



Fecha del estudio: Abril/2024.

DEDUCCIÓN DE GASTOS EN EL EXTERIOR

El artículo 121 del E.T, indica que los contribuyentes podrán deducir los gastos en el exterior, que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.

La deducción de gastos en el exterior, según lo indica el artículo 122 del E.T, está limitada al 15% de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar tales costos o deducciones, salvo entre otros casos, cuando sea obligatoria la retención en la fuente.

Lo anterior significa, que los gastos pagados en el exterior, que no sea obligatoria la retención en la fuente, **por ser ingresos de fuente extranjera**, estaría limitada su costo o deducción al 15% de la renta líquida del contribuyente.

Cláusula de no discriminación en los CDI, para efectos de las deducciones por pagos al exterior al 100%.

Ante la existencia de la cláusula de no discriminación en los convenios para evitar la doble tributación (CDI), debe respetarse el principio del *Pacta Sunt Servanda* sobre los tratados internacionales, reconociendo la deducibilidad para la empresa contribuyente residente en Colombia de los pagos y abonos en cuenta efectuados a un residente en España, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente, siempre que tengan relación de causalidad con rentas de fuente nacional y se cumplan los demás requisitos para su procedencia. (Conceptos DIAN 05744/2019; 03346/2019; 011654/2016 y 77842/2011).

El Concepto Dian 05744 de 2019, frente a la limitación del 15% de los costos y deducciones del 15% de la renta líquida, de que trata el artículo 122 del E.T, consideró que es deducible el 100% de los pagos al exterior así:

“Así las cosas, bajo la legislación interna es clara la procedencia de la deducción del 100% de las expensas efectuadas en el exterior para la obtención de rentas de fuente dentro del país, cuando sea obligatoria y se haya practicado la retención en la fuente.

*Sin embargo, surge la lógica inquietud de si tal deducción se mantiene en presencia de un Convenio para evitar la Doble Imposición en el que se determina que la potestad tributaria respecto de estas rentas recae en el país de residencia del beneficiario, **lo cual, comporta la improcedencia de practicar retención en la fuente en el otro país contratante.***

*En tal sentido y en virtud de la cláusula estudiada, **la norma tributaria que prevé la limitación de los gastos deberá ceder ante aquella** y los pagos realizados por las empresas residentes en Colombia a los residentes del Estado con el cual Colombia tenga suscrito un CDI y la haya pactado expresamente, deberán ser aceptados en las mismas condiciones y cumpliendo los requisitos legales para su procedencia, en la misma forma que si se hubieran pagado a un residente de Colombia.*

Por ello y como se consideró en el Concepto No 38998/11, referido:

“... ante la disposición incorporada en el Instrumento Internacional que, dispone claramente el principio de no discriminación en relación con los pagos efectuados a residentes del exterior, deberá atenderse lo allí dispuesto; sin perder de vista que la misma norma convencional reconoce el cumplimiento que debe darse a la transparencia en las operaciones entre vinculados económicos.”

*Es decir, que ante la existencia de la cláusula de no discriminación, Núm 3 del aludido Convenio con el Reino de España, debe en aras, entre otros del respeto al principio del " Pacta Sunt Servanda" consagrado en la Convención de Viena sobre el derecho de los tratados internacionales, darse aplicación a esta cláusula y en consecuencia reconocer la viabilidad **para la empresa contribuyente residente en Colombia** de deducir los pagos y abonos en cuenta efectuados a un residente de España, **"en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente"** en Colombia, siempre y cuando tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país y se cumplan los demás requisitos legales para su procedencia.”*

Para entender la aplicación correcta de las normas que regulan la retención en la fuente por pagos desde el exterior, se hace necesario definir los siguientes conceptos:

Definición de asistencia técnica. Entiéndese por asistencia técnica la asesoría dada mediante contrato de prestación de servicios incorporales, para la utilización de conocimientos tecnológicos aplicados por medio del ejercicio de un arte o técnica.

