

570



PROTECCIÓN PARA TODOS

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 05 ENE. 2015

100208221-1-0000014

DIAN No. Radicado 000S2015000370 Fecha 2015-01-07 09:15:58

Remite a SUB GES NORMATIVA DOCTRINA

Destinatario JAVIER FERNANDO GONZALEZ MACMAHON

Anexos 0 Folios 4



CDR-000S2015000370

**pwc** PwC impuestos en línea  
Revisó:

Ref: Radicado 061624 del 06/10/2014

**Tema** Impuesto sobre la renta y complementarios  
Impuesto a las ventas  
Retención en la fuente

**Descriptores** Servicios Prestados desde el exterior

**Fuentes formales** Estatuto Tributario, artículos 420, Parágrafo 3, numeral 3, literales a) y b), 408, 437-1 y 437-2; Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal, artículos 2 y 12.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, ámbito dentro del cual será atendida su petición.

Consulta sobre el tratamiento tributario en materia de impuesto a la renta, impuesto a las ventas y retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta e IVA, desde la normatividad colombiana y el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición, para pagos derivados de los siguientes supuestos de hecho:

Una empresa extranjera chilena presta servicios de diseño, creación, activación y configuración de una plataforma de e-commerce consistente en la creación de una tienda virtual o tienda on line para una compañía colombiana, de acuerdo a sus proyectos propios.

La plataforma de tienda on line es alojada en los servidores en el extranjero previstos por la compañía extranjera y el cobro que efectúa la compañía chilena corresponde al

número de operaciones que se efectúen mediante la tienda virtual.

La compañía chilena realiza desde el exterior el mantenimiento mensual a dicha plataforma lo que permite mantener la tienda virtual en el aire (internet) y operativa.

El pago del mencionado servicio en la compañía Colombiana corresponde a más del 50% de su costo.

En opinión del consultante, el diseño, activación y configuración de la plataforma e-commerce, ostentan la calidad de servicio técnico en la medida que corresponden a la asesoría dada mediante la utilización de conocimientos tecnológicos aplicados por medio de la técnica, sin que implique la transferencia de conocimientos, lo cual se ajusta a la definición dada por el Consejo de Estado en el auto del 26 de julio de 1984 y las sentencias del 29 de abril de 1988 y del 12 de febrero de 2004, definición que ha sido avalada en reiteradas oportunidades por la administración mediante doctrina (Concepto 47861 de 11-06-2009).

Manifiesta, que al ser considerados servicios técnicos los servicios descritos en los puntos 1 y 3, en virtud del artículo 12 del convenio para evitar la doble tributación entre Chile y Colombia, la retención en la fuente aplicable por la compañía colombiana correspondería al 10% del valor del pago o abono en cuenta.

Sobre el particular, en primer término nos permitimos manifestar que la información proporcionada en el escrito de la referencia, no es suficiente para establecer de manera inequívoca la naturaleza de la actividad planteada por el peticionario, razón por la cual este Despacho informará el tratamiento tributario aplicable bien sea a los servicios técnicos o al licenciamiento de software o a la asesoría, según la calificación que corresponderá realizar al consultante, al contar con todos los elementos requeridos para el efecto.

Realizada la anterior precisión es necesario señalar que de conformidad con lo establecido en el artículo 2º del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal, este se aplica en particular para Colombia, al impuesto sobre la Renta y Complementarios y al impuesto sobre el Patrimonio, razón por la cual en materia de impuesto a las ventas habrá de estarse a lo dispuesto en la legislación tributaria interna.

