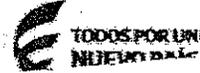




570  
00

MINHACIENDA



**DIAN** No. Radicado 000S2016016676  
Fecha 2016-06-27 11:33:57 AM  
Remitente Sede NIVEL CENTRAL  
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA  
Destinatario UNION TEMPORAL TRANSPORTANDO  
Anexos 0 Folios 4



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 27 JUN. 2016  
100208221- 000622

Señora:  
**MAGDALENA CONSTANZA NIÑO TAPIS**  
Union Temporal Transportando Nuestro Futuro 2016  
Calle 27 N° 21 -46  
Yopal (Casanare)



PwC impuestos en línea

Revisó:

Ref: Radicado 015638 del 01/06/2016

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptores	Servicio de Transporte Publico Terrestre de Personas
Fuentes formales	Artículo 476 del Estatuto Tributario; Ley 336 de 1996, Decreto Reglamentario 348 de 2015; Decreto Único Reglamentario 1079 de 2015; Sentencia C- 033 de 2014 de la Corte Constitucional.

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.

Mediante el escrito de la referencia solicita la reconsideración del Oficio No. 01548 de febrero 5 de 2016 y se establezca claramente que el transporte especial en la modalidad escolar esta excluido del Impuesto sobre las ventas.

Inicia el escrito citando el numeral 2 del artículo 476 que consagra como excluido del impuesto sobre las ventas; entre otros, el transporte público, terrestre, fluvial, marítimo de personas en el territorio nacional. Asimismo, señala que los conceptos y modalidades de transporte público han sido definidos (sic) por el Decreto Único Reglamentario del Sector Transporte en especial lo que se entiende por transporte público, transporte privado y los principios que rigen esta actividad.

Cita igualmente el artículo 2.2.1.6.4. del Decreto 1079 de 2015 que contiene lo relativo al servicio público de transporte terrestre automotor especial, el cual es una modalidad del transporte público y se diferencia del transporte privado, por cuanto requiere habilitación del Estado y se encuentra bajo inspección, vigilancia y control a través de la Superintendencia de Puertos y Transporte.

Se refiere también al Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas proferido por esta entidad en el año 2003, en el aparte que contiene el análisis de los servicios excluidos de este impuesto y en particular el servicio público de transporte de personas en el territorio nacional.

En virtud de lo expuesto, reitera que el servicio público de transporte especial (transporte escolar, turístico, empresarial y de usuarios de salud) cumple con lo previsto en el artículo 476 del Estatuto Tributario, el cual está debidamente reglamentado y vigilado por el Gobierno Nacional y en tal medida no puede catalogarse como transporte privado.

Manifiesta que el Oficio cuestionado señala que los Alcaldes regulan el servicio público pero que tal regulación toca únicamente a los taxis, sin considerar que la modalidad de transporte especial es un servicio público y que son modalidades diferentes reguladas separadamente, como son: transporte terrestre automotor especial, transporte intermunicipal y transporte individual, explica que todas corresponden a transporte público de pasajeros. Distingue que si bien el decreto permite que en esta modalidad se fije el precio por las partes, la misma norma contiene elementos como valor del vehículo o recorrido, tarifa por día, kilometraje, etc.

De otra parte, alude al artículo 10. de la Constitución Política y a la finalidad del Estado cual es el bienestar de la población y el artículo 44 que define la educación como un derecho fundamental de los niños prevalente frente a los demás. En el marco Constitucional el transporte especial de estudiantes se ampara en un subsidio del Estado para determinados usuarios, autorizado y reconocido por el artículo 3 numeral 9 de la Ley 105 de 1993. Continúa con este análisis para concluir que los recursos asignados por el Estado para proteger los derechos de la población vulnerable no pueden ser gravados por el mismo Estado, como ya lo ha señalado la Corte Constitucional, en Sentencia C-209 de abril 27 de 2016 a propósito del impuesto al consumo respecto de los servicios de alimentación -en asistencia social- bajo contrato.

Continúa su análisis reiterando lo expuesto, para concluir que el servicio especial de transporte escolar se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas porque cumple con las condiciones exigidas en el numeral 2o del artículo 476 del Estatuto Tributario.

