



CONCEPTO N° 074171
12 de octubre de 2005

DOCTOR
ÁLVARO ARIAS
DIRECTOR NACIONAL DE BIBLIOTECAS
UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA
AVDA. EL DORADO N° 44A-40 OFICINA 403
BOGOTÁ, D.C.

REFERENCIA: CONSULTA RADICADA BAJO EL N° 59615 DE 22/07/2005.

Cordial saludo, doctor Arias:

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y el artículo 1° de la Resolución 5467 del 15 de junio de 2001, esta oficina es competente para absolver de manera general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional. En este sentido se expide el presente concepto.

TEMA: RETENCIÓN EN LA FUENTE

DESCRIPTORES: PAGOS AL EXTERIOR

FUENTES FORMALES: ESTATUTO TRIBUTARIO, ARTÍCULOS 9°, 12, 20, 24, 321, 406, 420
CAN, DECISIÓN 578, ARTÍCULO 14

LEY 98 DE 1993, ARTÍCULO 2°

Problema jurídico 1

¿Están sometidos a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y del impuesto complementario de remesas los pagos efectuados a personas naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en Colombia, por la venta de obras de carácter científico o cultural, cuyo contenido se suministra a través de internet, desde servidores ubicados en el exterior?

Tesis jurídica 1

Los pagos efectuados a personas naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en Colombia, por la venta de obras de carácter científico o cultural, cuyo contenido se suministra a través de internet, desde servidores ubicados en el exterior constituyen ingreso de fuente extranjera y, por lo tanto, no están sujetos a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta ni a título del impuesto complementario de remesas.

Interpretación jurídica

La Ley 98 de 1993, por la cual se dictan normas para la democratización y fomento del libro colombiano, en su artículo 2°, dice que para los efectos de la misma, “se consideran libros, revistas, folletos coleccionables seriados, o publicaciones de carácter científico o cultural, los editados,



producidos e impresos en la República de Colombia, de autor nacional o extranjero, en base papel o publicados en medios electromagnéticos”.

Significa lo anterior, que los libros, revistas y folletos de carácter científico o cultural no pierden su naturaleza ni su tratamiento jurídico por el hecho de estar contenidos en un medio diferente al tradicional papel; así lo ha considerado también la doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Conc. 001933 de Ene. 15/2002).

El artículo 406 del estatuto tributario señala que se debe efectuar retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta sobre los pagos al exterior que se efectúen a favor de personas naturales o jurídicas sin residencia o domicilio en el país, que constituyan rentas sujetas al impuesto en Colombia. De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 9º, 12 y 20 del estatuto tributario, las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, y las sociedades y entidades extranjeras sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y al impuesto complementario de remesas en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional. Por su parte, el artículo 24 del estatuto tributario establece que se consideran de fuente nacional los ingresos obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de la enajenación.

En estas condiciones, los requisitos a tener en cuenta en el caso de las operaciones que tienen por objeto la adquisición de bienes materiales o inmateriales, realizadas con proveedores del exterior, para efectos de que los correspondientes pagos no estén sujetos a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios, son:

1. Que quien reciba el pago sea una persona natural, nacional o extranjera, sin residencia en el país, o una sociedad o entidad extranjera sin domicilio en Colombia, y

2. Que los bienes objeto de la venta no se encuentren en el país al momento de la enajenación. Ahora bien, una de las modalidades del comercio electrónico es la venta, desde servidores ubicados en el exterior a compradores ubicados en el país, de libros de carácter científico o cultural, cuyo contenido se encuentra en bases de datos documentales a las cuales se puede acceder a través de internet. Esta modalidad de operación no genera renta de fuente nacional para el proveedor del exterior y, por consiguiente, no causa retención en la fuente sobre los respectivos pagos, siempre y cuando se cumplan los dos requisitos anteriormente señalados; es decir, que quien reciba el pago sea una persona natural sin residencia en el país o una sociedad o entidad extranjera sin domicilio en Colombia, y que los bienes objeto de la venta no se encuentren en el país al momento de la enajenación, entendiéndose que esta última condición se cumple por la ubicación en el exterior de los servidores que suministran los contenidos bibliográficos.

Problema jurídico 2

¿Se genera el impuesto sobre las ventas por la venta de obras de carácter científico o cultural, cuyo contenido se suministra a través de internet, desde servidores ubicados en el exterior, por parte de personas naturales sin residencia en el país o entidades extranjeras sin domicilio en Colombia?



Tesis jurídica 2

La venta de obras de carácter científico o cultural, cuyo contenido se suministra a través de internet, desde servidores ubicados en el exterior, por parte de personas naturales sin residencia en el país o entidades extranjeras sin domicilio en Colombia, no genera el impuesto sobre las ventas.

Interpretación jurídica

Según el artículo 420 del estatuto tributario el impuesto sobre las ventas se causa por la venta de bienes corporales muebles en el país y por la importación a Colombia de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente del impuesto.

En el caso de la venta de obras de carácter científico o cultural que se efectúa desde el exterior, a través de internet, por medio de sistemas que permiten acceder a su contenido, no se genera el impuesto sobre las ventas por cuanto no se da ninguno de los supuestos que prevé la citada disposición.

En efecto, respecto de lo dispuesto en el literal a) del artículo 420, podemos afirmar que en el caso bajo estudio no hay venta en Colombia sino venta en el exterior, condición que se demuestra con el suministro de los contenidos bibliográficos desde un servidor ubicado fuera del país. Por otra parte, la venta no se refiere a un bien corporal mueble, es decir, a un libro físico, sino a un intangible que corresponde al contenido de la publicación. En el mismo sentido, en relación con el literal c) del artículo 420, no se presenta el supuesto de introducción al país de una mercancía o bien corporal mueble, como lo requiere esta norma y las demás disposiciones que se refieren al tema de la importación.

Adicionalmente, es preciso tener en cuenta que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 478 del estatuto tributario, se encuentran exentos del IVA los libros y revistas de carácter científico y cultural.

Problema jurídico 3

¿Están sometidos a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y del impuesto complementario de remesas los pagos efectuados a personas naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en Colombia, por la prestación de servicios de acceso a bases de datos, para la consulta de libros de carácter científico o cultural, ejecutados a través de internet desde servidores ubicados en el exterior?

Tesis jurídica 3

Los pagos efectuados a personas naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en Colombia, por la prestación de servicios de acceso a bases de datos, para la consulta de libros de carácter científico o cultural, ejecutados a través de internet desde servidores ubicados en el exterior, no están sometidos a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y del impuesto complementario de remesas, salvo las excepciones previstas en los pactos internacionales.

Interpretación jurídica

En este caso no se trata de la compraventa de un bien intangible, sino de la contratación de un servicio, consistente en permitir, a través de internet y mediante un servidor ubicado en el exterior, el acceso a publicaciones de carácter científico o cultural de manera periódica, por un plazo determinado y bajo unas condiciones preestablecidas.



Como se indicó al analizar el problema 1, las personas naturales que no tengan residencia en el país y las sociedades extranjeras sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y al impuesto complementario de remesas en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional.

El artículo 24 del estatuto tributario establece que se consideran de fuente nacional los ingresos provenientes de la prestación de servicios dentro del país, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio.

En estas condiciones, los requisitos a tener en cuenta en el caso de las operaciones que tienen por objeto la prestación de servicios desde el exterior a favor de usuarios ubicados en Colombia, para efectos de que los correspondientes pagos no estén sujetos a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios, son:

1. Que quien reciba el pago sea una persona natural, sin residencia en el país, o una sociedad o entidad extranjera sin domicilio en Colombia, y
2. Que los servicios se presten en el exterior.

Tratándose de los servicios que tienen por objeto permitir, a través de internet y mediante un servidor ubicado en el exterior, el acceso a publicaciones de carácter científico o cultural, por un plazo determinado, el servicio se entiende prestado en el exterior y, por consiguiente, no genera renta de fuente nacional ni retención en la fuente, siempre y cuando la persona o entidad que ejecuta la prestación sea una persona natural no residente en el país o una persona jurídica no domiciliada en Colombia. En otras palabras, para determinar el lugar de prestación del servicio, es preciso tener en cuenta, en este caso, la residencia o domicilio de la persona natural o jurídica que ejecuta la prestación en favor de los usuarios o beneficiarios ubicados en Colombia. En consecuencia, salvo las excepciones previstas en pactos internacionales, los pagos efectuados a personas naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en Colombia, por la prestación de servicios de acceso a bases de datos, para la consulta de libros de carácter científico o cultural, ejecutados a través de internet desde servidores ubicados en el exterior, no están sometidos a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y del impuesto complementario de remesas.

En este punto, es importante destacar que en materia de impuestos directos, a nivel internacional, la Decisión 578 de 2004 de la Comunidad Andina de Naciones, en su artículo 14, introduce como criterio para distinguir el país facultado para gravar las rentas por servicios, el lugar donde se produzca el beneficio derivado de los servicios (es decir, el ingreso o renta para el prestador) e incorpora una presunción de hecho, según la cual el lugar donde se produce el beneficio es aquel en el que se imputa y registra el correspondiente gasto que, por lo general, corresponde a la sede del usuario. Por lo tanto, en el ámbito de la Comunidad Andina, los ingresos percibidos por estos servicios (ejecutados desde el exterior a favor de usuarios ubicados en Colombia) estarán sometidos a retención en la fuente por concepto del impuesto sobre la renta y del complementario de remesas, a las tarifas establecidas en los artículos 415 y literal f) del artículo 321 del estatuto tributario.

Problema jurídico 4

¿La prestación de servicios de acceso a bases de datos, para la consulta de libros de carácter científico o cultural, ejecutados a través de internet desde servidores ubicados en el exterior, por personas



naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en Colombia, genera el impuesto sobre las ventas?

Tesis jurídica 4

La prestación de servicios de acceso a bases de datos, para la consulta de libros de carácter científico o cultural, ejecutados a través de internet desde servidores ubicados en el exterior, por personas naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en Colombia, no genera el impuesto sobre las ventas.

Interpretación jurídica

El literal b) del artículo 420 del estatuto tributario establece que el impuesto sobre las ventas se causa por la prestación de servicios en el territorio nacional. Para efectos del IVA por la prestación de servicios en el territorio nacional, se aplican las reglas establecidas en el párrafo 3° del artículo 420 ibídem. La regla general establecida en el mencionado párrafo consiste en que los servicios se consideran prestados en la sede del prestador del servicio, salvo en los eventos expresamente enunciados en la norma. Al efecto, los numerales 1°, 2° y 3° del párrafo 3° del artículo 420 consagran una serie de casos en los cuales los servicios pueden entenderse prestados en un lugar distinto a la sede de quien lleva a cabo su prestación, como son, por ejemplo, los servicios a que hace referencia el numeral 3° de la norma; estos servicios, ejecutados desde el exterior a favor de usuarios ubicados en Colombia, se entienden prestados en el país, es decir, no en la sede del prestador sino en la sede del beneficiario del servicio y, por lo tanto, causan el impuesto sobre las ventas.

Como quiera que la prestación del servicio en el caso bajo estudio se lleva a cabo por personas naturales, nacionales o extranjeras, sin residencia en Colombia, o por personas jurídicas extranjeras sin domicilio en el país, ha de entenderse, de acuerdo a la regla general del párrafo 3° del artículo 420 del estatuto tributario, que tales servicios se prestan en la sede del prestador, es decir, en el exterior, aun cuando el destinatario o usuario de los mismos se encuentre en el territorio nacional, y, por consiguiente, no están sujetos al IVA.

Es importante anotar que los servicios de acceso a bases de datos, que tienen por objeto, únicamente, permitir la consulta de libros de carácter científico o cultural, ejecutados a través de internet desde servidores ubicados en el exterior, por personas naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en Colombia, no están contemplados dentro de las excepciones a la regla general, las cuales establecen que el servicio se entiende prestado en la sede del usuario o destinatario.

Finalmente, se destaca que en materia del impuesto sobre las ventas no es aplicable el criterio previsto en el artículo 14 de la Decisión 578 de la CAN, para países ubicados dentro de la Comunidad Andina, por cuanto esta norma se refiere únicamente a impuestos directos.

El jefe División de Normativa y Doctrina Tributaria,
Juan José Fuentes Bernal