Ahora bien, en lo que atañe a la calificación como servicio técnico de la actividad objeto de consulta, por parte del peticionario, como en otras oportunidades lo ha manifestado esta Oficina, no existe en el ordenamiento tributario una definición expresa de servicios técnicos, existen sí algunas aproximaciones doctrinales y jurisprudenciales acerca de lo que se entiende por dicha expresión dentro de las que se destaca la contenida en la sentencia de fecha doce (12) de febrero de dos mil cuatro (2004) proferida por el H. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, radicado número: 11001-03-27-000-2002-00112-01(13623), en la que se expresó:

"...con la Ley 383 de 1997 se creó lo que la doctrina denomina una "ficción de territorialidad" en virtud de la cual el legislador haciendo uso de su potestad tributaria, establece que ciertos servicios a pesar de ser ejecutados fuera del territorio colombiano o desde el exterior se consideraran prestados en Colombia y por consiguiente gravados con el impuesto sobre las ventas. Así, su artículo 33 estableció como regla general de localización del servicio, la sede del prestador del mismo (Estatuto Tributario artículo 420 parágrafo 3° inciso 2°). Sin embargo, para aclarar su alcance, se establecieron tres reglas especiales que atienden criterios distintos, con el fin de evitar fenómenos de doble o múltiple imposición:

... la tercera hace referencia a otra clase de servicios ejecutados desde el exterior a favor de usuarios o destinatarios ubicados en el territorio nacional y que se entienden prestados en Colombia sometidos al impuesto sobre las ventas (parágrafo 3° numeral 3° ib.)...

... es evidente que aunque no existe dentro del ordenamiento jurídico colombiano, definición expresa de los términos "asistencia técnica" y "servicios técnicos" para efectos del impuesto sobre las ventas, de acuerdo con la interpretación jurisprudencial dada sobre los mismos y al sentido natural y obvio de las palabras, se tiene que los servicios profesionales de asesoría, a los cuales se refiere el literal b) numeral 3° parágrafo 3° del artículo 420 del Estatuto Tributario, involucra el concepto de asistencia técnica al comportar una verdadera transmisión de conocimientos tecnológica mediante una activa capacitación, adiestramiento y consejería al beneficiario o usuario de los mismos, mientras que los servicios técnicos implican la realización de una labor transitoria o permanente, intelectual o material, que se aorta con su ejecución y que no va más allá del objeto contratado, con la cual el beneficiario no recibe ninguna clase de capacitación por parte del prestador del servicio, planteamiento concordante con la definición legal que de la noción de servicio se encuentra en el artículo 1° del Decreto 1372 de 1992...

... En tales condiciones, los "servicios técnicos no pueden entenderse incluidos dentro de la noción de asesoría, al no comprender los primeros la transmisión de conocimientos por parte de quien presta el servicio, sino tan solo la realización de la labor encomendada, lo que torna improcedente gravar con IVA la prestación de servicios técnicos ejecutados desde el exterior a favor de usuarios o beneficiarios ubicados en el País...". (Subrayado fuera de texto).

La doctrina por su parte, en torno al mismo tema ha manifestado entre otros en el Oficio 058366 de 2014, remitiéndose a lo expuesto en el concepto 015454 de marzo 10 de 1998 lo siguiente:

"...SERVICIOS. Son los ingresos que se reciben por la prestación de un servicio, en donde no predomina el ejercicio intelectual. Medir, pesar, colocar y remover materiales son ejemplos de este concepto. Tarifa de retención 4%."

Para definir los conceptos anteriores en relación con un servicio técnico especializado, el concepto 015454 de marzo 10 de 1998 señaló:

"Cuando en la prestación del servicio se requiere condiciones de idoneidad por medio de la aplicación de conocimientos calificados o un ejercicio intelectual, dicha actividad desborda la definición general de servicios y se trataría de una categoría especial en la que se encuentran los conceptos tales como servicios técnicos, servicios profesionales, servicios

de asesoría o servicios de consultoría entre otros

Son servicios técnicos aquellos que requieren de la utilización y aplicación de ciertos conocimientos, especialidades que permitan aplicar métodos y procedimientos, efectuar seguimientos, evaluaciones, análisis o emitir conclusiones o recomendaciones sobre una situación o un proceso.