Sobre el particular debe hacerse el siguiente análisis:

Ante todo, debe recordarse que el Oficio 001548 de Febrero 6 de 2016 se pronunció respecto de una pregunta concreta que en términos del consultante trataba sobre los servicios públicos de transporte de pasajero en modalidad de servicio especial que se iban a prestar a una empresa de consultoría; por ello se manifestó, en esencia, que dada la fijación del precio por las partes en esta modalidad de transporte, y la ausencia del acceso en igualdad de condiciones al público en general, a pesar que se mencionara el término de servicio público, se trataba de un servicio con las características de transporte privado, el cual a pesar de ser prestado por una empresa de transporte público tiene un régimen tributario diferente:

*"...resulta fundamental para dirimir la presente consulta el artículo 85(sic) 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.(...)"*

*"...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 (...)"

Ante los argumentos planteados frente a esta interpretación, se hace necesario retomar el análisis respecto de esta clase de servicios:

-El Estatuto Tributario no define que se entiende por servicio público de transporte, dado que no es tema de su regulación; por ello, en el tema de los tributos relacionados con la prestación del transporte consagra en el artículo 476 los servicios que se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas:

**"ARTICULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.** Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:

(...)

2. El servicio de transporte público, terrestre, fluvial y marítimo de personas en el territorio nacional, y el de transporte público o privado nacional e internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo. Igualmente, se exceptúan el transporte de gas e hidrocarburos. (...)"

Para efectos de determinar el alcance de la exclusión debe acudirse a la regulación que sobre el servicio de transporte hacen las Leyes 105 de 1993 y 336 de 1996 y sus decretos reglamentarios .

En este contexto, el artículo 5 de la Ley 336 de 1996 consagra:

**"ARTÍCULO 5o.** 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. (aparte subrayado declarado EXEQUIBLE, por los cargos analizados, por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-033-14 de 29 de enero de 2014.) Subrayados y negrita fuera de texto.

Para la prestación del servicio público de transporte las empresas deberán solicitar la habilitación ante las autoridades competentes y cumplir los requisitos exigidos de conformidad con el artículo 11 y 16 de la citada ley, la norma en mención precisa:

**"ARTÍCULO 16.** De conformidad con lo establecido por el Artículo 3o, numeral 7o. de la Ley 105 de 1993, sin perjuicio de lo previsto en Tratados, Acuerdos o Convenios de carácter internacional, la prestación del servicio público de transporte estará sujeta a la habilitación y a la expedición de un permiso o a la celebración de un contrato de concesión u operación, según que se trate de rutas, horarios o frecuencias de despacho, o áreas de operación, servicios especiales de transporte, tales como: escolar, de asalariados, de turismo y ocasional. "

En desarrollo de las anteriores disposiciones se expidió del Decreto 348 de 2015 "Por el cual se reglamenta el servicio público de transporte terrestre automotor especial y se adoptan otras disposiciones." el cual derogó los Decretos números 174 de 2001 y 805 de 2008 y a su vez fue recogido en el Decreto Único Reglamentario 1079 de 2015- el cual consagra:

*"ARTÍCULO 2.2.1.6.1. OBJETO Y PRINCIPIOS. El presente decreto tiene como objeto reglamentar la prestación del Servicio Público de Transporte Terrestre Automotor Especial y establecer los requisitos que deben cumplir las empresas interesadas en obtener y mantener la habilitación en ésta modalidad, las cuales deberán operar de forma eficiente, segura, oportuna y económica, cumpliendo con los principios rectores del transporte como el de la libre competencia y el de la iniciativa privada, a las cuales solamente se les aplicarán las restricciones establecidas por la ley y los Convenios Internacionales.*

*... ARTÍCULO 2.2.1.6.3. TRANSPORTE PÚBLICO, TRANSPORTE PRIVADO Y ACTIVIDAD TRANSPORTADORA. Para efectos del presente decreto se entenderá por transporte público lo dispuesto en el artículo 3o de la Ley 105 de 1993, por transporte privado y por actividad transportadora lo señalado en los artículos 5o y 6o de la Ley 336 de 1996.*

