**OFICIO Nº 1085 [010466]**

**03-05-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 – 001085

Bogotá, D.C.

**Ref:**Radicado 100007921 del 05/02/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto a las ventasImpuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |  |  | Exportación de ServiciosRetención en el Impuesto Sobre la Renta |
| **Fuentes formales** |  |  | [Artículo 24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54) del Estatuto Tributario[Artículo 368](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=459) del Estatuto Tributario[Artículo 392](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=486) del Estatuto Tributario[Artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) del Estatuto TributarioArtículo 65 de la Ley 1943 de 2018Artículo 2.10.2.6.12 del Decreto 1625 de 2016 |

Estimado señor Arévalo:

Se solicita dar alcance al Oficio No. 0157 del 21 de febrero de 2019 en los siguientes términos:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado No. 100007921 del 05 de febrero de dos mil diecinueve (2019) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita aclarar las obligaciones tributarias respecto al impuesto sobre la renta, impuesto sobre las ventas (“IVA”) y retenciones en la fuente, que son aplicables en los diferentes sistemas de cobro utilizados por las modelos webcam, residentes colombianas, las cuales prestan sus servicios a clientes en el exterior. Respecto a lo anterior, el consultante señala que los sistemas de cobre utilizados en el tema de la referencia corresponden a:

**1. Modelos Independientes que realizan su contrato directamente con las plataformas virtuales en el exterior y reciben el dinero producto de su actividad directamente mediante giros internacionales o a sus cuentas bancarias. Este sistema de cobro se entenderá para efectos de este documento como “Sistema 1”.**

**2. Administración mediante contrato de mandato, donde la mandante es la modelo y el mandatario es una *persona natural* que se encarga de facturar, cobrar y traer el dinero de la modelo al país. Este sistema de cobro se entenderá para efectos de este documento como “Sistema 2”.**

**3. Administración mediante contrato de mandato, donde la mandante es la modelo y el mandatario es una *persona jurídica* que se encarga de facturar, cobrar y traer el dinero de la modelo al país. Este sistema de cobro se entenderá para efectos de este documento como “Sistema 3”.**

**4. Trabajo mediante Estudio, donde el Estudio es una persona jurídica (con domicilio en Colombia) que tiene contrato para la prestación de servicios con la plataforma virtual y es este quien se encarga de la administración, facturación, cobro y legalización del dinero producto de la actividad. El Estudio para cumplirle a la plataforma virtual contrata modelos en Colombia mediante la figura de contrato de prestación de servicios. Este sistema de cobro se entenderá para efectos de este documento como “Sistema 4”.**

Adicionalmente, el consultante solicita que se aclare el tratamiento tributario aplicable en los casos en que la Modelo arrienda una oficina o lugar de trabajo equipado para desarrollar su actividad como independiente.

**Por último, se solicita en la consulta aclarar cuál es la clasificación y código de actividad económica bajo el cual se presta el servicio de webcam.**

**En atención a las consultas expuestas, se procede a analizar las siguientes consideraciones tributarias:**

**1. Sistema 1:**

**1.1. IVA:** Consideramos que el servicio prestado por las modelos webcam deberá ser reconocido como exento de IVA, ya que se entiende que la modelo realiza la exportación de un servicio en los términos del literal c del [artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) del Estatuto Tributario (“E.T.”).

a) Lo anterior, siempre y cuando el servicio: i) sea prestado desde Colombia, ii) sea exclusivamente utilizados en el exterior y iii) que el beneficiario no cuente con negocios o desarrolle actividades en Colombia.

b) Sin embargo, es necesario resaltar que para efectos de la aplicación de la exención será necesario que las modelos cumplan con los requisitos fijados en el artículo 2.10.2.6.12 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, donde se incluye la obligación de facturar, y conserven los documentos que acrediten debidamente la operación.

**1.2. Impuesto sobre la renta y complementarios:**Los ingresos percibidos por las modelos serán reconocidos como ingresos de fuente nacional en los términos del numeral 5 del [artículo 24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54) del E.T., por lo cual constituirán ingresos gravables para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios en Colombia. En este sentido, las modelos que utilicen el Sistema 1 deberán declarar los ingresos percibidos por el desarrollo de su actividad en su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, según las normas establecidas en el E.T.

**1.3. Retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios:**En la medida que el Sistema 1 no incluye a un intermediario o mandatario para la facturación y cobro de los ingresos de las modelos webcam, consideramos que no es procedente lo establecido en el parágrafo 3 del [artículo 368](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=459) del E.T., adicionado por el artículo 65 de la Ley 1943 de 2018. Por lo anterior, consideramos que en el Sistema 1 no habría agente retenedor que tenga la obligación legal de practicar la retención en la fuente correspondiente.

**2. Sistemas 2 y 3:**

**2.1. IVA:** Para efectos del IVA en los Sistemas 2 y 3, consideramos que se deberá tener en cuenta lo mencionado en el numeral 1.1. de este documento. Sin embargo, es importante resaltar que el servicio realizado por el mandatario persona natural, responsable de IVA, o persona jurídica causará el IVA, a la tarifa general del 19%, sobre el valor de la remuneración pactada en el contrato de mandato.