Dicha asistencia comprende también el adiestramiento de personas para la aplicación de los expresados conocimientos. (Artículo 1.2.1.2.1 DUR 1625/2016).

De la anterior definición legal, se debe hacer énfasis en que en la asistencia técnica **hay comunicación o transferencia de conocimientos** indispensables para realizar las operaciones necesarias para la transformación de insumos en productos, el uso de estos o la prestación de un servicio, lo que no ocurre con el concepto de servicios técnicos

.
La DIAN, en el concepto 64487 del 27 de noviembre de 2014, explica que no debe confundirse el componente de adiestramiento de personas con el servicio de educación o capacitación. En este sentido, la administración tributaria indicó que la instrucción sin el acompañamiento para poner en práctica los conocimientos y verificar la aplicación en las condiciones locales procurando el mejor resultado, se identifica más con un servicio de capacitación **que con un servicio de asistencia técnica.**

Definición de servicios técnicos. El servicio técnico es aquel en el cual la tecnología se aplica directamente por el técnico sin comunicación o transferencia de conocimientos, lo que si ocurre con los servicios de asistencia técnica.

En el servicio técnico existe un factor primordial de conocimientos tecnológicos, inherentes o específicos, que les da esa naturaleza especial.

Los servicios técnicos se entienden como la asesoría dada mediante contrato de prestación de servicios incorporales para la utilización de conocimientos tecnológicos aplicados por medio del ejercicio de un arte o técnica, **sin que implique la transferencia de conocimientos**. El conocimiento tecnológico es aquel conjunto de datos o resultado de la experiencia, educación, o capacitación humana relacionadas con la aplicación práctica de un conocimiento científico, entendido este último como un conocimiento sistematizado mediante un método que resulta aceptado como verdadero y válido en determinada área de investigación y aplicación (Conceptos Dian 00650/2018, 0065 de 2018 y 047861 de 2009.)

Definición de “Know-how”. Entiéndase por “Know-How” la experiencia secreta sobre la manera de hacer algo, acumulada en un arte o técnica y susceptible de cederse para ser aplicada en el mismo ramo, con eficiencia. (Art. 1.2.1.2.3 DUR 1625/2016).

Contratos de importación de tecnología. Los servicios que pueden ser registrados en la DIAN, son todos aquellos contratos de servicios técnicos y de asistencia técnica, prestados en el país o desde el exterior, por personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, que requieren la aplicación de conocimientos tecnológicos por personal especializado, experto o técnico, quienes despliegan su conocimiento en forma tal, que pueda plasmarse, entre otras, en las siguientes formas: (Art. 2 Resolución 008742 del 18/Oct/2023)

Documentos técnicos: Formulas, cálculos, planos, dibujos, medios electrónicos o magnéticos, etc.

Instrucciones: Notas de elaboración, fabricación o funcionamiento del producto o proceso, explicaciones o consejos prácticos de ejecución, métodos de control y recomendaciones de mantenimiento, etc.

De acuerdo con el artículo 2 de la resolución 8742 del 18 de octubre de 2023 expedido por la Dian, **los contratos de importación de tecnología** que deben registrarse ante la DIAN deben enmarcarse, entre otros, en las siguientes modalidades:

1. Contratos de licencia de tecnología
2. Contratos de licencia de marcas
3. Contratos de licencia de patentes
4. Contratos de asistencia técnica
5. Contratos de servicios técnicos
6. Contratos de ingeniería básica
7. Los demás contratos tecnológicos

Los siguientes contratos **no deben ser objeto de registro ante la DIAN**, para la deducción a la luz del inciso 2 del artículo 123 del Estatuto Tributario, por tratarse de obras enmarcadas dentro del Derecho de Autor (Ley 23 de 1982):

1. Los contratos de licencia de distribución o de uso de soporte lógico (software)
2. Contratos de licencia de la propiedad literaria, artística y científica.