*ARTÍCULO 2.2.1.6.4. SERVICIO PÚBLICO DE TRANSPORTE TERRESTRE AUTOMOTOR ESPECIAL. Es aquel que se presta bajo la responsabilidad de una empresa de transporte legalmente constituida y debidamente habilitada en esta modalidad, a un grupo específico de personas que tengan una característica común y homogénea en su origen y destino, como estudiantes, turistas, empleados, personas con discapacidad y/o movilidad reducida, pacientes no crónicos y particulares que requieren de un servicio expreso, siempre que hagan parte de un grupo determinable y de acuerdo con las condiciones y características que se definen en el presente decreto.*

*PARÁGRAFO. Para todo evento, la contratación del servicio público de transporte terrestre automotor especial se hará mediante documento suscrito por la empresa de transporte habilitada y por la persona natural o jurídica contratante que requiera el servicio, el cual deberá contener las condiciones, obligaciones y deberes pactados por las partes, de conformidad con las formalidades previstas por el Ministerio de Transporte y lo señalado en el presente decreto."*

Como quiera que en el Oficio cuestionado se concluyó, en los términos que utilizó el consultante, que el tipo de transporte público en servicio especial a la que se refería, daba la posibilidad de fijar la tarifa entre los contratantes, y no tenía la condición de igualdad de acceso al público en general, dicha situación lo tornaba en privado y en consecuencia gravado, resulta oportuno traer a colación lo expresado tanto por el Honorable Consejo de Estado en la Sala de Consulta y Servicio Civil, Consejero ponente: Gustavo Aponte Santos, con fecha 18 de Mayo de 2006 Radicado (1740), actor: Ministerio de Transporte, referencia: Prestación del Servicio de Transporte Público y Servicio Privado, citado por la Corte Constitucional al estudiar la demanda de inconstitucionalidad contra un aparte del inciso 2º del artículo 5º de la Ley 336 de 1996, "Por la cual se adopta el estatuto nacional de transporte", sentencia C-033/14, referencia: expediente D-9753, 29 de enero de 2014, M.P. Nelson Pinilla Pinilla, en los que se hace un análisis de estos servicios de transporte, estableciendo sus características:

*" (...)*

*Dentro de los principios rectores contenidos en la Ley 336 de 1996, se indica que el transporte gozará de la especial protección estatal y estará sometido a las condiciones y beneficios establecidos por las disposiciones reguladoras de la materia, incluido el plan nacional de desarrollo y como servicio público continuará bajo la dirección, regulación y control del Estado, sin perjuicio de que su prestación pueda ser encomendada a particulares (art. 4º).*

*Ahora bien, el artículo 5º ibídem señala que las operaciones de las empresas de transporte público bajo la regulación del Estado, tienen el carácter de servicio público esencial, implicando (i) la prevalencia del interés general sobre el particular, (ii) garantizar su prestación y (iii) proteger a los usuarios.*

*... En el mismo fallo C-981 de 2010 que se acaba de citar, acudiendo a pronunciamientos del Consejo de Estado[23], se explicó que la autorización o habilitación que debe otorgarse a un operador o empresa de transporte le permite al Estado cerciorarse del cumplimiento de las condiciones legales y reglamentarias mínimas exigidas a quien pretenda prestar el servicio público de transporte, para garantizar que se brindará en condiciones de seguridad, continuidad, responsabilidad y eficiencia.*

*En consecuencia, "las empresas habilitadas sólo pueden prestar el servicio con equipos matriculados o*

registrados para dicho servicio y previamente homologados ante el Ministerio de Transporte, según lo prevé el artículo 23 de la Ley 336 de 1996"[24]; coincidiendo entonces el Consejo de Estado y la Corte Constitucional en que el **servicio público de transporte** presenta las siguientes características (está en negritas en el texto original)[25]:

"Su objeto consiste en movilizar personas o cosas de un lugar a otro, a cambio a una contraprestación pactada normalmente en dinero.

