

Area del Derecho

Tributario

Banco de Datos

Retención en la fuente

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

CONCEPTO 004513 int 525 DE 2024 JULIO 8 

[Consultar Documento Jurídico](#)

▼ Descriptores

▼ Fuentes Formales

▼ Extracto

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el radicado de referencia, se solicita un pronunciamiento acerca de si los ingresos derivados de la prestación de servicios a través de plataformas digitales por parte de personas no residentes o entidades no domiciliadas en Colombia están sujetos a impuestos en el país y por lo tanto hay lugar a practicar retención en la fuente, especialmente cuando existe un convenio para evitar la doble imposición suscrito con el Estado de residencia de dichas personas o entidades.

Para dar respuesta a lo anterior, resulta relevante en primera medida indicar que el artículo 20-3 del Estatuto Tributario introduce la Tributación por Presencia Económica Significativa (PES) en Colombia. Esta modalidad de tributación por PES se da en relación con los ingresos derivados de la venta de bienes y/o la prestación de servicios a clientes y/o usuarios ubicados en territorio nacional, los cuales se consideran de fuente nacional, y su sujeción estará condicionada a los siguientes requisitos:

- (i) Se mantenga interacción(es) deliberada(s) y sistemática(s)³ en el mercado colombiano, con clientes y/o usuarios ubicados⁴ (s) en el territorio nacional; y
- (ii) Durante el año gravable anterior o en el año gravable en curso, hubiere obtenido u obtenga ingresos brutos de 31.300 UVT o más por transacciones que involucren venta de bienes con cliente(s) y/o usuario(s) ubicado(s) en territorio nacional.
- (iii) En la prestación de servicios digitales desde el exterior⁵, además de los requisitos señalados, prestar cualquiera de los servicios que la norma enumera.⁶

Estas disposiciones que buscaron gravar actividades realizadas por los extranjeros en conexión con el país que antes no lo estaban⁷, permiten que los contribuyentes sujetos a la PES cumplan con su obligación de declarar y pagar el impuesto a través de dos mecanismos:⁸ (i) mediante la presentación de una declaración⁹ o (ii) mediante la retención en la fuente. Esta última se aplicará de manera preferente, salvo que el responsable de PES haya señalado su intención de declarar y pagar el impuesto sobre la renta y complementarios a través del formulario que se prescriba para el efecto, caso en el que tal condición de no sujeto a retención se deberá acreditar a través del Registro Único Tributario -RUT.¹⁰

Ahora bien, puede ocurrir que la potestad de Colombia para someter a imposición ciertas rentas esté limitada por un Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDI)¹¹. Ahora, teniendo en cuenta los efectos que tiene un CDI en el ordenamiento jurídico tributario, este prevalecerá sobre las normas de PES¹², motivo por el cual, previo a aplicar el artículo 20-3 del Estatuto Tributario, es necesario examinar los CDI vigentes, así como la Decisión 578 de la Comunidad Andina cuando corresponda, para determinar si la renta objeto de análisis se encontraría regulada por el convenio¹³. Si es así, prevalecerá lo dispuesto en el CDI y no se aplicará la tributación por Presencia Económica Significativa.¹⁴

En segunda medida, es importante mencionar que la prestación de servicios digitales desde el exterior puede causar el impuesto sobre las ventas -IVA, el cual se determinará de manera independiente. En efecto, el artículo 420, literal c) del Estatuto Tributario establece que se aplicará el impuesto a la prestación de servicios desde el exterior. Según el párrafo 3 de esta norma, se considera que estos servicios se prestan en el territorio nacional y generan el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente o actividad económica en Colombia.

