**OFICIO N° 048131**

**02-08-2013**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Doctora

**PAULA ACOSTA**

Subdirectora Territorial y de Inversión Pública

Departamento Nacional de Planeación – DNP

Calle 26 No. 13 – 19

Bogotá, D.C.

Cordial saludo Dra Paula.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, 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.

En el oficio de la referencia, solicita dar alcance a nuestro Oficio No. 038348 del 24 de junio de 2013, que se ocupó de las obligaciones tributarias a que está sometida una sociedad extranjera que presta servicios de consultoría a un gobierno extranjero, y teniendo en cuenta que algunos de los resultados del servicio serán compartidos al Gobierno Colombiano.

**Se solicita complementación sobre las obligaciones con respecto al impuesto sobre las ventas a que está sometida dicha sociedad, bajo el supuesto de que parte del servicio será prestado en el territorio nacional por cuatro consultores, vinculados mediante contrato de trabajo con la firma extranjera bajo el régimen del Estado de residencia de dicha sociedad, y otra parte del servicio será prestado desde el exterior.**

Al respecto, este Despacho hace las siguientes consideraciones:

El [artículo 420](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519) del Estatuto Tributario regula la prestación de servicios consultoría, asesoría y auditoría, prestados en el territorio nacional y desde el exterior, en los siguientes términos:

***“***[***Artículo 420***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519)***. Hechos sobre los que recae el impuesto.*** *El impuesto a las ventas se aplicará sobre:*

*(…)*

*b. La prestación de servicios en el territorio nacional.*

*(…)*

*Parágrafo 3. Para la prestación de servicios en el territorio nacional se aplicarán las siguientes reglas:*

*(…)*

*3. 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:*

*(…)*

***b) Los servicios profesionales de consultoría, asesoría y auditoría;***

*(…)”*

**De acuerdo con el texto transcrito, se causa el impuesto sobre las ventas por la prestación de servicios de consultoría en el territorio nacional y por aquellos que se presten desde el exterior a usuarios o destinatarios ubicados en el territorio nacional. Por lo tanto, en el caso bajo estudio, se causa el impuesto sobre las ventas por el servicio prestado por la sucursal o establecimiento permanente en Colombia**. Por el contrario, el servicio prestado desde el exterior por la sociedad extranjera al gobierno extranjero, no causa el impuesto sobre las ventas.

En cuanto a la responsabilidad por el pago del impuesto, el [artículo 437](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=548) del Estatuto Tributario establece:

***“***[***Artículo 437***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=548)***. Los comerciantes y quienes realicen actos similares a los de ellos y los importadores son sujetos pasivos.*** *Son responsables del impuesto:*

*(…)*

*c. Quienes presten servicios…”*

En el caso en que la prestación del servicio se realiza por una sucursal o establecimiento permanente de una sociedad extranjera en Colombia y en el supuesto de que se trate de servicios o realización de operaciones gravadas con este impuesto, es pertinente citar apartes del Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas 00001 de 2003:

*“Las sucursales de sociedades extranjeras son responsables del impuesto sobre las ventas cuando tengan la calidad de comerciantes e intervengan en cualquiera de los actos de producción o distribución de bienes gravados, cuando presten servicios gravados en el territorio nacional, o cuando importen bienes gravados. Incluso las entidades extranjeras con oficina en Colombia, así sean sin ánimo de lucro, pueden ser responsables del impuesto sobre las ventas.”*

De acuerdo con lo anterior, en el caso en estudio, el establecimiento permanente o sucursal extranjera está en la obligación de declarar y pagar el impuesto sobre las ventas causado por la prestación del servicio en el territorio nacional.

Bajo este supuesto, al ser el establecimiento permanente o sucursal de sociedad extranjera, a la que se refiere la consulta, responsable del impuesto sobre las ventas, tendrá derecho a descontar el impuesto sobre las ventas pagado en Colombia por los costos y gastos en que incurrió en el desarrollo de su actividad.