- Cumple la función de satisfacer las necesidades de transporte de la comunidad, mediante el ofrecimiento público en el contexto de la libre competencia;
- El carácter de **servicio público esencial** implica la prevalencia del interés público sobre el interés particular, especialmente en relación con la garantía de su prestación -la cual debe ser óptima, eficiente, continua e ininterrumpida-, y la seguridad de los usuarios - que constituye prioridad esencial en la actividad del sector y del sistema de transporte (Ley 336/96, art. 2°)-;
- Constituye una actividad económica sujeta a un alto grado de intervención del Estado;
- El servicio público se presta a través de empresas organizadas para ese fin y habilitadas por el Estado.
- Todas las empresas operadoras deben contar con una **capacidad transportadora** específica, autorizada para la prestación del servicio, ya sea con vehículos propios o de terceros, para lo cual la ley defiere al reglamento la determinación de la forma de vinculación de los equipos a las empresas (Ley 336/96, art. 22), y
- Su prestación sólo puede hacerse con **equipos matriculados o registrados para dicho servicio**;
- Implica necesariamente la celebración de un contrato de transporte entre la empresa y el usuario.
- Cuando los equipos de transporte no son de propiedad de la empresa, deben incorporarse a su parque automotor, a través de una forma contractual válida."

(...) acorde con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, para distinguir el transporte público y privado: "El elemento definitorio de la diferencia entre uno y otro tipo de transporte es que, en el público, una persona presta el servicio a otra, a cambio de una remuneración, al paso que en el privado, la persona se transporta, o transporta objetos, en **vehículos de su propiedad o que ha contratado con terceros**"[27] (no está en negrita en el texto original)

A diferencia del servicio de transporte público, el privado se caracteriza por las siguientes particularidades (está en negrita en el texto original):

- La actividad de movilización de personas o cosas la realiza el particular dentro de su **ámbito exclusivamente privado**;
- Tiene por **objeto** la satisfacción de necesidades propias de la actividad del particular, y por tanto, no se ofrece la prestación a la comunidad;
- Puede realizarse con **vehículos propios**. Si el particular requiere contratar equipos, debe hacerlo con empresas de transporte público legalmente habilitadas, como se estudia en el siguiente capítulo.
- No implica, en principio, la celebración de contratos de transporte, salvo cuando se utilizan vehículos que no son de propiedad del particular;
- Es una actividad sujeta a la inspección, vigilancia y control administrativo con el fin de garantizar que la movilización cumpla con las normas de seguridad, las reglas técnicas de los equipos y la protección de la ciudadanía."[28]

Lo anterior no conlleva que no exista una intervención del Estado, mediante la ley u otro tipo de normas contenidas en el ordenamiento jurídico, en procura de ejercer el control sobre el ejercicio de la actividad transportadora privada, pues no solamente tiene una vital importancia para el desarrollo de la sociedad en general, sino que guarda una estrecha relación, como actividad riesgosa que es al emplear medios mecánicos de diversa índole, con la salvaguarda tanto de la vida e integridad de la personas, para lo cual

*debe priorizarse de forma esencial la seguridad de todos los actores relacionados con dicha actividad, bajo la máxima según la cual prima el interés general sobre el particular.*

*Es por ello que el Estado, no solo mediante la Ley 336 de 1996 reglamenta el servicio de transporte público, como servicio público esencial, sino que mediante el ejercicio de sus funciones de dirección, regulación y control regule las diferentes modalidades bajo las cuales se puede materializar la movilización de personas o cosas.*

*El artículo 16 de la Ley 336 de 1996 señala que acorde con la Ley 105 de 1993 y sin perjuicio de lo previsto en tratados o convenios internacionales, la prestación del servicio público de transporte estará sujeta a la habilitación y a la expedición de un permiso o celebración de un contrato de concesión u operación, según se trate de rutas, horarios o frecuencias de despacho o de áreas de operación, e incluso de los denominados "servicios especiales de transporte", a saber, el "escolar, de asalariados, de turismo y ocasional".*

*Así, el Gobierno mediante el Decreto 174 de 2001 reglamentó el servicio público de transporte terrestre automotor especial, encaminado a regular la habilitación de las empresas que van a prestar ese tipo de servicio de forma eficiente y segura, bajo principios rectores del transporte como la libre competencia y la iniciativa privada, estando sujetos únicamente a las restricciones que establezca la ley y los convenios internacionales (art. 1º).*