Lo anterior pone de manifiesto la intervención de una actividad intelectual en la prestación del servicio que determina la calidad e idoneidad del resultado del mismo./././.  
(Subrayado fuera de texto)

A diferencia de lo anterior, si la operación planteada por el peticionario se concreta en permitir el uso de un intangible, se configura un licenciamiento, como lo sostuvo esta Oficina en Oficio 081572 de 2011; de ser así, a la licencia y autorización para el uso y explotación de bienes incorporales o intangibles resultaría aplicable lo expuesto por la doctrina en relación con la explotación de intangibles, en particular, el de productos informáticos - software –en el Concepto Unificado Sobre las Ventas de 2003, en el que se manifestó:

(...)

#### LICENCIA DE SOFTWARE.

La explotación de intangibles y entre estos el de productos informáticos - software - básicamente se realiza mediante dos mecanismos:

- a) La venta de los derechos patrimoniales inherentes a la propiedad intelectual del software por parte de su titular o lo que es lo mismo ejerciendo el derecho real de disposición, o
- b) El licenciamiento y autorización para su uso, sin transferencia de los derechos patrimoniales sobre el desarrollo intelectual o soporte lógico.

En el primer caso no se causa el impuesto sobre las ventas, en cuanto que la transferencia de la titularidad del derecho de dominio de intangibles no causa impuesto sobre las ventas

En el caso del licenciamiento, la legislación prevé que comporta la prestación de un servicio y en consecuencia está sometido al impuesto sobre las ventas, por lo que, si quien otorga la licencia de uso tiene la condición de responsable del régimen común tendrá la obligación de cobro. Todos los derechos que derivan de esa condición incluido el derecho a solicitar impuestos descontables, están sujetos al cumplimiento de todas las obligaciones formales y sustanciales del impuesto de conformidad con las normas generales por no existir ninguna reglamentación especial concerniente a la facturación, declaración y pago del impuesto en este evento ( ) (Subrayado Fuera del Texto)

Conforme a lo anterior, cuando se transmiten derechos de propiedad intelectual junto con derechos patrimoniales, la transferencia del dominio de intangibles no se encuentra sometida al Impuesto a las Ventas. Pero el licenciamiento o autorización para uso sin transferencia de los derechos patrimoniales se considera como servicio y por tanto está gravado con el Impuesto Sobre las Ventas, en relación a este asunto,

esta dependencia se pronunció mediante el Concepto 53288 de 2007, definiendo:

*Sobre el particular es preciso señalar, que quien es propietario de un software puede realizar básicamente: la venta de los derechos patrimoniales y el licenciamiento.*

*En cuanto al primer evento, como toda transmisión de derechos patrimoniales otorga al comprador la totalidad de los derechos inherentes al intangible cuya enajenación no es considerada hecho generador del impuesto sobre las ventas y su adquisición forma parte del activo fijo del contribuyente.*

*Aspecto diferente se presenta cuando su propietario permite, sin transferir la propiedad, su uso y a la vez su explotación, no solo como soporte para el manejo y control de sus actividades de administración, entre otras, sino que permite su reproducción, distribución y comercialización, lo que constituye hecho generador del IVA, en los términos del literal a) numeral 3, parágrafo 3o del artículo 420 del Estatuto Tributario...".*

De conformidad con lo expuesto, si la actividad desarrollada por la empresa extranjera chilena se enmarca en el supuesto de hecho previsto en el literal a) del numeral 3 del Parágrafo 3 del artículo 420 del Estatuto Tributario, estaría gravada con el impuesto a las ventas. La mencionada norma dispone:

*"ARTICULO 420. HECHOS SOBRE LOS QUE RECAE EL IMPUESTO. <Fuente original compilada: D. 3541/83 Art. 1o.> El impuesto a las ventas se aplicará sobre:*

*... PARAGRAFO 3o. <Parágrafo adicionado por el artículo 33 de la Ley 383 de 1997. El nuevo texto es el siguiente.> Para la prestación de servicios en el territorio nacional se aplicarán las siguientes <sic> reglas:*

*Los servicios se considerarán prestados en la sede del prestador del servicio, salvo en los siguientes eventos:*

*... 3. <Inciso modificado por el artículo 53 de la Ley 488 de 1998. El nuevo texto es el siguiente:> 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:*

*a. <Literal modificado por el artículo 53 de la Ley 488 de 1998. El nuevo texto es el siguiente:> Las licencias y autorizaciones para el uso y explotación, a cualquier título, de bienes incorporales o intangibles;..."*

De otra parte, si la actividad desarrollada por la empresa extranjera chilena se cataloga como asistencia técnica por comportar una real transmisión de conocimientos y consejería al beneficiario o usuario de los mismos, caso en el cual, al entenderse la asistencia técnica comprendida dentro del concepto de asesoría, estaría gravada con el impuesto a las ventas en virtud de lo dispuesto en el literal b) del numeral 3 del Parágrafo 3 del artículo 420 del Estatuto Tributario.

De igual manera, si el servicio prestado es de asesoría, denominación con la que también es calificado por el consultante en su escrito, estaría gravado con el impuesto

a las ventas según lo previsto en el literal b) del numeral 3 del Parágrafo 3 del artículo 420 del Ordenamiento Tributario.

En otro sentido, si la actividad desplegada por la empresa chilena implica "la realización de una labor transitoria o permanente, intelectual o material que se agota con su ejecución y que no va más allá del objeto contratado, con la cual el beneficiario no recibe ninguna clase de capacitación por parte del prestador del servicio", se limita a la realización de la labor encomendada, como se manifiesta en la referida sentencia, podría estar enmarcada en el concepto de servicio técnico, evento en el cual no se encontraría sujeta al impuesto a las ventas la prestación del servicio técnico ejecutado desde el exterior a favor del usuario o beneficiario ubicado en el País.

Resulta pertinente recordar adicionalmente que "...tratándose de intangibles, este Despacho ha señalado -independientemente de su denominación-, que si lo que subyace a una operación es la autorización para el uso de un software sin que el titular se desprenda de su derecho de propiedad, el pago por dicho concepto corresponde a un canon o regalía; por el contrario, si hay transferencia de la titularidad del derecho patrimonial de propiedad en todos sus elementos, esta retribución no puede constituir una regalía y tales pagos pueden constituir rentas de actividades empresariales, tal como lo establece el Concepto No. 081572 del 18 de octubre de 2011 que recoge lo señalado en el Concepto 95029 de 2009 y el Oficio 054648 de 2007, o enajenación de activos..." (Concepto 057425 de 2013 septiembre 11).

En lo que atañe al impuesto sobre la renta, nos remitimos a lo establecido en el artículo 12 del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal que dispone:

*"Artículo 12  
REGALÍAS*

*1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

*2. Sin embargo, éstas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no puede exceder del 10 por ciento del importe bruto de las regalías.*

*3. El término "regalías" empleado en este artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y el sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otra propiedad intangible, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Se considerarán dentro de este concepto los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría."*

De acuerdo con lo anterior, el Estado de donde proceden las regalías conserva- aunque con potestad limitada- su derecho a gravar, de acuerdo con su legislación

interna, los pagos por concepto de cánones o regalías concepto dentro del cual se incluyen los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.

En lo relativo a la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, otro de los interrogantes formulados por el consultante, nos remitimos a lo preceptuado por el artículo 408 del Estatuto Tributario, norma que regula la retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta a favor de sociedades extranjeras sin domicilio en el país, señalando que los pagos o abonos en cuenta por concepto de consultorías, servicios técnicos y de asistencia técnica, prestados por personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, están sujetos a retención en la fuente a la tarifa única del 10%, a título de impuestos de renta, bien sea que se presten en el país o desde el exterior.

En cuanto a la Retención en la fuente - IVA, quienes contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en territorio nacional deben retener el 100% del valor del impuesto generado en la operación gravada, acorde con lo dispuesto por el numeral 3 del artículo 437-2 del estatuto Tributario y el parágrafo del artículo 437-1 ibídem. La tarifa aplicable sería la general del IVA en Colombia - 15%.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud 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 en 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,

  
OSCAR FERRER MARIN  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A)



PwC impuestos en línea

Revisó: 

P.: Mrc / R.: Chyd.