Consultoría. La Consultoría consiste básicamente en la realización de estudios, diseños y en la asesoría técnica al control y supervisión de proyectos, así como en la interventoría y en la gerencia y dirección de proyectos, lo cual encierra una variedad amplia de actividades, todas ellas regidas por un común denominador de índole técnico y cargadas de un matiz especializado en la ejecución de este tipo de contratos. (Sentencia C.E No. 030832 de 2006; Art. 32 de la L. 80 de 1993).

Definición de honorarios. La definición de honorarios abarca toda clase de pagos o abonos en cuenta, recibidos por quien presta un servicio calificado, en donde predomina el factor intelectual o conocimientos especializados, sobre el material o mecánico enmarcándose en dicho concepto, la generalidad de las profesiones liberales y actividades desarrolladas por técnicos, especialistas o expertos, sin vínculo laboral con quien contrata el servicio calificado. (Concepto Dian 093233 de 1998; Concepto Dian 68312/2014).

SERVICIOS QUE SE SUMINISTREN DESDE EL EXTERIOR O EN EL PAÍS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El artículo 24 del Estatuto Tributario, considera algunos conceptos por pagos al exterior como ingresos de fuente nacional así:

INGRESOS DE FUENTE NACIONAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
SUMINISTRADOS DESDE EL EXTERIOR O EN EL PAÍS	
ART. 24 ESTATUTO TRIBUTARIO	
7	Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza provenientes de la explotación de toda especie de:
7,1	Propiedad industrial
7,2	o del Know- How (Art. 1,2,1,2,3 DUR 1625/2016)
7,3	Prestación de servicios de asistencia técnica, sea que se suministren desde el exterior o en el país. (Art. 1,2,1,2,1 DUR 1625/2016)
7,4	Los beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica "explotada en el país"
8	La prestación de servicios técnicos, sea que éstos se suministren desde el exterior o en el país.
17	La prestación de servicios realizados por los PES (Presencia económica significativa 10% -20%) Art. 58 L 2277/2022, de conformidad con el Art. 20-3 del E.T

Nótese que para efectos del impuesto sobre la renta la norma tributaria, **en materia de servicios**, considera ingresos de fuente nacional, cuando se suministren **“desde el exterior”** o en el país únicamente los servicios de asistencia técnica y la prestación de servicios técnicos.

CRITERIOS PARA DETERMINAR SI UN PAGO AL EXTERIOR ESTÁ SUJETO A RETENCIÓN EN LA FUENTE

PASOS PARA APLICAR LA RETENCIÓN EN LA FUENTE POR PAGOS AL EXTERIOR	
1	Que el pago se haga a una sociedad o persona natural no residente en Colombia, sin importar si el giro se hace a una cuenta en Colombia o en el exterior
2	Que el pago constituya un ingreso de fuente nacional para el beneficiario del exterior de acuerdo con las reglas generales del artículo 24 del estatuto tributario.
3	Establecer si en el país de residencia del beneficiario ha suscrito un convenio para evitar la doble imposición con Colombia (CDI), en este caso se debe aplicar lo siguiente:
3.1	Pagos a residentes en países sin CDI (Tarifas generales del art. 408 al 415 del .ET.)
3.2	Pagos a residentes en países con CDI (Tarifas limitadas según CDI)
(Manual de retención en la fuente LEGIS2023- &0765)	

La DIAN, en los siguientes conceptos sobre servicios prestados por pagos al exterior, analizó los siguientes casos:

CONCEPTO DEL PAGO	DOCTRINA/JURIS PRUDENCIA	DETALLE DEL CASO	FUENTE NACIONAL-RETENCIÓN ART 408 E.T.	FUENTE EXTRANJERA- SIN RETENCIÓN
Servicio internacional de televisión	C.Estado- Sent. 20544/2015; Sen- 017795/2012	Los ingresos pagados o Abonados en cuenta por los operadores de cable a favor de sociedades extranjeras como contraprestación del servicio internacional de televisión, cuya señal se emite fuera del territorio nacional, para ser recibida en Colombia por el operador, no constituyen renta de fuente nacional para su beneficiario.		X
Empleado de una empresa extranjera	C. Estado Set. 017942/2012	Se considera ingresos de fuente nacional los obtenidos por una persona extranjera que presta servicios en Colombia a pesar de que tenga vínculo laboral con una empresa extranjera	X	
Pauta publicitaria en Facebook en el exterior	Concepto Dian 0184 de 2021; Conc-057318 de 2014	En el caso particular de la pauta publicitaria en facebook, toda vez que la misma se realiza en internet, es decir de forma virtual, se considera que el servicio es prestado en el exterior, puesto que es allí donde se encuentran los servidores y nube de datos que originan la prestación del servicio. Por ende, los ingresos derivados de la prestación de dicho servicio en el exterior no constituyen ingresos de fuente nacional		X
Servicio de acceso satelital en el exterior	Concepto Dian 017089/2019; 019625/2005	No se configura ingreso de fuente nacional si el servicio de acceso satelital se presta en el exterior, por estar situado el satélite fuera de la órbita geoestacionaria Colombiana.		X
Comisiones a personas no residentes en Colombia	Concepto Dian 0639/2019	Si el servicio se presta en Colombia, tiene retención de 20%	X	
		Si el servicio no tiene lugar en el país no habría lugar a practicar retención en la fuente, pues se trata de una renta que acorde con la ley no es de fuente nacional		X

CONCEPTO DEL PAGO	DOCTRINA/JURIS PRUDENCIA	DETALLE DEL CASO	FUENTE NACIONAL-RETENCIÓN ART 408 E.T.	FUENTE EXTRANJERA- SIN RETENCIÓN
Divulgación de pautas publicitarias en el extranjero	Concepto Dian 010013/2019	Si se celebra un contrato de publicidad entre un anunciante nacional y una revista internacional, que tenga por objeto divulgar pautas publicitarias en el extranjero, o de igual forma que la publicidad se ejecuta en el extranjero los ingresos recibidos por la empresa extranjera se consideran de fuente extranjera y, por tanto, no están sujetos a retención en la fuente a título de renta.		X
Servicios de computación en la nube, como servicios técnicos	Concepto Dian 014310/2019; 17056/2017	Si existe intervención por parte de un operario, así sea mínimo, que implique la aplicación de conocimientos especializados, sin transmisión de los mismos, caso en el cual estamos frente a un servicio técnico;	X	
		O si el proveedor de nube utiliza procesos completamente automatizados sin intervención humana para proporcionar sus servicios de computación en la nube, caso en el cual no se entenderá que existe un servicio técnico.		X
Servicios de acceso a base de datos	Concepto Dian 074171/2005	La prestación de servicios de acceso a base de datos, para la consulta de libros de carácter científico o cultural, ejecutados a través de internet desde servidores ubicados en el exterior, constituyen ingresos de fuente extranjera y, por tanto, no están sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta.		X
Servicios de Hosting (Servicios técnicos)	Concepto DIAN 27059/2015	El servicio de hosting, al tratarse de un servicio técnico prestado en Colombia o desde el exterior por un no residente, la tarifa será del 20%	X	
Servicio de cloud computing	Concepto Dian 17056/2017			
Servicios prestados desde el exterior que tienen aplicación dentro del país	Concepto Dian No. 044283/11-May-2000	Se entienden prestados en el exterior, los servicios que se prestan fuera del territorio Nacional.		X
		Servicios prestados desde el exterior son aquellos que aunque prestados en el exterior tienen aplicación dentro del país.		

RETENCIÓN POR PAGOS AL EXTERIOR A TÍTULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La retención en la fuente que se debe aplicar por los pagos al exterior a favor de sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país y personas naturales extranjeras, sin residencia en Colombia, por los ingresos de fuente nacional de que trata el artículo 24 del Estatuto Tributario, será la establecida en el artículo 408 del E.T a la tarifa del 20% del valor nominal del pago o abono en cuenta.

No obstante, el artículo 24 del E.T. contempla como ingresos de fuente nacional únicamente a los servicios y la asistencia técnicos prestados “**desde el exterior**”, el artículo 408 del E.T., incluye los pagos por concepto de consultorías y por lo tanto quedan tres conceptos de servicios prestados desde el exterior, sujetos al impuesto sobre la renta en Colombia a la tarifa del 20% así:

SERVICIOS BIEN SEA QUE SE PRESTEN EN EL PAÍSO DESDE EL EXTERIOR POR PERSONAS NO RESIDENTES O NO DOMICILIADAS EN COLOMBIA SOMETIDOS A LA TARIFA DEL 20% DE QUE TRATA EL ART. 408 E.T	
1	Consultorías
2	Servicios técnicos y
3	Asistencia técnica

La sentencia C-527 de 2003 de la Corte Constitucional, al analizar el numeral 8 del artículo 24 del E.T, relacionado con los servicios técnicos prestados desde el exterior y sometidos a la tarifa del art. 408 del E.T, consideró exequible la norma por cuanto:

“las reglas de "territorialidad subjetiva" según la cual el Estado puede establecer y aplicar normas sobre actos que se iniciaron en su territorio, pero culminaron en el de otro Estado y de "territorialidad objetiva" en virtud de la cual cada Estado puede aplicar sus normas a actos que se iniciaron por fuera de su territorio, pero culminaron o tienen efectos sustanciales y directos dentro de él”.

¹ Ver la Sentencia C-1189/00 M.P. Carlos Gaviria Díaz

*“(…) En el mismo sentido en las Sentencias C-108 de 2000 y C-992 de 2001, la Corte afirmó la posibilidad que tiene el legislador de establecer los criterios de aplicación de la ley tributaria en razón del territorio, así como los **servicios ejecutados desde el exterior** a favor de usuarios o destinatarios ubicados en el territorio nacional que se entienden prestados en Colombia, y por tanto, pueden ser objeto del poder tributario del Estado colombiano.”*
(…)

“(…) Al respecto la Corte constata que los supuestos a que se refieren las normas acusadas suponen la prestación de servicios que si bien se realizan en el exterior se hacen a favor de usuarios ubicados en el territorio nacional, de la misma manera que los pagos o abonos en cuenta se hacen o salen de Colombia.

*En este sentido se está aquí, como en otros casos ya analizados por la Corte en anteriores ocasiones² ante la expresión de la potestad de configuración legislativa en la especificación del **principio de territorialidad de la ley tributaria**, que en nada contraría la Constitución.*

*El legislador en efecto sin desbordar su competencia consideró de fuente nacional y por tanto sometidos al impuesto de renta los servicios técnicos y de asistencia técnica **prestados desde el extranjero** en tanto que los mismos tienen efectos en Colombia, pues los beneficiarios de los servicios aludidos son personas o entidades residentes o que se encuentran en Colombia y los pagos o abonos en cuenta salen o se realizan desde el país. (…)*

Los pagos al exterior a personas no residentes o no domiciliados en Colombia, por los siguientes conceptos, están sometidos también a la tarifa del 20%, pero siempre y cuando **se presten en el país**, es decir no aplica el concepto **“desde el exterior”**, como ocurre con la consultoría, los servicios técnicos y la asistencia técnica:

² Ver las Sentencias C-108/00 M.P. Alfredo Beltrán Sierra, C-992/01 M.P. Rodrigo Escobar Gil.

PAGOS A PERSONAS NO RESIDENTES O NO DOMICILIADAS EN COLOMBIA SOMETIDOS A LA TARIFA DEL 20% DE QUE TRATA EL ART. 408 E.T QUE SE SUMINISTREN EN EL PAIS	
1	Intereses
2	Comisiones
3	Honorarios (Concepto Dian 68312/2014)
3	regalías
4	arrendamientos
5	Compensaciones por servicios personales a no residentes en Colombia (Con o sin vínculo laboral)

Los siguientes conceptos de pagos a personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, **por la explotación de intangibles**, están sometidos a la tarifa del 20% de acuerdo con el art. 408 del E.T:

PAGOS A PERSONAS NO RESIDENTES O NO DOMICILIADAS EN COLOMBIA SOMETIDOS A LA TARIFA DEL 20% POR LA EXPLOTACIÓN DE INTANGIBLES EN EL PAÍS	
1	Toda especie de propiedad industrial o del know-how
2	Prestación de servicios, beneficios regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica
3	Explotación de películas cinematográficas y
3	Explotación de software

La DIAN en el Oficio No. 57425 del 07 de octubre de 2013, expresó lo siguiente en la explotación de las licencias de Software así: *“Disposición que fundamenta aún más el criterio jurídico expuesto por parte de este Despacho, en el sentido de considerar, que el licenciamiento de software por parte de sociedades extranjeras sin domicilio en el país a usuarios en Colombia, ya sea directamente o a través de sociedades nacionales, **constituyen rentas de fuente nacional** en lo que a ellas corresponda.”*

TRATAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN SERVICIOS PRESTADOS DESDE EL EXTERIOR.

El artículo 420 del Estatuto Tributario, en el literal c) dice que el hecho sobre el que recae el impuesto sobre las ventas comprende la prestación de servicios en el territorio nacional, **o desde el exterior**, con excepción de los expresamente excluidos.

Seguidamente **el párrafo 3.**, dice que, para efectos del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados **desde el exterior** se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarían el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de estos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional.

Nótese que en materia del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior, **a diferencia del impuesto sobre la renta** (Art. 24 y 408 del E.T), no hacen ninguna distinción si se trata de consultorías, servicios técnicos o asistencia técnica y por lo tanto **“todos los servicios prestados desde el exterior”** a un usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, o domicilio en el territorio nacional, sin distinción alguna, causa el impuesto sobre las ventas.

Es importante también tener en cuenta el concepto de la Dian No. 64 de 2018, donde expresamente explica que puede haber **servicios prestados en el exterior** o desde el exterior en la medida en que su prestación tenga aplicación en el país o no. El Concepto Dian No. 44283 del año 2000, dice que los servicios prestados desde el exterior son aquellos que, **aunque prestados en el exterior tienen aplicación dentro del país**, en cuyo caso de causarían el impuesto sobre las ventas.



El concepto citado anteriormente, precisa respecto de los servicios que: *"ellos pueden prestarse en el exterior o desde el exterior en la medida en que su prestación tenga aplicación en el país o no. Esto no se predica de los servicios que se prestan en el exterior dado que esto implica que los mismos se desarrollan y completan en un país extranjero sin que su realización tenga efectos en Colombia, tal es el caso de una reparación de bienes, de la edición de libros.... Así las cosas, tenemos que **cuando la prestación de un servicio se da desde el exterior**, quiere decir que si bien, la misma se origina en el exterior tienen aplicación dentro del territorio colombiano. Efecto que no ocurre cuando el servicio prestado en el exterior, puesto que en este caso el desarrollo y fin del mismo, no tiene ninguna aplicación en Colombia.*

*De otro lado, acerca de su inquietud sobre los servicios de hoteles, transportes, alimentación y presentación de artistas en el exterior, los mismos no causan IVA, **mientras su prestación se haga directamente en el exterior** y por ninguna causa se desarrolle en Colombia. No obstante, frente al acceso a bases de datos a través de páginas web, cuyos servidores se encuentran en el exterior; descargue de documentos a través de páginas web, cuyo servidor se encuentre en el exterior y publicidad a través de páginas web, u otras plataformas cuyos software y servidores se encuentre ubicados en el exterior, se precisa que los mismos no corresponden a servicios prestados en el exterior, debido a que su aplicación o provecho se ejecuta en el territorio nacional, **por lo que causan IVA.**"*