*Consiste entonces el transporte terrestre automotor especial en aquel que se presta bajo la responsabilidad de una empresa de transporte legalmente constituida y habilitada para esa actividad, a un grupo de personas específico, trátase de estudiantes, asalariados, turistas (prestadores de servicios turísticos) o particulares, que requieren de "un servicio expreso y que para todo evento se hará con base en un contrato escrito celebrado entre la empresa de transporte y ese grupo específico de usuarios" (art. 6º).*

*El artículo 5º ibídem reitera que cuando no se empleen equipos propios, la contratación del servicio de transporte deberá realizarse con empresas de transporte público legalmente constituidas y debidamente habilitadas, esto es, aquellas que hayan obtenido la habilitación para operar, que lleva implícita la autorización para prestar el servicio público de transporte especial (art. 10º), pues es imperativo que aun en esta modalidad se garanticen las normas de seguridad, las reglas técnicas de los equipos y la protección de la ciudadanía.*

*(...)"*

En efecto, como lo señala la Corte Constitucional, el servicio público de transporte terrestre automotor como modalidad, esta regulada por el Decreto Único Reglamentario 1079 de 2015, el cual compiló, entre otros, el Decreto 348 de 2015:

*" ARTÍCULO 2.2.1.6.1.1. AUTORIDAD DE TRANSPORTE. Para todos los efectos a que haya lugar, el Servicio Público de Transporte Terrestre Automotor Especial será regulado y autorizado por el Ministerio de Transporte.*

*ARTÍCULO 2.2.1.6.1.2. INSPECCIÓN, VIGILANCIA Y CONTROL. La inspección, vigilancia y control de la prestación del Servicio Público de Transporte terrestre Automotor Especial estará a cargo de la Superintendencia de Puertos y Transporte o la entidad que la sustituya o haga sus veces. (...)"*

*Así mismo establece la forma de contratación en cada uno de estos servicios, de la siguiente manera:*

*"ARTÍCULO 2.2.1.6.3.1. CONTRATACIÓN. El Servicio Público de Transporte Terrestre Automotor Especial sólo podrá contratarse con empresas de transporte legalmente constituidas y debidamente habilitadas para esta modalidad; en ningún caso se podrá prestar sin sujeción a un documento suscrito por la empresa de transporte habilitada y por la persona natural o jurídica contratante, que contenga las condiciones, obligaciones y deberes pactados por los contratantes, de conformidad con las formalidades previstas por el Ministerio de Transporte y lo señalado en el presente Capítulo..."*

El artículo 2.2.1.6.3.2. define y establece las condiciones para cada uno de los contratos, a saber:

**Contrato para transporte de estudiantes.**

**Contrato para transporte de empleados.**

Contrato para transporte de turistas.

Contrato para un grupo específico de usuarios (transporte de particulares).

Contrato para Transporte de usuarios del servicio de salud.

Para la prestación del Servicio Público de Transporte Terrestre Automotor Especial, como modalidad de transporte público, se requiere igualmente solicitar y obtener habilitación para operar.

En este contexto, puede afirmarse que para catalogar el servicio de transporte en público o privado, debe considerarse no solamente el análisis de la fijación de la tarifa o precio pactado como remuneración como se mencionó en el Oficio en estudio, sino los demás factores, pues en el transporte terrestre automotor esta fijación obedece en principio al mandato del artículo 29 de la Ley 336 de 1996 que establece:

#### " TARIFAS

*ARTÍCULO 29. En su condición rectora y orientadora del Sector y del Sistema Nacional de Transporte, le corresponde al Gobierno Nacional a través del Ministerio de Transporte formular la política y fijar los criterios a tener en cuenta para la directa, controlada o libre fijación de las tarifas en cada uno de los Modos de transporte."*

En virtud de esta facultad, el Gobierno Nacional consideró que "La tarifa del Servicio Público de Transporte Terrestre Automotor Especial será de libre determinación entre las partes, pero deberá ser reportada al Ministerio de Transporte y a la Superintendencia de Puertos y Transporte..." aspecto que no basta por sí solo para calificar el servicio como privado, pues para ello deberán considerarse las condiciones, exigencias, controles y demás aspectos que los definen.

