionales. Además, los lleva hasta el límite de su capacidad para adaptarse al ritmo de las ciencias y las realidades fácticas, puesto que lo que anteriormente se consideraba un sueño o un cuento de ciencia ficción se convierte de un momento a otro en la realidad imperante.

El Derecho Tributario no es la excepción, y lejos de escapar a los efectos de estos sucesos, se ve involucrado en el eje central de esta “confrontación” entre la tecnología y el derecho. Esta situación parece saltar a la vista al considerar la amplia gama de posibilidades que despliegan estas tecnologías en lo relativo a la creación de negocios, generación de riqueza y prestación de servicios. Por esta razón, las distintas administraciones han tenido la necesidad, por un lado, de implementar nuevos mecanismos de fiscalización

que permitan el recaudo de los impuestos para combatir la evasión y, por el otro, optar por la creación de una normatividad que contemple y se adapte a los cambios para estar a la altura de las novedades tecnológicas. Una de esas dificultades se ha presentado en relación con el impuesto sobre las ventas y la prestación de los servicios de telecomunicaciones; por lo tanto, a continuación estudiaremos las implicaciones de la convergencia y del empaquetamiento de servicios en relación con este impuesto.

I. Los servicios de telecomunicaciones y la convergencia

1. Telecomunicaciones. Servicios de telecomunicaciones y clasificación

En aras de obtener una adecuada comprensión del tema propuesto es necesario partir de algunas consideraciones básicas.

Iniciaré con el estudio del origen etimológico de la palabra *telecomunicación*. Esta palabra se compone de dos elementos: el compositivo o morfema no flexivo griego: *tele* y la palabra de origen español: *comuni-*

* Abogada de la Universidad Externado de Colombia. Actualmente labora en la Universidad Externado de Colombia como asistente de coordinación de la Maestría en Derecho: Énfasis en Tributación y de la Especialización en Derecho Aduanero.

cación¹. El primero significa distancia y el segundo: *la acción y efecto de comunicar o comunicarse*². Adicionalmente, si acudimos al origen semántico de la palabra, encontramos que la Real Academia Española define la telecomunicación como un *sistema de comunicación telegráfica, telefónica o radiotelegráfica y demás análogos*³.

Como puede apreciarse, la precedente definición reitera el elemento distancia debido a que circunscribe la telecomunicación a un *conjunto de cosas relacionadas entre sí ordenadamente* (sistema), que contribuye a la realización de la comunicación a través de distintos medios y sistemas electromagnéticos.

Partiendo de las precisiones básicas que han surgido en torno a este concepto, es imperioso analizar su trascendencia en el derecho positivo interno.

En relación con este aspecto, debo resaltar que tratándose del ordenamiento interno colombiano no existe una definición de telecomunicaciones en la Constitución Política de 1991. Sin embargo, en la legislación colombiana encontramos incorporado el concepto de telecomunicación, su objeto y demás elementos en el artículo 2.º de la Ley 72 de

1989⁴, el artículo 2.º del Decreto 1900 de 1990⁵, entre otros artículos de estas leyes.

Del análisis de las definiciones contenidas en las disposiciones anteriores infero que la definición aportada por la Ley 72 de 1989 es más amplia que la ofrecida por el Decreto 1900 de 1990, ya que la primera define las telecomunicaciones como: toda *transmisión, emisión o recepción* de información de cualquier naturaleza (signos, señales, escritos, sonidos, datos...), realizadas a través de diversos medios y sistemas electromagnéticos (hilo, radio, medios visuales, etc); y, por su parte, el decreto restringe las telecomunicaciones a la emisión o recepción de información, sin considerar la transmisión de la misma.

En el mismo sentido, se destaca la caracterización de las telecomunicaciones como servicio público⁶. En consecuencia, su prestación estará a cargo del Estado de manera directa, por conducto de las entidades públicas del orden nacional y territorial o de manera indirecta; a través de concesiones y licencias otorgadas únicamente a personas naturales o jurídicas colombianas que cumplan con los requisitos exigidos para el efecto, sin dejar de lado, por supuesto, las

1 En el mismo sentido ver: Fajardo Muriel, Alfredo, Tovar de Andreis, Felipe, Atehortúa Rios, Carlos Alberto, González López, Édgar. *Servicios de Valor agregado y análisis de los contact center*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1.ª ed., 2005, p. 22.

2 Cfr. Academia Española. *Diccionario de la Lengua Española*, 22.ª ed., 2001.

3 *Ibíd*em

4 Por medio de esta ley se determinaron nuevos conceptos y principios sobre la organización de las telecomunicaciones en Colombia, el régimen de concesión de los servicios y se otorgaron facultades extraordinarias al ejecutivo para conformar la estructura administrativa y funciones del Ministerio de Comunicaciones y reformar las normas y estatutos que regulan las actividades y servicios de telecomunicaciones

5 Ministerio de Comunicaciones, Decreto 1900 de 1990, *Diario Oficial* n.º 39.507 de 19 de agosto de 1990.

6 Debido a que las Telecomunicaciones son un servicio público, comparten los presupuestos que el derecho administrativo clásico otorga a los servicios que tienen tal carácter, a saber: generalidad, continuidad y eficiencia.

facultades de control y vigilancia que de estos servicios tiene el Estado.

Una vez fijados los elementos básicos del concepto de telecomunicación, continuaré con el estudio del concepto de servicios de telecomunicaciones consagrado en nuestro ordenamiento jurídico en el inciso 2 del artículo 33 de la Ley 80 de 1993⁷, de la siguiente manera:

*“Se entiende por servicios de telecomunicaciones aquellos que son prestados por personas jurídicas, públicas o privadas, debidamente constituidas en Colombia, con o sin ánimo de lucro, con el fin de satisfacer necesidades específicas de telecomunicaciones a terceros, dentro del territorio nacional o en conexión con el exterior”*⁸.

De la definición aportada por la legislación, me permito resaltar dos elementos esenciales: el primero, referido a que la transmisión de la información o la comunicación debe estar dirigida a un tercero, y el segundo, que exterioriza claramente el concepto de distancia involucrado en los servicios de telecomunicaciones. Con base en lo anterior, concluyo que en términos generales los servicios de telecomunicaciones implican la prestación de un servicio con el objeto de satisfacer necesidades específicas de telecomunicación de terceros dentro del territorio nacional, es decir, entre diversos lugares del país y, al mismo tiempo, la satis-

facción de esas necesidades pero en relación con otros puntos geográficos del planeta.

Habiendo efectuado las respectivas precisiones conceptuales de los servicios de telecomunicaciones, debe tenerse presente la clasificación de los mismos, consagrada en el Decreto 1900 de 1990 (por el cual se reforman las normas y estatutos que regulan las actividades y servicios de telecomunicaciones y afines), expedido en virtud de las facultades extraordinarias concedidas al Presidente de la República mediante la Ley 72 de 1989. En el artículo 27 del mencionado decreto está expresado claramente que los servicios de telecomunicaciones se clasifican en: básicos, de difusión, telemáticos, de valor agregado, auxiliares de ayuda y especiales.

A continuación, haga alusión brevemente a cada uno de los servicios de telecomunicaciones.

Los servicios básicos no tienen una definición legal, pero a través del estudio del significado natural y obvio de la palabra básico y de la definición contemplada por la Unión Internacional de Telecomunicaciones (UIT)⁹, se infiere que son el cimiento o la base sobre la que se sustenta la clasificación de los servicios de telecomunicaciones, lo cual demuestra la preponderancia que ocupan dentro de la misma y, en virtud de ello, todos los ciudadanos deben tener un acceso generalizado a este tipo de servicios.

7 Por medio de esta ley se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública. 8 Congreso de la República, Ley 80 de 1993, artículo 33, inciso 2, *Diario Oficial* n.º 41.094 de 28 de octubre de 1993.

9 La Unión Internacional de Telecomunicaciones se convirtió en un organismo especializado de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y desde entonces es la organización de mayor significación en lo concerniente a las tecnologías de la información y la comunicación y se encarga de regular las telecomunicaciones a nivel internacional.

Estos servicios a su vez se clasifican en servicios *portadores* y *teleservicios*. Los primeros, son aquellos que *proporcionan la capacidad necesaria para la transmisión de señales entre dos o más puntos definidos de la red de telecomunicaciones*¹⁰ y los segundos (teleservicios), se caracterizan porque *proporcionan en sí mismos la capacidad completa para la comunicación entre usuarios, incluidas las funciones del equipo terminal*¹¹. Forman parte de éstos últimos, entre otros, los servicios de telefonía fija, móvil o móvil celular, servicios personales de comunicación PCS, IMT - 2000 (*International Mobile Telecommunication 2000*)¹².

Para efectos de alcanzar una mayor comprensión de los servicios portadores, analizaré cada uno de los elementos de la definición aportada por el Estatuto de Telecomunicaciones (Decreto 1900 de 1990), con respecto

a los servicios portadores: *Servicios portadores son aquellos que proporcionan la capacidad necesaria para la transmisión*.

Esta frase, indica que los servicios portadores cuentan con la capacidad necesaria para transmitir información, de tal forma, que el operador de este tipo de servicios debe preocuparse principalmente por la transmisión de la información, y en ningún momento debe responsabilizarse por las funciones de los equipos terminales¹³. Por tal motivo, en ningún momento será relevante el tipo de tecnología que se utilice para la prestación de los servicios portadores (...) *de señales entre dos o más puntos definidos de la red de telecomunicaciones*.

Lo anterior debido a que no existe una especificación del tipo de señales que se transmiten entre dos o más puntos definidos en la red de telecomunicaciones¹⁴, se entiende que los servicios portadores se utilizan para

10 Ministerio de Comunicaciones, Decreto 1900 de 1990, artículo 28, *Diario Oficial* n.º 39.507 de 19 de agosto de 1990.

11 *Ibidem*.

12 Los IMT-2000 (*International Mobile Telecommunication 2000*) o Telecomunicaciones Móviles - 2000 hacen parte de la tercera generación de la telefonía móvil, la cual ofrece más posibilidades para alcanzar una comunicación eficaz. Así, por ejemplo los teléfonos móviles de primera generación o 1 G eran teléfonos análogos que permitían únicamente la transmisión de voz a través del envío de la información mediante ondas. Posteriormente y ante la necesidad de más aplicaciones, aparecieron los teléfonos de segunda generación ó 2G, es decir apareció la telefonía digital y con ella la implementación de nuevos servicios, verbigracia el envío de mensajes de texto.

Finalmente, aparece la telefonía móvil perteneciente a la tercera generación ó 3G, que funciona a través de redes inalámbricas utilizando para el envío de la información redes terrestres y satelitales. A través de este tipo de telefonía móvil, es posible la transferencia de voz y datos en una llamada. Así mismo, es posible la transferencia de datos diferentes a la voz, como por ejemplo, el intercambio de correo electrónico o mensajería instantánea, la descarga de programas, entre otras opciones.

13 Un equipo terminal es una máquina compuesta de teclado y pantalla que envía o recibe datos de un ordenador central al cual se encuentra conectado. Así, por ejemplo, son equipos terminales el teléfono o el computador que utiliza el usuario de un servicio de telecomunicación.

14 El concepto de red de telecomunicación aparece en el Decreto 1900 de 1990, concretamente en el artículo 14, que dice: "**ARTÍCULO 14. RED DE TELECOMUNICACIONES DEL ESTADO - CONCEPTO.** La red de telecomunicaciones del Estado es el conjunto de elementos que permite conexiones entre dos o más puntos definidos para establecer la telecomunicación entre ellos, y a través de la cual se prestan los servicios al público. Hacen parte de la red los equipos de conmutación, transmisión y control, cables y otros elementos físicos, el uso de los soportes

transportar información de cualquier naturaleza (voz, sonidos, datos, imágenes fijas y móviles), puesto que donde el legislador no realiza distinciones el intérprete no debe hacerlas.

Así mismo, indica que la transmisión de señales puede hacerse entre dos puntos (punto a punto) y entre uno y varios puntos (punto - multipunto) determinados de la red de telecomunicaciones¹⁵, lo cual demuestra claramente que este tipo de servicio de telecomunicación, a diferencia de los servicios de difusión, permite el intercambio de información.

Analizada la definición de los servicios portadores que ofrece la legislación colombiana es pertinente resaltar que el concepto de servicio portador de la UIT es acorde con la definición acogida en nuestro país¹⁶.

Ahora, en relación con los teleservicios, únicamente añadiré que el operador de estos servicios será responsable tanto de la transmisión de la información como de las funciones del equipo terminal. Así lo expresó el Consejo de Estado, en sentencia del 26 de enero de 2001:

“Como se observa, los servicios de telefonía ya sea fija, móvil o móvil-celular, se consideran según la normatividad referenciada, como servicios básicos y éstos a su vez comprenden no solo aquéllos que proporcionan la capacidad necesaria para la transmisión de señales, sino también los que proporcionan en sí mismos la capa-

cidad completa para comunicación entre usuarios, incluidas las funciones del equipo terminal”¹⁷.

Dentro de la segunda categoría de servicios de telecomunicaciones están los *servicios de difusión*, definidos como: *aquellos en los que la comunicación se realiza en un solo sentido a varios puntos de recepción en forma simultánea*¹⁸. Claro ejemplo de ellos son la radiodifusión sonora y la televisión.

A partir del significado legal atribuido a este tipo de servicios es posible extraer su principal característica, consistente en la ausencia de una comunicación bidireccional, es decir, en estos servicios no existe un intercambio de información, sino la transmisión unidireccional de información. Por este motivo los clásicos ejemplos de este tipo de servicios son la radio y la televisión, puesto que en la primera el receptor de la información simplemente debe encender la radio, ajustar la frecuencia y disponerse a escuchar los temas que sean de su interés. Por su parte, la televisión simplemente requiere la disposición del receptor para captar las imágenes y sonidos transmitidos a través de los distintos canales de televisión.

La tercera categoría de servicios de telecomunicaciones está conformada por los *servicios telemáticos*, que son *aquellos que utilizando como soporte servicios básicos, permiten el intercambio de información entre terminales con protocolos establecidos*

15 En el mismo sentido: Fajardo, Op. cit., p. 127.

16 En ese sentido ver: Fajardo, Op. cit., p. 126.

17 Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección cuarta, C. P.: Germán Ayala Mantilla, Sentencia del (26) de enero de dos mil uno (2001), Exp. 10733.

18 Ministerio de Comunicaciones, Decreto 1900 de 1990, Artículo 29, *Diario Oficial* n.º 39.507 de 19 de agosto de 1990.

para sistemas de interconexión abiertos¹⁹. Dentro de esta categoría encontramos por ejemplo: el teletex, publifax, videotex, datafax, entre otros.

Según la definición consagrada en el Estatuto de Telecomunicaciones, en los servicios telemáticos se permite el intercambio de información entre equipos terminales, mediante protocolos, es decir, mediante el lenguaje utilizado por los equipos involucrados en este tipo de comunicación.

Igualmente, es preciso resaltar que la normatividad de la Unión Internacional de Telecomunicaciones indicó que la telegrafía, telefonía y el télex y la transmisión de datos están excluidos de ser servicios telemáticos, pues a ellos se les aplican las normas de teleservicios y servicios portadores. Por tanto, la normatividad colombiana debe acoger esta posición.

La cuarta categoría está conformada por los *servicios de valor agregado*, definidos en primera instancia en el artículo 31 del Decreto 1900 de 1990, como aquellos que: *utilizan como soporte servicios básicos, telemáticos, de difusión, o cualquier combinación de éstos, y con ellos proporcionan la capacidad completa para el envío o intercambio de información, agregando otras facilidades al servicio soporte o satisfaciendo nuevas necesidades específicas de telecomunicaciones.*

Este artículo también especificó en el último inciso que son servicios de valor

agregado todos los servicios que puedan diferenciarse de los servicios básicos, omitiendo los criterios que diferenciaban estas dos categorías de servicios. Por esta razón, posteriormente fue expedido el Decreto 600 de 2003 (por medio del cual se expiden normas sobre los servicios de valor agregado y telemáticos y se reglamenta el Decreto-Ley 1900 de 1990)²⁰, que reiteró la definición de los servicios de valor agregado del Decreto 1900 de 1990 y adicionó los elementos que permitían diferenciar los servicios de valor agregado de los servicios básicos. Este Decreto, a su vez, fue derogado por el Decreto 3055 de 2003 (por medio del cual se modifica el Decreto 600 de 2003)²¹, que además de definir de manera más clara los servicios de valor agregado, adicionó los elementos que permitían diferenciarlos de los servicios básicos, acabando con las dudas que habían surgido al respecto. En consecuencia, los servicios de valor agregado quedaron definidos de la siguiente manera:

Son aquellos que utilizan como soporte servicios básicos, telemáticos, de difusión o cualquier combinación de estos, prestados a través de una red de telecomunicaciones autorizada, y con ellos proporcionan al usuario la capacidad completa para el envío o intercambio de información, agregando otras facilidades al servicio soporte o satisfaciendo necesidades específicas de telecomunicaciones.

19 Ministerio de Comunicaciones, Decreto 1900 de 1990, artículo 30, *Diario Oficial* n.º 39.507 de 19 de agosto de 1990.

20 Ministerio de Comunicaciones, Decreto 600 de 2003, artículo 2, *Diario Oficial* n.º 45.133 de 20 de marzo de 2003.

21 Ministerio de Comunicaciones, Decreto 3055 de 2003, artículo 2, *Diario Oficial* n.º 45.354 de 28 de octubre de 2003.

Para que el servicio de Valor Agregado se diferencie del servicio básico, es necesario que el usuario de aquél reciba de manera directa alguna facilidad agregada a dicho servicio, que le proporcione beneficios adicionales, independientemente de la tecnología o el terminal utilizado; o que el operador de servicios de Valor Agregado efectúe procesos lógicos sobre la información que posibiliten una mejora, adición o cambio al contenido de la información de manera tal que genere un cambio neto de la misma independientemente del terminal utilizado. Este cambio, a su vez, debe generar un beneficio inmediato y directo, que debe ser recibido por el usuario del servicio²².

Concluyo entonces que estos servicios se caracterizan porque necesitan como soporte otro servicio, sea básico, telemático o la combinación de los dos; en consecuencia, su principal característica es que se suman a otros servicios asignándoles un valor agregado o adicional para efectos de lograr el intercambio de información. Adicionalmente, se caracterizan porque permiten lograr la capacidad de comunicación, independientemente de la capacidad de información que tengan los servicios que utilizan como soporte. Este hecho, conlleva la responsabilidad de los operadores no solamente por la transmisión de la información, sino también por las funciones de los equipos terminales. Finalmente, se destacan porque permiten el intercambio de información de cualquier naturaleza, verbigracia voz, datos, imágenes, escritos entre distintos puntos ubicados a grandes distancias; es decir, permiten la co-

municación de un extremo a otro, utilizando por supuesto los equipos terminales de los distintos usuarios. Por lo tanto, los ejemplos más destacados de este tipo de servicios son el internet, y el correo electrónico.

Por último tenemos los *servicios auxiliares de ayuda* y los *servicios especiales*. Los primeros caracterizados porque su principal objetivo es velar por la seguridad humana y del Estado y por los intereses de índole humanitario, verbigracia los servicios radioeléctricos de socorro de la vida humana, ayuda meteorológica y la navegación aérea o marítima, y los segundos (servicios especiales), porque tienen como principal objetivo satisfacer, sin ánimo de lucro ni comercialización, necesidades de carácter cultural o científico, verbigracia, los servicios de radioaficionados y los relacionados con la investigación científica, industrial, entre otros.

La clasificación descrita permite dilucidar la importancia que para la sociedad tienen los servicios de telecomunicaciones, ya que facilitan la comunicación de los seres humanos y el desempeño de las distintas actividades que efectúan. Así, en un principio, estos servicios eran prestados de manera independiente; pero con el acaecimiento de la globalización, el concepto de aldea global, la integración económica y el desarrollo de la tecnología y con ella la creación de nuevas tecnologías de la información, ha tomado fuerza la tendencia hacia la unificación. Unificación científica, cultural, tecnológica, de normatividad, de prácticas comerciales, en la prestación de servicios, entre otros ámbitos, sin consideración a posibles limitantes como

²² *Ibídem.*

anteriormente lo eran las fronteras. Todos estos fenómenos han sido los antecedentes en materia de servicios de telecomunicaciones del fenómeno de la convergencia.

2. *Convergencia en los servicios de telecomunicaciones. Empaquetamiento de los servicios de telecomunicaciones*

La palabra convergencia, según el Diccionario de la Real Academia Española etimológicamente proviene del latín *convergens*, que significa convergir y esta última, a su vez, hace referencia a dos líneas que se dirigen a unirse en un mismo punto. Este concepto aplicado a los servicios de telecomunicaciones se refiere al hecho de que a través de un solo medio de comunicación se pueda transmitir o recibir información de cualquier naturaleza²³.

En Colombia este fenómeno está regulado principalmente en el Decreto 2870 de 2007 (por medio del cual se adoptan medidas para facilitar la convergencia de los servicios y redes en materia de telecomunicaciones).

Por otra parte, la convergencia ha tenido implicaciones a nivel comercial, tales como: el desmonte de la mayoría de barreras que anteriormente tenían que enfrentar los inversionistas para acceder al mercado de servicios de telecomunicaciones en Colombia; la disminución del precio que los con-

sumidores deben pagar para acceder a estos servicios, ocasionada principalmente por la competencia que en el mercado ha propiciado el ingreso de nuevos operadores; la obligación de los operadores con posición dominante en el mercado para ofrecer servicios mayoristas, y; especialmente, la oferta de servicios de telecomunicaciones a través de paquetes o más conocida como *empaquetamiento de servicios*.

El empaquetamiento de servicios está definido en la Resolución n.º 1732 del 2007 de la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, concretamente en el artículo 7.º, que expresa: *Empaquetamiento de servicios: Es la oferta conjunta de más de un servicio de telecomunicaciones*²⁴.

La prestación de los servicios de manera conjunta o empaquetada se ha convertido, en la actualidad, en una de las maneras más frecuente de prestar servicios de telecomunicaciones. Esto se debe a que los operadores, a través de esta modalidad, podrán proveer al mismo tiempo, por medio de diversas redes (fijas, móviles, por cable), los servicios de telecomunicaciones tradicionales y los nuevos servicios que emergen con el advenimiento del desarrollo tecnológico, como es el caso del internet banda ancha²⁵, el cual permite la transmisión de datos, voz, sonido e imágenes.

La oferta de estos servicios, de manera empaquetada, ha tenido presencia en los úl-

23 Cfr. Arango Rueda, Adriana. "Convergencia: Aproximación a sus implicaciones comerciales y legales", Grupo de Estudios en 'internet, comercio electrónico & telecomunicaciones e informática'—#. *Internet, Comercio Electrónico & Telecomunicaciones*, Bogotá, Legis, 1.ª ed., 2002, p. 675: "Literalmente convergencia significa 'viviendo juntos' es decir que a través de un solo medio de comunicación bien sea telecomunicaciones, internet o televisión se puedan transmitir o recibir datos, imágenes, sonidos, multimedia y servicios interactivos".

24 Comisión de Regulación de telecomunicaciones, Resolución 1372 de 2007.

25 La Resolución 087 de 1997 define la banda ancha como la: "habilidad de una línea de acceso o enlace inalámbrico conectado a una red de telecomunicaciones de permitir el acceso a contenido, aplicaciones y servicios de manera continua, algunos de los cuales pueden ocurrir de forma simultánea".

timos años en Colombia, especialmente en relación con los servicios de internet banda ancha, telefonía fija y televisión, conocida comúnmente como *triple-play* o en relación con los servicios de telefonía fija, móvil, banda ancha y servicios audiovisuales, más conocida como *cuádruple-play*. Mediante estas dos modalidades los distintos operadores, a través de su red, prestan estos servicios a los usuarios a un precio más bajo y reducen al mismo tiempo los costos que implica la prestación de los mismos.

Para mayor claridad, destaco los ejemplos más comunes de servicios empaquetados, a saber: la prestación por parte de los operadores de cable de los servicios de: *internet* banda ancha, telefonía fija y televisión a quienes celebren con ellos un contrato de prestación de servicios de telecomunicaciones, siempre y cuando se deje constancia en el mismo que la prestación será efectuada de manera empaquetada (la prestación de los servicios de telefonía móvil, internet, descarga de archivos (videos, canciones) desde la web y televisión por un único operador de telefonía móvil celular). En este último evento la prestación de los servicios de manera conjunta a través de un solo medio de comunicación (teléfono móvil) ha sido más factible con la aparición de los teléfonos móviles de tecnología 3.5 G, ya que éstos permiten la transmisión de datos a una mayor velocidad y a su vez una amplia gama de servicios, tales como: el acceso a internet de alta velocidad, la visualización de videos por demanda o en tiempo real, las descargas de imágenes, de canciones en MP3 y las video llamadas, gracias a la mayor amplitud de banda que tiene la red 3.5 G.

En este punto es oportuno preguntarse sobre cuál es el tratamiento tributario que debe dársele a los servicios de telecomunicacio-

nes que se prestan de manera empaquetada, concretamente al tratamiento tributario de los mismos en relación con el impuesto sobre las ventas (IVA).

II. EL IVA

Para conocer el tratamiento del impuesto sobre las ventas (IVA) en los servicios empaquetados es necesario hacer una breve alusión de las características esenciales del impuesto en cuestión y de los hechos generadores.

1. Características generales del impuesto

El impuesto sobre las ventas se caracteriza por ser un impuesto de carácter nacional, indirecto, de causación instantánea, de régimen general y de naturaleza real cuyo objeto imponible es el consumo. Es de *carácter nacional*, porque se aplica en el territorio nacional y el sujeto activo de la obligación tributaria es la Nación, que a su vez realizará el recaudo, fiscalización, control y determinación del impuesto a través de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Es *indirecto*, porque se aplica uniformemente en todos los precios del mercado sin tener en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos y porque entre el sujeto activo y el contribuyente media un sujeto, denominado responsable. Su *causación es instantánea* debido a que cada vez que se realice un acto u operación gravada con el impuesto, se causará inmediatamente el IVA. Así mismo, es un impuesto *de régimen general* porque siempre que se realicen los hechos generadores del IVA, se causará el impuesto, excepto en los casos que expresamente la ley señale como excluidos. Finalmente, debemos adicionar que es un impuesto *real* porque recae sobre los bienes o servicios objeto de gravamen

sin considerar la calidad de la persona que intervenga en la operación gravada.

2. Hechos generadores del IVA

Con respecto a los hechos generadores del IVA debo acotar que este impuesto está regulado en el libro tercero del estatuto tributario (Decreto 624 de 1989), concretamente en los artículos 420 y subsiguientes.

En el artículo 420 del Estatuto Tributario están consagrados los hechos generadores del IVA, a saber: la venta de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente; la prestación de servicios en el territorio nacional; la importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente y la circulación, venta u operación de los juegos de suerte y azar con excepción de las loterías.

Haré énfasis en relación con el segundo hecho generador del impuesto mencionado (prestación de servicios en el territorio nacional). Al respecto, es imperioso destacar que para efectos del IVA existe una definición de la palabra servicio que en ninguna circunstancia debemos obviar al momento de determinar si en la prestación de un servicio este último está gravado o no con IVA.

Así, el artículo primero del Decreto Reglamentario 1372 de 1992 (“*por el cual se reglamentan parcialmente la Ley 6 de 1992, el Estatuto Tributario y se dictan otras disposiciones*”), consagra:

“Para efectos del impuesto sobre las ventas se considera servicio toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural

o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración”²⁶.

En el mismo sentido la DIAN en el Concepto 00001 de junio 19 de 2003, se pronunció en relación con la definición de servicio consagrada en el decreto anteriormente mencionado y demarcó los elementos del mismo. En esa ocasión la DIAN expresó:

“Elementos:

De la norma transcrita, resultan los siguientes elementos:

1. *La prestación de una obligación de hacer*
2. *La presencia de dos partes: una que contrata y otra que desarrolla la actividad*
3. *Ausencia de vínculo o dependencia laboral*
4. *Una contraprestación en dinero o en especie*”²⁷.

3. El IVA en los servicios de telecomunicaciones

Confirmando lo anteriormente expuesto, en las características del impuesto sobre las ventas debo recalcar que siguiendo la regla general todos los servicios están gravados con IVA, siempre y cuando encajen en la definición de servicio del artículo 1.º del Decreto 1372 de 1992, salvo que estén excluidos expresamente.

26 Decreto Reglamentario 1372, artículo 1.º *Diario Oficial* n.º 40.550, 21 de agosto de 1992

27 Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto 00001, 19 de junio de 2003.

Con base en lo anterior, concluyo que los servicios de telecomunicaciones están gravados con el impuesto sobre las ventas debido a que no están expresamente excluidos del impuesto y encuadran perfectamente en la noción de servicio del artículo 1 del Decreto 1372 de 1992. Afirmando lo anterior, porque los servicios de telecomunicaciones envuelven una obligación de hacer en el territorio nacional por parte de una persona jurídica pública o privada, con o sin ánimo de lucro, a favor de otra persona quien es la que solicita el servicio para efectos de satisfacer la necesidad específica de telecomunicación que tiene, y como contraprestación del servicio recibido entrega una suma de dinero. Adicionalmente, cuando es contratado el servicio de telecomunicaciones no existe un vínculo laboral entre los contratantes.

Siendo esto así me permito resaltar que en el caso concreto estoy haciendo alusión a los servicios de telecomunicaciones en general, ya que existen diversos aspectos adicionales y especiales en relación con determinados servicios de telecomunicaciones (servicio de telefonía, telefonía prepagada, internet, entre otros) que tienen un trato particular en relación con el IVA.

4. El IVA en el empaquetamiento de servicios de telecomunicaciones

Cuando estamos en presencia de servicios empaquetados de telecomunicaciones el IVA se determina de manera independiente en cada uno de los servicios de telecomunicaciones que preste el operador del servicio.

Para mayor claridad, explicaré a través de un ejemplo cómo es el manejo del IVA en el

empaquetamiento de servicios. Supongamos que una persona adquiere un teléfono móvil de tecnología (3.5G) y con él puede acceder a varios servicios de telecomunicaciones: telefonía móvil, internet y televisión. En el momento en que la compañía de telefonía móvil expida al usuario la factura tendrá que señalar en ella el valor total por concepto del empaquetamiento de los servicios²⁸, así como el cargo básico que corresponda a cada servicio (telefonía móvil, internet y televisión) con el IVA que le pertenezca a cada uno, de conformidad con la tarifa que la ley consagró para el respectivo servicio.

En este orden de ideas, la base gravable para el servicio de telefonía móvil celular será la general contemplada en el artículo 447 del Estatuto Tributario, es decir, el valor total de la operación que comprenderá el cargo básico más los consumos de voz que adicionalmente haya efectuado el usuario u otros elementos, verbigracia los mensajes de texto. Esta base gravable incluirá los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, comisiones, entre otros aspectos. A su vez, a esta base gravable se le aplicará la tarifa del 20%, conforme al artículo 470 del estatuto tributario que señala que a partir del 1.º de enero de 2007 el servicio de telefonía móvil estaría gravado con tarifa del 20%.

Por otra parte, el servicio de internet es un servicio de valor agregado diferente del servicio de telefonía, en consecuencia, deberá gravarse con IVA de manera independiente. Sin embargo, la base gravable será igual a la aplicada en el servicio de telefonía, es decir, la contemplada en el artículo 447 del Estatuto Tributario (valor total de la operación),

²⁸ El valor del empaquetamiento de servicios corresponderá al costo neto del paquete con los productos que integran ese paquete.

pero la tarifa no será del 20% sino del 16%, puesto que de acuerdo a la regla general, las operaciones gravadas que no tengan una tarifa especial estarán gravadas a la tarifa general, es decir, al 16%. Adicionalmente, debo resaltar que en el evento en que se presten los servicios de valor agregado con la colaboración de otros sujetos (verbigracia uno que presta el servicio y otro que es el propietario de la red a través de la cual se presta el servicio), ambos serán responsables del IVA, en consecuencia, tendrán que liquidar y depurar los factores y bases gravables para efectos de determinar el impuesto a pagar. Por lo tanto, el emisor de la factura tendrá que recaudar el IVA por los servicios prestados y trasladar la parte del IVA que le corresponda al prestador del servicio de telecomunicaciones²⁹.

Finalmente, en el servicio de televisión la base gravable será el valor total de la operación (artículo 447 del E. T.) y la tarifa aplicable será la general (16%).

Lo anterior permite concluir que si bien el empaquetamiento de servicios implica una oferta conjunta de más de un servicio de telecomunicaciones por parte de un operador, utilizando uno o varios medios de comunicación, este fenómeno no repercutió en forma alguna en la manera de determinar el impuesto sobre las ventas y facturarlos a los usuarios.

De manera que, una opción que permitiría un mayor acceso a los servicios empaquetados sería el establecimiento de una única tarifa para todos los servicios que se presten por paquetes, conservando la manera como se determina la base gravable en cada uno de

ellos. Es decir, la propuesta va encaminada a que en el evento en que los servicios de telecomunicaciones se presten de manera independiente, las tarifas consagradas en la ley para cada servicio se mantengan, a menos que se presten por paquetes. A mi parecer, la tarifa que debería adoptarse sería la general, debido a que una única tarifa justificaría el empaquetamiento del servicio, puesto que una tarifa en esta magnitud permitiría incrementar el acceso de los usuarios a estos servicios, lo cual materializa la universalidad que debe existir en los servicios de telecomunicaciones, es decir, el acceso generalizado a los mismos.

En contraposición a lo anterior, podría afirmarse que el establecimiento de una única tarifa cuando estemos en presencia de los servicios empaquetados disminuiría el recaudo de un impuesto tan importante como es el IVA, afectando notablemente el tesoro nacional. Sin embargo, insisto en que la disminución en el valor que le correspondería pagar a los usuarios por concepto de IVA conllevaría indudablemente al acceso masivo de otras personas a los servicios empaquetados, en razón a la disminución del valor que tendrían que pagar por dichos servicios.

III. El IVA y los nuevos retos de las administraciones tributarias

1. El IVA y la utilización de la voz IP para prestar servicios de telefonía de larga distancia

Con el auge del *internet* ha sido generalizado el uso del servicio de voz sobre IP (voz

²⁹ En el mismo sentido ver: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto 00001 de junio 19 de 2003.

sobre protocolo de *internet*), el cual permite la realización de llamadas a partir de redes que utilizan el protocolo de comunicación IP; es decir, es una tecnología que permite la realización de llamadas telefónicas a través del *internet* convirtiendo la voz en datos que viajan a través de la red IP.

En términos generales, esta tecnología permite la transmisión de la voz a través de paquetes³⁰ de datos que se convertirán nuevamente en voz cuando lleguen al punto de destino³¹. Así mismo, la tecnología IP permite la comunicación en tiempo real entre varios usuarios conectados a Internet (PC a PC), la comunicación entre un usuario conectado a internet a través de su computador con otro usuario que utilizará únicamente el teléfono fijo (PC a fijo) o la comunicación entre dos usuarios con teléfonos fijos conectados a internet (teléfono a teléfono)³². En este último caso los “*dos teléfonos fijos pueden comunicarse entre sí por medio del protocolo IP; uno de ellos llama a una central conectada a Internet y ésta lo comunica con el otro teléfono fijo*”³³.

Recientemente, la telefonía móvil celular ha utilizado este tipo de tecnología para ofrecer el servicio de telefonía de larga distancia.

En este sentido, Alfonso Miranda describe claramente el proceso que implica la comunicación de larga distancia internacional utilizando voz IP a través de la telefonía móvil celular:

“El usuario de celular marca un indicativo para usar voz IP, el código del país, el código de área dentro del país de destino y el número de abonado en el país de destino.

El operador de TMC envía la información al router que es el equipo que selecciona la ruta adecuada para llegar al país de destino, en este caso Estados Unidos (4’).

El router destino (4’) envía esta información a la central de conmutación del operador corresponsal en Estados Unidos (5’) y éste a su vez envía la información al operador local en Estados Unidos quien después de analizar el número envía la señal de timbre al abonado de destino (7).

Cuando el abonado de destino levanta el teléfono y responde ‘éste es el teléfono del señor Juan Rodríguez’, el operador local al cual está suscrito este abonado envía la señal de voz a la central de conmutación del corresponsal, a través del equipo de

30 La novedad que representó la transmisión de datos a través de paquetes radicó principalmente en la velocidad y cantidad de información que podía transmitirse en comparación con la transmisión de información que se realizaba a través de circuitos. En esta última (circuitos), cuando un usuario del servicio de telecomunicaciones desea comunicarse con otro, en la red de telecomunicaciones deben existir unos nodos o puntos que se enlazan entre sí, formando de esta manera circuitos que permitirán conectar las terminales de los dos usuarios que anhelan comunicarse, con exclusión de las demás terminales existentes en el servicio de telecomunicación. Lo anterior, conlleva un inconveniente, debido a que los circuitos sólo tienen una ruta, es decir no pueden escoger transportarse entre varias rutas para lograr la comunicación, como sí ocurre con la transmisión de datos a través de paquetes, donde la información se divide en paquetes o bloques que viajan a través de la red y llegan hacia los nodos (puntos) de la red por la vía más corta, puesto que desde un principio llevan la dirección del transmisor y la del destinatario (receptor).

31 En el mismo sentido ver: Rincón Cárdenas, Erick. *Manual de derecho de comercio electrónico y de internet*. Bogotá, Centro Editorial Rosarista, 1.^a ed., 2006.

32 *Ibidem*.

33 *Ibidem*.

compresión, comprime esta señal, le coloca una dirección destino que es Colombia, y la envía al 'router' ya comprimida, el router la envía a través del costoso recurso satelital al router equivalente en Colombia, luego este router la envía al descompresor IP (3') y éste a su vez descomprime las señales de voz y las entrega a la señal de conmutación (3). Desde aquí se envía la señal al operador celular (1), para que el operador celular envía la señal al usuario y él escucha 'hola, éste es el teléfono del señor Juan Rodríguez'"³⁴.

El proceso descrito muestra claramente que la utilización de la voz IP para prestar servicios de larga distancia por parte de las compañías de telefonía móvil celular es igual al que prestan los operadores habilitados para prestar el servicio de larga distancia internacional³⁵.

Las anteriores consideraciones generan múltiples interrogantes en relación con el IVA, tales como: ¿puede considerarse el servicio de voz IP como un servicio para efectos del IVA, de conformidad con el artículo 1.º del Decreto 1372 de 1992?; en consecuencia, ¿podría decirse que está gravado con IVA? o por el contrario, ¿podría considerarse que el servicio de voz IP no está gravado con IVA, por ende, el único servicio que estaría gravado sería el servicio de internet?.

Al respecto, considero que el servicio de voz IP no podría considerarse como servicio para efectos del IVA si no implica una remuneración en virtud del servicio prestado, como acontece cuando dos personas ubicadas en países distintos se comunican a través de

su PC que está conectado a internet para conversar sobre temas de la vida cotidiana. Sin embargo, en el evento en que el servicio de voz IP conlleve una obligación de hacer por parte de un prestador especializado de este servicio a favor de otra persona o empresa con la que no tenga un vínculo laboral y esta última persona le entregue una suma de dinero a cambio del servicio voz IP, considero que sí existe una prestación de servicio en el territorio nacional.

No obstante, en estos eventos la dificultad se presenta principalmente en la forma de gravar con el IVA la voz IP, puesto que esta tecnología requiere la utilización del internet y éste último está gravado a la tarifa general. En consecuencia, si se grava con IVA el internet a una tarifa del 16% y adicionalmente se grava el servicio de telefonía voz IP, estaría gravándose un servicio que está incorporado en otro servicio que ya fue gravado. Además, resulta difícil para las administraciones tributarias verificar en qué momento se están realizando las llamadas a través de internet, lo cual genera al mismo tiempo un problema de fiscalización.

2. El IVA y el servicio de televisión a través de internet. Televisión sobre el protocolo IP (TVIP o IPTV)

La masificación del internet ha traído consigo múltiples desarrollos tecnológicos y el acceso gratuito a diversos servicios que anteriormente tenían un costo. Por ejemplo, en la actualidad es posible ver televisión a través de internet. Esta posibilidad también

34 Miranda Londoño, Alfonso. "Telefonía de Larga Distancia Internacional utilizando el Protocolo Internet en el Derecho Colombiano", en Universidad Externado de Colombia. *Lecciones en Materia de Telecomunicaciones*, Bogotá, 1.ª ed., junio 2003, pp. 79 y 80.

35 *Ibidem*.

ha suscitado múltiples cuestionamientos en relación con el tratamiento que debe dársele a estos servicios.

Así, con respecto al servicio de televisión a través de internet sería factible cuestionarnos, si en estos eventos la administración estaría facultada para gravar con IVA el servicio de internet y, al mismo tiempo, el servicio de televisión. En principio, podríamos afirmar que debido a que el acceso a estos servicios a través de internet se hace de manera gratuita, no estaríamos en presencia de la noción de servicio consagrada en el artículo 1.º del Decreto 1372 de 1992; por lo tanto, la administración tributaria únicamente estaría facultada para gravar el internet con IVA. Sin embargo, ¿qué ocurriría, por ejemplo, con los servicios de televisión por demanda³⁶ que preste un operador del servicio de televisión desde el extranjero a través de internet? ¿Podrían gravarse varias actividades que han sido desempeñadas a través de un único medio de comunicación?, concretamente, ¿podría gravarse al mismo tiempo el servicio de internet y el servicio de televisión prestado a través de internet?.

Con respecto al primer interrogante, se presentaron desarrollos normativos en virtud de la necesidad de adaptar la legislación a los nuevos avances tecnológicos.

En un principio el literal g), inciso 3, parágrafo 3 del artículo 420 del Estatuto Tributario, incluía dentro de los servicios gravados con IVA, aquellos servicios de conexión o acceso satelital ejecutados desde el exterior

a favor de beneficiarios ubicados en territorio colombiano. La norma, concretamente indicaba:

“Los siguientes servicios ejecutados desde el exterior a favor de usuarios o destinatarios ubicados en el territorio nacional, se entienden prestados en Colombia, y por consiguiente causan el impuesto sobre las ventas según las reglas generales:

(...)

g) Los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite. Lo anterior no se aplica a los servicios de radio y televisión”.

Esta norma mostraba claramente que el legislador gravaba con IVA los servicios de conexión o acceso satelital, excepto aquellos que tenían por objetivo recibir señales de radio y televisión a través de este tipo de conexión. Sin embargo, con ocasión de los avances tecnológicos y con el objetivo de ajustar la normatividad a la realidad, fue expedida la Ley 633 de 2000, la cual eliminó la excepción existente para los servicios de conexión o acceso satelital que implicaran la transmisión de señales de radio y televisión³⁷.

Así mismo, ordenó separar el servicio de televisión satelital en Colombia y adicionarlo dentro de los supuestos en los cuales los servicios prestados desde el exterior a favor de un usuario ubicado en el territorio colombiano se encontraban gravados con IVA.

36 La televisión por demanda es un sistema de televisión a través del cual el usuario por medio de su computador solicita el o los programas que desea ver, sin atender a determinados horarios para poder ver los programas y a ningún tipo de limitación en general.