En conclusión, para que se genere el IVA (Retención IVA) en los servicios gravados y pagados a personas no residentes o no domiciliados en Colombia, se debe observar el siguiente cuadro:

CONCEPTOS TRIBUTARIOS	ORIGEN DEL SERVICIO	Aplicación dentro del país		RESULTADO TRIBUTARIO	RETENCIÓN IVA
En el exterior	Servicio se inicia en el exterior	NO		Servicios en el exterior que se desarrollan y completan en un país extranjero	NO
Desde el exterior	Servicio se inicia en el exterior		SI	Servicios desde el exterior con aplicación en Colombia (Usuario o destinatario con residencia o domicilio en el territorio nacional)	SI

No obstante, lo anteriormente expuesto, es importante destacar que de acuerdo con el artículo 476 del E.T, existen servicios excluidos del impuesto sobre las ventas y por lo tanto no causarían el impuesto, así se presten desde el exterior así:

SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IVA ART 476 E.T.	
6	Los servicios de educación virtual para el desarrollo de contenidos digitales, según reglamentación del Mintic, prestados en Colombia o en el exterior. (Decreto 1412/2017)
20	Adquisición de licencias de software para el desarrollo comercial de contenidos digitales, de acuerdo con la reglamentación del Mintic.
21	Suministro de páginas web, servidores (hosting), computación en la nube (cloud computing)- Concepto Dian 17056 de 2017

RETENCIÓN EN LA FUENTE EN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS POR PAGOS DE SERVICIOS GRAVADOS A PERSONAS O ENTIDADES SIN RESIDENCIA O DOMICILIO EN EL PAÍS

Agentes de retención del IVA

El numeral 3 del artículo 437-2 del E.T, dice que deben actuar como agentes de retención en el impuesto sobre las ventas, Las personas responsables del IVA, que 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.

Por su parte el parágrafo 1 del artículo 437-1 del E.T, establece que la retención será equivalente al ciento por ciento (100%) del valor del impuesto.

EL CONTRATO COMO SOPORTE PARA TODOS LOS EFECTOS TRIBUTARIOS.

De acuerdo con el artículo 1.3.1.1.12 del DUR 1625/2016, para todos los efectos de lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario, en el contrato respectivo deberá discriminarse el valor del impuesto sobre las ventas generado que será objeto de retención por parte del contratante. El contrato servirá como soporte para todos los efectos tributarios.

DOCUMENTO SOPORTE ELECTRÓNICO PARA LA DEDUCCIÓN

El artículo 1.6.1.4.12 del DUR 1625/2016, indica que el documento soporte será válido, en los contratos celebrados con personas o entidades no residentes en Colombia, en cuyo caso, se deberán cumplir los requisitos establecidos en este artículo.

**RETENCIÓN EN LA FUENTE POR PAGOS AL EXTERIOR A BENEFICIARIOS
UBICADOS EN PAISES DONDE SE HA SUSCRITO UN CONVENIO PARA
EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION**

RETENCIÓN EN LA FUENTE POR PAGOS AL EXTERIOR CDI Y CAN ART. 408 E.T.					
CONCEPTO		ESPAÑA (Ley 1082/2006)	CHILE (Ley 1261/2008)	MEXICO (Ley 1568/2012)	CAN: Bolivia/Perú/Ec uador) (Decision 578/2004)
Regalías (Diferentes al ítem siguiente, incluye consultoría)		10%	10%	10%	20%
Servicios técnicos y Asistencia Técnica		10%	10%	0%	20%
Normatividad del Convenio:.....>		Art. 12 (Conc. Dian 5945/2016)	Art. 12 # 2 (Conc. Dian 3283/2020)	Art. 12 y 23 # 2 (Nación más favorecida Conc. Dian 900574/2020)	Art. 14 (Se grava donde se registra el gasto)

Servicios técnicos y Asistencia técnica prestada en México. Para el caso de convenio para evitar la doble imposición entre Colombia y México no se considera, dentro del concepto de regalías, **los servicios de consultoría** y, por tanto, estarán gravados con tarifa del 10%, mientras que los servicios por asistencia técnica y servicios técnicos con ocasión de la cláusula más favorecida, se consideran beneficio empresarial por lo que no tendrán retención del pago o abono en cuenta.