De igual manera es importante reconocer que ha sido la Ley, los decretos reglamentarios y las Altas Cortes quienes han determinado y confirmado en su orden, que los servicios de transporte terrestre automotor especial son de naturaleza pública y respecto de los cuales se han definido sus características, requisitos, formas de operar, habilitación, control y vigilancia, determinación que debe ser considerada por esta dependencia.

En cuanto toca con el Transporte Escolar mencionado por el consultante, como cada una de las formas de este transporte especial, ha sido igualmente objeto de regulación en el Decreto mencionado en cada uno de sus aspectos tanto técnicos, de seguridad, de implementación, recorridos y paradas, pólizas, así como el contenido mínimo de los contratos. Sin embargo, reconoce el Decreto que este servicio también podrá ser privado, prestado por los propios establecimientos educativos, así:

*"ARTÍCULO 2.2.1.6.10.9. SERVICIO PRIVADO DE TRANSPORTE ESCOLAR. En cumplimiento del artículo quinto de la Ley 336 de 1996, dentro del ámbito del Servicio Privado de Transporte, los establecimientos educativos podrán continuar prestando el servicio de transporte exclusivamente a sus alumnos, siempre que los equipos sean de su propiedad.*

*PARÁGRAFO. En todo caso, es obligación del establecimiento educativo, mantener el vehículo en óptimas condiciones mecánicas y de seguridad y cumplir con los distintivos y requisitos especiales establecidos en este decreto. Igualmente deberá registrar dichos vehículos ante la autoridad (es) de tránsito de la jurisdicción (es) donde preste el servicio, indicando expresamente el o los municipios en los que circularán los vehículos, horarios y días de servicio, número de pasajeros, tipología vehicular, capacidad y placas del (los) vehículo."*

En ese último evento podría pensarse que al ser privado se encontraría gravado con el impuesto sobre las ventas, sin embargo es menester remitirnos al numeral 6 del artículo 476 del Estatuto Tributario que consagra como excluidos del Impuesto este tipo de servicio:

*" 6. Los servicios de educación prestados por establecimientos de educación preescolar, primaria, media e intermedia, superior y especial o no formal, reconocidos como tales por el Gobierno, y los servicios de educación prestados por personas naturales a dichos establecimientos. Están excluidos igualmente los siguientes servicios prestados por los establecimientos de educación a que se refiere el presente numeral: restaurante, cafetería y transporte, así como los que se presten en desarrollo de las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994. Igualmente están excluidos los servicios de evaluación de la educación y de elaboración y aplicación de exámenes para la selección y promoción de personal, prestados por organismos o entidades de la administración pública." resaltado fuera de texto.*

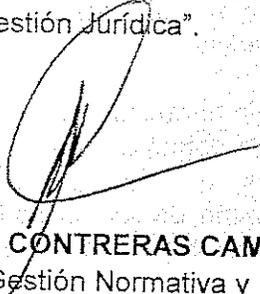
Por lo anteriormente expuesto se concluye que el servicio Público de Transporte Terrestre Automotor Especial, que cumpla con las condiciones y características legales y reglamentarias, se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas, como lo es el caso del servicio de transporte escolar prestado en la modalidad del servicio público de transporte terrestre automotor especial.

En el anterior sentido, este Despacho da alcance a la doctrina contenida en el Oficio No. 001548 de febrero 5 de 2016.

Así mismo, en relación con lo planteado en el oficio en mención se precisa, que sin importar la denominación que le den los particulares prestadores del servicio, cuando estos servicios de transporte se presten como transporte privado; es decir, en el contexto del artículo 5 de la Ley 336 de 1996, ya citado, para "satisfacer necesidades de movilización de personas o cosas, dentro del ámbito de las actividades exclusivas de las personas naturales y/o jurídicas" estará sujeto al impuesto sobre las ventas, al ser diferente del servicio público de transporte terrestre automotor especial en las diferentes modalidades.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

  
**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/Lepm R/Cnyd R/Jmr. Pc.

 PwC impuestos en línea

Revisó:

