

CONCEPTO No. 078425
25-10-2005
DIAN

Señor

TITO HUMBERTO BOHORQUEZ M

CRA16BISNO. 148-16

Bogotá

Ref: Consulta radicada bajo el número 22361 de 29/03/2005

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y el artículo 2° de la Resolución 5467 del 15 de junio de 2001, esta División es competente para absolver de manera general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas aduaneras y cambiarias de carácter nacional. En este sentido se emite el presente concepto.

TEMA Procedimiento Tributario

DESCRIPTORES SUJETOS PASIVOS

FUENTES FORMALES Estatuto Tributario Artículo [9](#) , [24](#), [319](#), [321](#), [322](#), [406](#), [408](#), [417](#)

PROBLEMA JURÍDICO:

¿Cuál es el tratamiento tributario al que están sometidos los ingresos percibidos por una persona natural, nacional o extranjera, residente o no residente en el país, por concepto de compensación de servicios personales, cuando el tomador del servicio es una entidad del estado?

TESIS JURÍDICA:

Cuando el tomador del servicio es una entidad del estado, los ingresos percibidos por una persona natural, nacional o extranjera, residente o no residente en el país, por concepto de compensación de servicios personales, están gravados en Colombia con el impuesto de renta, sin importar el lugar donde se hayan prestado

INTERPRETACIÓN JURÍDICA:

De conformidad con lo dispuesto en el inciso tercero del [Artículo 9o.](#) del Estatuto Tributario, las personas naturales, nacionales o extranjeras, sin residencia en el país sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto de sus rentas de fuente nacional.

En lo referente a las personas jurídicas, dispone el [Artículo 12](#) del mismo ordenamiento jurídico, que las nacionales son gravadas tanto por sus rentas de fuente nacional, como por sus rentas de fuente extranjera, mientras que las sociedades extranjeras son gravadas únicamente por sus rentas de fuente nacional.

De acuerdo con el [artículo 24](#) del mismo ordenamiento jurídico, se consideran ingresos de fuente nacional, entre otros los provenientes de la prestación de servicios dentro del territorio de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propia- Dicha norma presenta como ingresos de fuente nacional, en el numeral 6o., las compensaciones por servicios personales pagados por el Estado Colombiano, cualquiera que sea el lugar donde se hayan presentado.

En este orden de ideas se concluye que cuando el tomador del servicio es una entidad del estado, los ingresos percibidos por una persona natural, nacional o

extranjera, residente o no residente en el país, por concepto de compensación de servicios personales, están gravados en Colombia con el impuesto de renta, sin importar el lugar donde se hayan prestado.

En tal caso, dicho impuesto se retiene en la fuente según dispone el [artículo 406](#) del Estatuto Tributario, a la tarifa del treinta y cinco por ciento (35%), aplicable de acuerdo con el [artículo 408](#) ibídem, en los casos de pagos o abonos en cuenta por concepto de intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones de servicios personales, entre otros, a un no residente en el país-

Ahora bien, cuando se trate de la prestación de servicios técnicos o de asistencia técnica por parte de extranjeros no residentes en el país, el inciso segundo del [Artículo 408](#) del ordenamiento tributario dispone:

"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 diez por ciento (10%), a título de impuesto de renta y de remesas, bien sea que se presten en el país o desde el exterior".

En lo referente al impuesto complementario de remesas, cabe observar que el mismo se causa salvo las exoneraciones especificadas en los pactos internacionales y el derecho interno, por la transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales obtenidas en Colombia, cualquiera sea el beneficiario de la renta o ganancia ocasional, de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 319](#) del ordenamiento tributario. Según el [artículo 417](#) ibídem, quien efectúe pagos o abonos en cuenta que impliquen situación de recursos en el exterior, directamente o a través de cuentas bancarias en el exterior o mediante compensaciones o en general, a través de entidades financieras u otros intermediarios, deberá efectuar la retención en la fuente a título del impuesto de remesas al momento del pago o abono en cuenta, conforme a los conceptos, tarifas y bases indicados en los literales b) a f) del [Artículo 321](#).