37 Para tener mayor claridad, en relación con la normatividad anterior y la posición que el Consejo de Estado tenía al respecto antes de la expedición de la Ley 633 de 2000, ver: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C. P.: Delio Gómez Leyva. Sentencia, del 4 de febrero de 2000, exp. 9555.

Estas modificaciones permiten concluir que el legislador decidió diferenciar el servicio de conexión o acceso satelital con el servicio de televisión satelital. Por lo tanto, en la actualidad es posible que el impuesto sobre las ventas se genere tanto para los servicios de conexión o acceso satelital como para el servicio de televisión satelital. De manera que el usuario que esté pagando por uno u otro servicio tendrá que pagar IVA por cada uno de ellos³⁸, sin importar incluso que el servicio de televisión sea prestado a través del *internet*.

Igualmente, es menester indicar que el servicio de televisión satelital ejecutado desde el exterior a favor de una persona ubicada en el territorio colombiano actualmente está gravado con IVA. En este evento el IVA se causará en cabeza de la persona beneficiaria del servicio al momento en que ésta efectúe el pago. Por lo tanto, esta persona tendrá que realizar la retención en la fuente sobre el 100% del impuesto de IVA causado sobre la base gravable, la cual estará conformada por el valor de la factura.

IV. La convergencia según la UIT

La Unión Internacional de Telecomunicaciones en la recomendación Y.2001 propone la creación de la red de próxima generación o NGN, para responder a las nuevas realidades

surgidas en materia de telecomunicaciones, concretamente para responder al incremento vertiginoso en la demanda de los servicios ya existentes y de los nuevos, con ocasión de los desarrollos tecnológicos acontecidos.

En esa recomendación la UIT define la red de próxima generación de la siguiente manera:

“3.1 red de próxima generación (NGN): Red basada en paquetes que permite prestar servicios de telecomunicación y en la que se pueden utilizar múltiples tecnologías de transporte de banda ancha propiciadas por la QoS³⁹, y en la que las funciones relacionadas con los servicios son independientes de las tecnologías subyacentes relacionadas con el transporte. Permite a los usuarios el acceso sin trabas a redes y a proveedores de servicios y/o servicios de su elección. Se soporta movilidad generalizada⁴⁰ que permitirá la prestación coherente y ubicua de servicios a los usuarios”⁴¹.

Esta red de próxima generación no es más que una manifestación de la convergencia de los servicios de telecomunicaciones que adicionalmente pretende el paso de la prestación de servicios de telecomunicaciones a través de distintos medios de comunicación, utilizando varias redes de comunicación, a la prestación de un conjunto de servicios a tra-

38 Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto 00001, 19 de junio de 2003.

39 Según la Recomendación Y.2001 de la UIT, la sigla QoS (quality of service), significa calidad de servicio.

40 En la Recomendación Y.2001, la UIT definió la movilidad generalizada como la: *“Capacidad del usuario u otras entidades móviles de comunicar y acceder a servicios independientemente de los cambios de ubicación o del entorno técnico. El grado de disponibilidad de servicio puede depender de varios factores, incluidas las capacidades de la red de acceso, los acuerdos de nivel de servicio (si los hubiese) entre la red propia del usuario y la red visitada, etc. El término movilidad incluye la capacidad de telecomunicación con o sin continuidad de servicio”*.

41 Unión Internacional de Telecomunicaciones, Recomendación Y.2001, diciembre de 2004.

vés de una única red que tenga la capacidad de soportarlos, respondiendo de esta manera a las demandas de los distintos servicios que día a día crece.

Los antecedentes para llegar a la NGN han surgido a cabalidad con el transcurrir del tiempo: se han implementado las tecnologías *triple-play*, *cuádruple-play*, la tecnología voz IP para la telefonía fija y celular, entre otras.

Por último, el paso a seguir es lograr la creación de la red de nueva generación NGN que permitirá obtener cualquier servicio, en cualquier lugar, a través de cualquier dispositivo o tecnología empleada y en virtud de la cual la administración tributaria tendrá nuevos retos al momento de gravar los impuestos que sean prestados mediante esa red.

Conclusiones

- No existe una definición de Telecomunicaciones en la Constitución Política de 1991. Sin embargo, en la legislación colombiana, encontramos incorporado el concepto de telecomunicación de manera más amplia en la Ley 72 de 1989 que define las telecomunicaciones como toda *transmisión, emisión o recepción* de información de cualquier naturaleza (signos, señales, escritos, sonidos, datos...), realizadas a través de diversos medios y sistemas electromagnéticos (hilo, radio, medios visuales, etc.).

- Los servicios de telecomunicaciones son un servicio público que implican la prestación de un servicio con el objeto de satisfacer necesidades específicas de telecomunicación de terceros dentro del territorio nacional, es decir, entre diversos lugares del país y, al mismo tiempo, la satisfacción de esas necesidades pero en relación con otros puntos geográficos del planeta.

- Los servicios de telecomunicaciones de conformidad con el artículo 27 del Decreto 1900 de 1990 se clasifican en: servicios básicos, de difusión, telemáticos, de valor agregados, auxiliares de ayuda y especiales.

- En un principio los servicios de telecomunicaciones eran prestados de manera independiente, pero con el acaecimiento de la globalización, el concepto de aldea global, la integración económica y el desarrollo de la tecnología y con ella la creación de nuevas tecnologías de la información, ha tomado fuerza la tendencia hacia la unificación científica, cultural, tecnológica, de normatividad, de prácticas comerciales, en la prestación de servicios, entre otros ámbitos, sin consideración a posibles limitantes como anteriormente lo eran las fronteras. Todos estos fenómenos han sido los antecedentes en materia de servicios de telecomunicaciones del fenómeno de la convergencia.

- La convergencia ha tenido implicaciones a nivel comercial, tales como: el desmonte de la mayoría de barreras que anteriormente tenían que enfrentar los inversionistas para acceder al mercado de servicios de telecomunicaciones en Colombia; la disminución del precio que los consumidores deben pagar para acceder a estos servicios, ocasionada principalmente por la competencia que en el mercado ha propiciado el ingreso de nuevos operadores; la obligación de los operadores con posición dominante en el mercado para ofrecer servicios mayoristas, y, especialmente, la oferta de servicios de telecomunicaciones a través de paquetes o más conocida como *empaquetamiento de servicios*.

- Los servicios de telecomunicaciones están gravados con el impuesto sobre las ventas debido a que no están expresamente excluidos del impuesto y encuadran perfec-

tamente en la noción de servicio del artículo 1.º del Decreto 1372 de 1992.

- Si bien el empaquetamiento de servicios implica una oferta conjunta de más de un servicio de telecomunicaciones por parte de un operador, utilizando uno o varios medios de comunicación, este fenómeno no repercutió en forma alguna en la manera de determinar el impuesto sobre las ventas y facturarlos a los usuarios. Lo anterior debido a que cuando se facture al usuario los servicios empaquetados, la factura tendrá que señalar el valor total por concepto del empaquetamiento de los servicios, así como el cargo básico que corresponda a cada servicio, con el IVA que le pertenezca a cada uno, de conformidad con la tarifa que la ley consagró para el respectivo servicio.

- Existe dificultad en la manera de gravar con el IVA el servicio de voz IP, puesto que esta tecnología requiere la utilización del internet y este último está gravado a la tarifa general. En consecuencia, si se grava con IVA el internet a una tarifa del 16% y adicionalmente se grava el servicio de telefonía voz IP, estaría gravándose un servicio que está incorporado en otro servicio que ya fue gravado.

