

CONCEPTO 27283 DE 21 DE SEPTIEMBRE DE 2015
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá D.C.

Doctora

CELINEA ORÓSTEGUI DE JIMÉNEZ

Directora Ejecutiva de Administración Judicial

Sala Administrativa

Consejo Superior de la Judicatura

Calle 72 No. 7-96

Bogotá D.C.

Ref.: Radicados No. 007142 del 25 de febrero de 2015 y

Tema Impuesto a las ventas Impuesto sobre la Renta y Complementarios Procedimiento Tributario

Descriptor Hecho Generador del Impuesto Sobre las Ventas en la Prestación de Servicios Responsables en la Prestación de Servicios Retención en el Impuesto Sobre las Ventas Retención en el Impuesto Sobre la Renta Registro Único Tributario Rut

Fuentes formales Artículos 420, 437-1, 437-2, 447, 448 y 468 del Estatuto Tributario, 1 del Decreto 260 de 2001, 7 del Decreto 1794 de 2013, 5 del Decreto 2460 de 2013, 157 del Decreto 1510 de 2013, 5, 7 y 12 del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio; Sentencias C-487 de 1996 de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA del 11 de noviembre de 2009, Radicación No. 25000-23-27-000-2004-01694-01(16372); Oficio No. 100208221-0036 del 9 de enero de 2015.

Atento saludo, Dra. Celinea:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección 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, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

Mediante el radicado No. 007142 del 25 de febrero de 2015 manifestó

que el Consejo Superior de la Judicatura, en ejecución de recursos de empréstito internacional con el Banco Interamericano de Desarrollo - BID, contrató la prestación de servicios de consultoría con una sociedad chilena, para cuya ejecución ésta destinará profesionales en el territorio nacional por un lapso de 9 meses.

A partir de ello formuló una serie de preguntas las cuales se resolverán cada una a su turno, no sin antes precisar que si bien el artículo 157 del Decreto 1510 de 2013 - régimen aplicable a los contratos o convenios de cooperación internacional - señala que *u[1]os contratos o convenios financiados con fondos de los organismos multilaterales de crédito, entes gubernamentales extranjeros o personas extranjeras de derecho público, así como aquellos a los que se refiere el inciso 2 del artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, se ejecutarán de conformidad con lo establecido en los tratados internacionales marco y complementarios, y en los convenios celebrados, o sus reglamentos, según sea el caso*", mediante Oficio No. 100208221-0036 del 9 de enero de 2015 la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de esta Entidad aclaró que el citado artículo "es expreso al regular los contratos o convenios financiados con fondos de organismos y la ejecución de los mismos, **no de otros contratos derivados de la contratación pública que se suscriban con personas nacionales o extranjeras**" (negrilla fuera de texto).

1. ¿Está gravado con el impuesto sobre las ventas el servicio en comento?

En los términos del literal b) del artículo 420 del Estatuto Tributario, la prestación de servicios en el territorio nacional está gravada con el impuesto sobre las ventas; tal y como acontece con el servicio consultado al encajar en el hecho generador del tributo.

2. ¿Qué retención debe practicar el Consejo Superior de la Judicatura en el pago que haga a la sociedad chilena como contraprestación?

Respecto al impuesto sobre las ventas:

El numeral 3 del artículo 437-2 *ibídem* dispone que actuarán como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas "[q]uienes contraten con personas o entidades **sin residencia o domicilio en el país** la prestación de servicios gravados en el territorio Nacional, con relación a los mismos". (Negrilla fuera de texto).

A su vez, el artículo 7 del Decreto 1794 de 2013 - tarifas únicas de

retención del impuesto sobre las ventas - establece que "[e]n la prestación de los servicios gravados a que se refiere el numeral 3 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario (...) **la tarifa aplicable será del 100% del valor del impuesto**" (negrilla fuera de texto). En el mismo sentido se manifiesta el parágrafo 1 del artículo 437-1 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, ya que el Consejo Superior de la Judicatura contrató la prestación de servicios en el territorio nacional a cargo de una sociedad extranjera, sin residencia en el país, le corresponde practicar una retención equivalente a la totalidad del IVA generado.

Referente al impuesto sobre la renta:

El Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación a impuesto a la renta y al patrimonio, aprobado mediante la Ley 1261 de 2008, insta en su artículo 5 numeral 3 literal b) que la expresión "establecimiento permanente" también incluye, entre otros, "**[I]a prestación de servicios por parte de una empresa, incluidos los servicios de consultoras, por intermedio de empleados u otras personas naturales encomendados por la empresa para ese fin en el caso de que tales actividades prosigan en el país durante un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses**" (negrilla fuera de texto).

A su vez, el artículo 12 del citado instrumento internacional señala:

"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, estas 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.**

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2, **no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado Contratante, realiza en el Estado Contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o presta servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y el bien o el derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7 o del artículo 14, según proceda**". (negrilla fuera de texto).

Por su parte, el artículo 7 *ibídem* apareja:

"ARTÍCULO 7. BENEFICIOS EMPRESARIALES.

1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, **los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a ese establecimiento permanente.**

(...)" (Negrilla fuera de texto).

De modo que, a partir de la normatividad previamente transcrita y asumiendo que la sociedad chilena es la beneficiaria efectiva del pago, es de concluir que ésta es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios a través de su establecimiento permanente ubicado en Colombia, establecimiento permanente del cual se acompañó copia del Registro Único Tributario - RUT; por tanto, el Consejo Superior de la Judicatura, en calidad de contratante, debe practicar una retención limitada al 10% del respectivo pago o abono en cuenta, tal y como lo prescribe el numeral 2 del artículo 12 reseñado.

3. ¿La sociedad chilena pertenece al régimen común del impuesto sobre las ventas y debe inscribirse en el Registro Único Tributario?

Mediante sentencia del 11 de noviembre de 2009, Radicación No. 25000-23-27-000-2004-01694-01(16372), el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA expresó en tomo a los artículos 437-1 y 437-2 del Estatuto Tributario:

*"(...) la normativa citada es taxativa y perentoria al determinar, no como opcional, sino de forma obligatoria, que en tanto una sociedad extranjera sin domicilio no cuente con una sucursal en el país, y llegue a prestar servicios gravados en el mismo, **es únicamente por medio de la retención que cancelará el IVA que se cause, caso en el cual actuará como agente retenedor la persona o entidad que contrate sus servicios**".* (negrilla fuera de texto).

Luego, toda vez que la sociedad chilena en el evento consultado carece de la condición de responsable del impuesto sobre las ventas, por corresponder a una sociedad extranjera sin domicilio en el territorio nacional, a pesar de contar con un establecimiento permanente, el cual sólo tiene trascendencia para efectos del impuesto sobre la renta y complementario, deberá aplicar la tarifa de retención ya señalada, circunstancia de la que se desprende que no pertenece al régimen común.

Adicionalmente, mediante el radicado No. 014179 del 10 de abril de 2015, dando alcance a la petición de consulta, solicitó orientación en tomo a la liquidación de los impuestos nacionales y territoriales concurrentes y agregó:

*"Asimismo adjunto el RUT entregado por la empresa chilena (...) por lo que **requiero un concepto para verificar que cumpla con las obligaciones tributarias generadas por este contrato**".* (sic) (negrilla fuera de texto).

Al respecto, como ya se indicó en el punto anterior, en cuanto a los impuestos indirectos nacionales a los que se encuentra sometida la prestación de servicios de consultoría, el impuesto sobre las ventas debe liquidarse a una tarifa del 16% sobre el valor total de la operación, como en efecto lo disponen los artículos 447 y 468 del Estatuto Tributario, *"sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones,*

garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición”, monto que de conformidad con la solución planteada en la pregunta Nro. 2, se efectuará mediante la figura de la retención en la fuente a título del impuestos sobre las ventas.

El artículo 448 *ibídem* también indica:

"ARTÍCULO 448. OTROS FACTORES INTEGRANTES DE LA BASE GRAVABLE. Además integran la base gravable, los gastos realizados por cuenta o a nombre del adquirente o usuario, y el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independiente de éstos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago.

Así mismo, forman parte de la base gravable, los reajustes del valor convenido causados con posterioridad a la venta". (Negrilla fuera de texto).

En cuanto a los impuestos indirectos de carácter territorial (industria y comercio, entre otros), este Despacho carece de competencia para absolver lo consultado como se desprende de los artículos 1 y 19 del Decreto 4048 de 2008.

Por último, es preciso indicar que los conceptos proferidos por la Dirección de Gestión Jurídica como por la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina **"constituyen la expresión de manifestaciones, juicios, opiniones o dictámenes sobre la interpretación de las normas jurídicas tributarias, en materia aduanera, de comercio exterior o de control de cambios, bien hayan sido producidos a instancia de los administrados, en ejercicio del derecho de petición (art. 25 C.C.A.), o para satisfacer las necesidades o requerimientos de las autoridades tributarias correspondientes"** en palabras de la Corte Constitucional, M.P. Dr. ANTONIO BARRERA CARBONELL, sentencia C-487 de 1996; de modo que, no es viable jurídicamente mediante un pronunciamiento de este Despacho, en tal sentido, verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de un contribuyente.

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,

(Fdo.) DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO, Directora de Gestión
Jurídica.