La anterior argumentación, está sustentada en el Concepto de la DIAN No. 900574, Mar. 4/2020, en el siguiente texto:

“Mediante el numeral 3 del Artículo 12 del Convenio para evitar la doble imposición entre Colombia y los Estados Unidos Mexicanos (Ley 1568 de 2012), se estableció que se considerarían como “regalías” las contraprestaciones pagadas por la prestación de servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría.

El protocolo señaló en el literal a) del numeral 4, la siguiente redacción de la cláusula:

“En el caso de que Colombia, después de firmado este Convenio, acordara con un tercer Estado una tasa impositiva sobre regalías aplicable a los pagos por asistencia técnica y servicios técnicos que sea inferior a la establecida en el artículo 12 del presente Convenio, o bien, considera dichos pagos con una naturaleza distinta a la de regalías, esa nueva tasa impositiva o naturaleza se aplicará automáticamente al presente Convenio como si constara expresamente en el mismo y surtirá efectos desde la fecha en la que sean aplicables las disposiciones del Convenio firmado con ese tercer Estado.” (Subrayado fuera del texto)

De la redacción expuesta, para que se presente la activación de la cláusula, debe existir uno de los siguientes eventos: i) que se acuerde un menor tipo impositivo con un tercer Estado de forma expresa en el contenido del artículo de regalías o ii) que se considere que los conceptos de servicio técnico y asistencia técnica tendrán una naturaleza distinta a la de regalías.

Con base en lo anterior, es dable interpretar que el CDI suscrito entre Colombia y Reino Gran Bretaña e Irlanda del Norte, al eliminar del concepto de regalías los pagos realizados por los mencionados tipos de servicios, conlleva a que exista una modificación en la calificación de los mismos y por consiguiente, que la cláusula de Nación Más Favorecida suscrita en el CDI con México se active y que los pagos cubiertos por asistencia técnica y servicio técnico se interpreten a la luz de las recias previstas para Beneficios Empresariales u Otras rentas. Lo anterior; sin perjuicio de que los pagos realizados puedan ser catalogados bajo otro artículo del Convenio. De igual manera, vale la pena mencionar que la contraprestación por servicios de consultoría no se encuentra cubierta por esta cláusula y, por ende, dicha contraprestación seguirá tratándose como una regalía bajo este CDI.

Con ocasión de la activación de la cláusula de Nación Más Favorecida, en este caso concreto, las disposiciones referentes al nuevo tratamiento para los servicios de asistencia técnica y servicios técnicos serán aplicables en el CDI con México a partir del 1 de enero de 2020.”



Asesoría Legal y/o jurídica en España. Según el concepto Dian 5945 del 07 de abril de 2016, el servicio de asesoría legal y/o jurídica, prestado por personas naturales residentes en España, a favor de empresas en Colombia, **se encuentra dentro del marco conceptual de consultoría** y por lo tanto estaría ajustado y correría la suerte de los señalado en el artículo 12 del CDI, ya que al calificarlo sin menoscabo como un beneficio empresarial interrumpiría el objeto, contexto y propósito de lo señalado en el convenio con España y por lo tanto estaría sujeto a una retención del 10% por concepto de “consultoría”.

Estudio realizado por:

OLMEDO PARRA VELASQUEZ

ABOGADO TRIBUTARISTA

GRUPO PRG ABOGADOS SAS

WWW.PRGRIBUTARISTAS.COM

CEL. 3118112724

CENTRO EMPRESARIAL CALLE 100 19-61 OF 306 BOGOTA D.C.

FECHA: ABRIL/30/2024.