- La dificultad para determinar en qué momento se están realizando las llamadas a través de la tecnología voz IP genera dificultades a las administraciones tributarias al momento de realizar la fiscalización en relación con el IVA.

- La Unión Internacional de Telecomunicaciones (UIT) propone la creación de la red de próxima generación o NGN, para responder a las nuevas realidades surgidas en materia de telecomunicaciones, concretamente para responder al incremento vertiginoso en la demanda de los servicios ya existentes y de los nuevos, con ocasión de los desarrollos

tecnológicos acontecidos. Los antecedentes para llegar a la NGN han surgido a cabalidad con el transcurrir del tiempo: se han implementado las tecnologías triple-play, cuádruple-play, la tecnología voz IP para la telefonía fija y celular, entre otras. Sin embargo, el objetivo es lograr la creación de la red de nueva generación NGN que permitirá obtener cualquier servicio, en cualquier lugar, a través de cualquier dispositivo o tecnología empleada y en virtud de la cual la administración tributaria tendrá nuevos retos al momento de gravar los impuestos que sean prestados mediante esa red.

Bibliografía

ACADEMIA ESPAÑOLA. *Diccionario de la Lengua Española*, 22 Edición, 1992.

ÁLVAREZ RODRÍGUEZ, Julio Fernando. “Aspectos Tributarios Relevantes de los Servicios de Telecomunicaciones”, en *XXIV Memorias del Instituto Colombiano de Derecho Tributario*, Cartagena, memoria n. 24, 2000.

BONILLA, Ana María. *Manual del Derecho de las Telecomunicaciones*. Tesis para obtener el título de abogada de la Universidad Externado de Colombia, 2002.

FAJARDO MURIEL, Alfredo, TOVAR DE ANDREIS, Felipe, ATEHORTÚA RIOS, Carlos Alberto, GONZÁLEZ LÓPEZ, Edgar. *Servicios de Valor agregado y análisis de los contac center*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1.ª ed., 2005.

GONZÁLEZ LÓPEZ, Édgar. *Regulación Básica de las Telecomunicaciones*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1.ª ed., 2007.

GONZÁLEZ LÓPEZ, Édgar. *Lecciones en materia de telecomunicaciones*, Bogotá, Universidad Externado, 2003.

GONZÁLEZ Valencia, Javier. “Conceptos Técnicos Elementales de Telecomunicaciones”, *Revista Impuestos*, Bogotá, n. 97, enero-febrero, 2000.

MIRANDA Londoño, Alfonso. “Telefonía de Larga Distancia Internacional utilizando el Protocolo Internet en el Derecho Colombiano”, en AA. VV. *Lecciones en Materia de Telecomunicaciones*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, junio 2003, p. 67 y ss.

PLAZAS VEGA, Mauricio. *El Iva en los servicios*, Bogotá, Temis, 1993.

RINCÓN Cárdenas, Erick. “Manual de derecho de comercio electrónico y de internet”. Bogotá, Centro Editorial Rosarista, 1.ª ed., 2006.

Leyes

Congreso de la República, Ley 37 de 1993, (enero 6), *Diario Oficial* n.º 40.710, de 6 de enero de 1993.

Congreso de la República, Ley 142 de 1994, (julio 11), *Diario Oficial* n.º 41.433 de 11 de julio de 1994.

Congreso de la República, Ley 72 de 1989

Congreso de la República, Ley 555 de 2002

Congreso de la República, Ley 80 de 1993, *Diario Oficial* n.º 41.094 de 28 de octubre de 1993.

Congreso de la República, Ley 442 de 1998

Decretos

Decreto Reglamentario 1372, artículo 1º *Diario Oficial* n.º 40.550, 21 de agosto de 1992

Decreto 1900 de 1990, *Diario Oficial* n.º 39.507 de 19 de agosto de 1990.

Decreto 447 de 2003, *Diario Oficial* n.º 45.112, de 28 de febrero de 2003

Decreto 741 de 1993

Decreto 2061 de 1993

Decreto 2458 de 1997

Decreto 2343 de 1996

Decreto 2458 de 1997

Decreto 2060 de 1999

Decreto 2041 de 1998

Decreto 1447 de 1995

Decreto 2103 de 2003

Decreto 1446 de 1995

Conceptos de la DIAN

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto n.º 69982 del 7 de septiembre de 1998.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto n.º 048456 del 11 de junio de 2001.

Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto n.º 00001 del 19 de junio de 2003.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto n.º 074577 del 12 de octubre de 2005.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Oficio n.º 088645 del 29 de noviembre de 2005.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto n.º 51937 del 16 de junio de 2006.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto n.º 29922 del 11 de abril de 2006.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Concepto n.º 14315 de febrero de 2008.

Normatividad internacional

Constitución de la Unión Internacional de Telecomunicaciones

Unión Internacional de Telecomunicaciones. Comité Consultivo Internacional Telegráfico y Telefónico (CCITT). *Libro Azul*. t. I, fasc. I.3. Términos y Definiciones. Ginebra, p. 560.

Unión Internacional de Telecomunicaciones, Recomendación Y.2001. Diciembre de 2004.

Páginas de internet

URL: <http://www.mincomercio.gov.co>

URL: <http://www.mincomunicaciones.gov.co>

URL: <http://www.crt.gov.co>

URL: <http://www.itu.int/net/home/index-es.aspx>

Jurisprudencia

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C. P.: Delio Gómez Leyva. Sentencia del 28 de enero de 1994, Exp. 4389.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección cuarta. C.P Daniel Manrique Guzmán, Sentencia del 25 de septiembre de 1998.

Consejo de Estado, Sección Cuarta. M. P.: Ligia López Díaz. Sentencia del 13 de noviembre de 2003, exp. 13646.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C. P.: Germán Ayala Mantilla. Sentencia del 22 de octubre de 1999, exp. 9537.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección cuarta. C. P.: Germán Ayala Mantilla, Sentencia del (26) de enero de dos mil uno (2001), exp. 10733.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección cuarta, C.P Ligia López Díaz, Sentencia del diez (10) de julio de dos mil dos (2002), exp. 12813.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C. P.: Ligia López Díaz. Sentencia del dieciséis (16) de agosto de dos mil dos (2002), exp. 13120.

Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 12 de noviembre de 2003, exp. 13493.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección cuarta. C. P.: Hector J. Romero Díaz, Sentencia del (7) de diciembre de dos mil cuatro (2004), Exp. 14124.

Consejo de estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C. P.: María Ines Ortíz Barbosa. Sentencia 10 de octubre de 2007.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C. P.: María Inés Ortíz Barbosa, Sentencia del 10 de Octubre de 2007. Exp. 15839.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección cuarta. C. P.: Hector J. Romero Díaz, Sentencia del diecisiete (17) de julio de dos mil ocho (2008).

Corte Constitucional. M. P.: Eduardo Cifuentes Muñoz, sentencia T-080, del 26 de febrero de 1993.

Corte Constitucional. M. P.: Ciro Angarita Barón, Sentencia T-008-93.

Corte Constitucional. M. P.: Vladimiro Naranjo Mesa, Sentencia T-552, treinta (30) de octubre de mil novecientos noventa y siete (1997).

Resoluciones

Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, Resolución 087 de 1997.

Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, Resolución 124 de 1998.

Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, Resolución 1732 de 2007