**2.2. Impuesto sobre la renta y complementarios:** Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios en los Sistemas 2 y 3, consideramos que se deberá tener en cuenta lo mencionado en el numeral 1.2. de este documento. Adicionalmente, el mandatario, persona natural o jurídica, deberá reconocer los ingresos percibidos como consecuencia del contrato de mandato como ingresos gravables para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios en Colombia, según las normas establecidas en el E.T.

**2.3. Retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios:** El parágrafo 3 del [artículo 368](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=459) del E.T., adicionado por el artículo 65 de la Ley 1943 de 2018 establece que:

***“***[***Art. 368***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=459)***. Quienes son agentes de retención. (…)***

***Parágrafo 3.****Entiéndase también como agentes de retención las personas jurídicas y naturales exportadoras de servicios de entretenimiento para adulto a través del sistema webcam, que mediante contrato de mandato como hecho generador practiquen la retención en la fuente por servicios al mandante en el respectivo pago o abono en cuenta, de conformidad con el*[*artículo 392*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=486)*. Estas empresas estarán organizadas en una Federación de Comercio Electrónico para Adultos para su control y el sector será reglamentado mediante ley.”*

a) De lo anterior, es posible resaltar que la norma reconoce como agentes retenedores del impuesto sobre la renta a los mandatarios, personas naturales o jurídicas, que actúen en representación de las modelos webcam para la facturación, cobro e ingreso de los recursos al país. En este sentido, los mandatarios, personas naturales y personas jurídicas, deberán practicar la retención en la fuente sobre el pago o abono en cuenta que realicen a las modelos.

b) Las personas naturales que actúen en calidad de mandatarios de las modelos serán agentes retenedores sobre los pagos o abonos en cuentas realizados a las mismas, sin prejuicio de lo establecido en el artículo 638-2 (sic) del E.T.

c) Dicha retención en la fuente debe ser practicada por parte de los mandatarios a las modelos en el momento que se realice el pago o abono en cuenta de los recursos respectivos.

d) Para efectos de la determinación de la tarifa de retención en la fuente aplicable a los ingresos que reciban las modelos será necesario establecer si estos corresponden a honorarios, rentas laborales o entre otros, según lo establecido en el E.T.

e) La retención en la fuente practicada por los mandatarios a las modelos webcam podrá ser incluida en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de las mismas.

f) Es necesario precisar que el Gobierno Nacional incluyó dentro de la agenda reglamentaria para el 2019 un Decreto Reglamentario relacionado con el tema de la referencia. Adicionalmente, es necesario recordar que el legislador está obligado por el parágrafo 3 del [artículo 638](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=793) del E.T. a emitir una Ley para efectos de la reglamentación de este sector. Por lo anterior, recomendamos estar pendientes de la emisión de estas normas para efectos de mayor claridad.

**3. Sistema 4:**

**3.1. IVA:** En el Sistema 4 consideramos que es necesario resaltar que el servicio es prestado por las modelos a los Estudios, personas jurídicas, en Colombia. En este sentido, somos de la opinión que si hay lugar a la acusación del IVA en los términos del literal c) del [artículo 420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519) del E.T., por lo cual, en caso que la modelo sea responsable de IVA, deberá facturar incluyendo el IVA respectivo. Por su lado, el servicio que presta el Estudio al exterior podrá ser reconocido como exento de IVA en los términos del literal c del [artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) del E.T., siempre y cuando se cumpla con lo señalado en el numeral 1.1. de este documento.

**3.2. Impuesto sobre la renta y complementarios:** Consideramos que serán objeto del impuesto sobre la renta los ingresos percibidos por el Estudio y las modelos, ya que los mismos constituyen rentas de fuente nacional en los términos del numeral 5 del [artículo 24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54) del E.T. En este sentido, el Estudio y las modelos deberán declarar los ingresos percibidos por el desarrollo de su actividad, según el caso, en su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, según las normas establecidas en el E.T.

**3.3. Retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios:** En el Sistema 4 aplicaran las siguientes consideraciones respecto a la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta:

a) Respecto a los ingresos del Estudio: En la medida que el Estudio recibe los ingresos desde el exterior sin que intervenga un tercero, no existe ningún agente retenedor que esté obligado a practicar la respectiva retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta

b) Respecto a los ingresos de la Modelo: En la medida que las modelos reciben los ingresos por parte del Estudio, estos deberán estar sujetos a retención en la fuente según lo establecido en los artículos [368](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=459) y [392](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=486) del E.T.

4. Por otro lado, respecto al tratamiento tributario aplicable en los casos en que las modelos arriendan una oficina o lugar de trabajo equipado para desarrollar su actividad como independiente, consideramos que no deberá aplicar un tratamiento especial. Por lo anterior, consideramos que deberán aplicarse las reglas establecidas en el E.T. para los arrendamientos respecto del IVA y el impuesto sobre la renta y complementarios.

5. Adicionalmente, consideramos que no estamos facultados para resolver su inquietud relacionada respecto a la clasificación y código de actividad económica bajo el cual se presta el servicio de webcam.

6. Por último, es necesario mencionar que el servicio prestado por la plataforma en el exterior a la modelo en Colombia, corresponde a un servicio prestado desde el exterior, el cual causa el IVA en los términos del literal c) del [artículo 420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519) del E.T. En esta medida, deberá cumplirse con lo establecido en el [artículo 437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550) del E.T.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_