La tarifa del impuesto de remesas aplicable cuando se trate de pagos por concepto de intereses, comisiones, honorarios, arrendamientos, compensación de servicios personales, entre otros, conforme al literal b) del [artículo 321](#) del Estatuto Tributario, en concordancia con el [artículo 321-1](#) ibídem, es del siete por ciento (7%), siendo la base para su liquidación, el resultado que se obtenga de restar del respectivo pago o abono en cuenta el impuesto de renta correspondiente. Por su parte el [artículo 322](#) ibídem contempla los casos en los cuales no se aplica el impuesto de remesas.

Respecto de su inquietud acerca del alcance de la expresión "compensaciones por servicios personales", debemos señalar que el [artículo 24](#), numeral 6°, del Estatuto Tributario dispone que se consideran ingresos de fuente nacional entre otros, las compensaciones por servicios personales pagados por el Estado colombiano, cualquiera que sea el lugar donde se hayan prestado. A su vez, el [artículo 103](#) ibídem considera rentas exclusivas de trabajo las obtenidas por personas naturales por concepto de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos y en general las compensaciones por servicios personales.

Así las cosas, se entiende que la compensación por servicios personales, a la luz del numeral 6° del [artículo 24](#) del estatuto tributario, es la contraprestación que obtiene una persona natural con ó sin vinculo laboral, por concepto del cumplimiento de la

obligación de hacer, llámese salarios, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios y comisiones.

Finalmente, en cuanto al tratamiento del Impuesto sobre las Ventas (IVA) por concepto de servicios pagados en el exterior, este despacho se pronunció mediante el Concepto No, 00001 de Junio 19 de 2003 en los siguientes términos:

"2.2. RESPONSABLES EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

En la prestación de servicios, el responsable del impuesto sobre las ventas es quien efectivamente los presta. En efecto, conforme con las disposiciones generales del Impuesto sobre las ventas, la prestación de servicios en el territorio nacional genera si tributo y por mandato del literal c) del [artículo 437](#) del Estatuto Tributario, quienes presten servicios en el territorio nacional son responsables del impuesto sobre las ventas, a no ser que se trate de la prestación de un servicio catalogado por la ley como excluido del gravamen.

Tratándose de los servicios, por regla general opera el principio de territorialidad, esto es que se encuentran gravados los servicios prestados en el territorio nacional. No obstante como excepción el Estatuto Tributario prevé algunos servicios que pese a ser prestados, desde el exterior se gravan en el territorio de ubicación del destinatario.

Esta excepción está consagrada en el párrafo tercero del [artículo 420](#) del Estatuto Tributario. En este caso quien presta el servicio aun desde el exterior debe cobrar el impuesto al destinatario (sujeto pasivo). No obstante para facilitar el recaudo se creó el mecanismo de la retención en la fuente, de modo que el sujeto a quien se le presta el servicio retenga el valor del Impuesto en el ciento por ciento (100%)".

Visto el principio que impera en la materia, es decir el de territorialidad del tributo, procede, para el caso en estudio, la aplicación del numeral 3° del párrafo 3° del [Artículo 420](#) del ordenamiento tributario nacional, el cual determina cuáles servicios ejecutados en 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; entre otros se mencionan, las licencias y autorizaciones para el uso y explotación, a cualquier título, de bienes incorporeales o intangibles; los servicios profesionales de consultaría, asesoría y auditoría; los servicios de traducción, corrección o composición de texto y los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite (acceso a bases de datos), se entienden prestados en el país por lo que están sometidos a de retención en la fuente al 100% a título del impuesto sobre las Ventas. En lo referente al servicio de suscripciones, debe tenerse en cuenta lo señalado en el Concepto No. 074171 de 2005, del cual le envío copia para su conocimiento.

Atentamente,

JUAN JOSE FUENTES BERNAL
Jefe División de Normativa y Doctrina Tributaria