Una situación diferente se presenta, cuando el prestador del servicio no tiene domicilio en el país, evento en el cual, conforme con el [artículo 437-2](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550) del Estatuto Tributario, el cumplimiento de la obligación de pago del impuesto sobre las ventas se realiza mediante el mecanismo de la retención en la fuente, en el momento en que se remunera el respectivo servicio:

***“***[***Artículo 437-2***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)***. Agentes de retención en el impuesto sobre las ventas.*** *Actuarán como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas en la adquisición de bienes y servicio gravados:*

*(…)*

*3) Quienes 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…”*

**Ahora bien, si el prestador del servicio no tiene domicilio en el país y el servicio es remunerado directamente por un Gobierno extranjero, no obligado al cumplimiento de obligaciones en el territorio colombiano, no hay lugar a practicar retención en la fuente por ausencia de agente retenedor autorizado.**

De otra parte, con el fin de complementar el Oficio 038348 del 24 de junio de 2013 con respecto al impuesto sobre la renta causado por **los servicios considerados de fuente nacional y las rentas que son atribuibles a un establecimiento permanente, se efectúan las siguientes precisiones:**

**El** [**artículo 20-2**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937) **regula la tributación de los establecimientos permanentes y sucursales en los siguientes términos:**

***“***[***Artículo 20-2***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937)***. Tributación de los establecimientos permanentes y sucursales.*** *Las personas naturales no residentes y las personas jurídicas y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o una sucursal en el país, según el caso, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que le sean atribuibles al establecimiento permanente o a la sucursal, según el caso, de acuerdo con lo consagrado en este artículo y con las disposiciones que lo reglamenten. La determinación de dichas rentas y ganancias ocasionales se realizará con base en criterios de funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las mencionadas rentas y ganancias ocasionales.*

***Parágrafo.*** *Para propósitos de la atribución de las rentas y ganancias ocasionales a que se refiere este artículo, los establecimientos permanentes y las sucursales de sociedades extranjeras deberán llevar contabilidad separada en la que se discriminen claramente los ingresos, costos y gastos que les sean atribuibles. Sin perjuicio del cumplimiento por parte de los obligados al régimen de precios de transferencia de los deberes formales relativos a la declaración informativa y a la documentación comprobatoria, para efectos de lo establecido en este artículo, la contabilidad de los establecimientos permanentes y de las sucursales de sociedades extranjeras deberá estar soportada en un estudio sobre las funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las rentas y de las ganancias ocasionales atribuidas a ellos.”*

Conforme con este artículo, los establecimientos permanentes y sucursales son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios “… con respecto a las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que le sean atribuibles al establecimiento permanente o sucursal…”.

Dicha atribución de rentas al establecimiento permanente, conforme con el texto transcrito, debe estar fundamentada en las funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la actividad desarrollada por el establecimiento permanente en Colombia.

En consecuencia, deberán considerarse los hechos y demás circunstancias del caso particular que sean relevantes para efectuar una debida atribución de rentas que serán gravadas en cabeza del establecimiento permanente en Colombia y aquellas que corresponda atribuir a la sociedad en el exterior.

Con respecto a aquellas rentas de fuente nacional no atribuidas al establecimiento permanente en Colombia, deberá darse aplicación al [artículo 408](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=506) del Estatuto Tributario que indica:

***“***[***Artículo 408***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=506)***. Tarifas para rentas de capital y de trabajo.*** *En los casos de pagos o abonos en cuenta por concepto de intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial o del “know-how”, prestación de servicios técnicos o de asistencia técnica, beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica, la tarifa de retención será del treinta y cinco por ciento (35%) del valor nominal del pago o abono.*

*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 consecuencia, los ingresos de fuente nacional colombiana por la prestación del servicio de consultoría** que sean atribuidos directamente a la parte de la empresa desarrollada por la sociedad en el exterior, están sometidos a retención en la fuente a la tarifa del diez por ciento (10%) sobre el respectivo pago o abono en cuenta, a cargo del respectivo agente retenedor, cuando a ello hubiere lugar.

En el caso en que esta retención no sea practicada y siempre y cuando se trate de ingresos de fuente nacional, la sociedad extranjera deberá presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por las rentas de fuente nacional que le son atribuidas a la parte de su empresa en el exterior.

**Para terminar, no deberán declararse ni están sometidos a retención en la fuente los ingresos atribuidos directamente a la sociedad en el exterior por el servicio no prestado en el territorio nacional y suministrado al exterior al gobierno extranjero, ya que no constituyen ingresos de fuente nacional.**

Atentamente,

**ISABEL CRISTINA GARCÉS SÁNCHEZ**

Directora de Gestión Jurídica

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