En este contexto, el literal c del artículo 437 del Estatuto Tributario define como responsable del impuesto sobre las ventas - IVA, a estas personas. Ahora bien, los prestadores de servicios desde el exterior no estarán obligados a presentar declaración de IVA

cuando el impuesto se haya recaudado a través **de** mecanismo **de** retención en la fuente, realizado por: (i) Los responsables **de** IVA en Colombia¹⁵, o (ii) Las entidades emisoras **de** tarjetas crédito y débito, en el caso en que los prestadores **de** servicios **desde** el exterior se hayan acogido voluntariamente a este sistema **de** retención en la fuente, conforme el numeral 8 **del** artículo 437-2 **del** Estatuto Tributario.¹⁶

Por lo tanto, para identificar si se está en la obligación **de** practicar retención por la adquisición **de** servicios digitales prestados **desde** el exterior por personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país, los agentes **de** retención **deberán** verificar en primera medida si el prestador **de** servicios digitales cumple con los supuestos que la norma indica para la sujeción bajo los impuestos **de** renta y complementarios por PES e IVA. Para esto, se sugiere examinar y tener en cuenta lo dicho en este oficio.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

¹ **De** conformidad con el numeral 4 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

² **De** conformidad con el numeral 1 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7-1 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

³ Sobre el particular, el parágrafo 1 **del** artículo 20-3 **del** Estatuto Tributario señala que «se presume que existe una (s) interacción (es) **deliberada** (s) y sistemática (s) en el mercado colombiano, esto es, con cliente(s) y/o usuario(s) ubicado(s) en el territorio nacional cuando: 1. La persona no residente o entidad no domiciliada en el país mantenga una interacción o **despliegue de** mercadeo con trescientos mil (300.000) o más clientes y/o usuarios ubicados en el territorio colombiano durante el año gravable anterior o el año gravable en curso; o 2. La persona no residente o entidad no domiciliada en el país mantenga o establezca la posibilidad **de** visualizar precios en pesos colombianos (COP) o permitir el pago en pesos colombianos (COP).»

⁴ Cfr. Artículo 1.2.1.28.4.1 **del** Decreto 1625 **de** 2016.

⁵ Cfr. Concepto DIAN No. 64 **de** 2018.

⁶ Cfr. Numeral 2 **del** artículo 20-3 **del** Estatuto Tributario.

⁷ Sobre este punto, conviene indicar que anteriormente las normas internacionales solo permitirían gravar a las empresas extranjeras no domiciliadas en Colombia, únicamente cuando operaban a través **de** establecimientos permanentes (EP) en el país. No obstante, la digitalización **de** la economía tornaba a aquel criterio insuficiente para gravar las utilidades **de** las empresas extranjeras con presencia en Colombia. Cfr. Gaceta **del** Congreso No. 917 **de** 2022. punto 3.8.1 **del** documento.

⁸ Cfr. Artículos 20-3 **del** Estatuto Tributario y 1.2.1.28.4.3 **del** Decreto 1625 **de** 2016.

⁹ Los numerales 2.2.1 y 2.2.2 **del** artículo 1.2.1.28.4.3 **del** Decreto 1625 **de** 2016 señalan que los contribuyentes por presencia económica significativa en Colombia (PES) que elijan cumplir con su obligación "vía **declaración**" **deberán** expresar además si **desean** que se les aplique o no la retención en la fuente.

¹⁰ Cfr. Concepto General 006363 **de** 2023, título II "Presencia económica significativa (PES)", numeral 9.

¹¹ Los diferentes convenios suscritos por Colombia para evitar la doble imposición toman como referencia el Modelo **de** Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio **de** la Organización para la Cooperación y el **Desarrollo Económicos** (OCDE). **Dentro de** este modelo, el impuesto sobre la renta es uno **de** los principales elementos que lo conforman. Por esta razón, la venta **de** ciertos bienes o la prestación **de** algunos servicios que contempla la tributación por PES pueden llegar a estar regulados por el CDI.

¹² Cfr. Parágrafo 4 **del** artículo 20-3 **del** Estatuto Tributario.

¹³ Los comentarios al Modelo **de** Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio **de** la OCDE son una herramienta valiosa para esta labor.

¹⁴ En ese sentido el parágrafo 4º **del** artículo 20-3 **del** Estatuto Tributario establece: "*Lo dispuesto en este artículo, se entenderá sin perjuicio **de** lo pactado en los convenios para eliminar la doble tributación suscritos por Colombia.*"

¹⁵ Quienes serán agentes **de** retención preferentes según el numeral 3 **del** artículo 437-2 **del** Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 28 **de** la Resolución 51 **de** 2018. Así, Acreditada la condición **de** responsable en el IVA, el prestador **de** servicios **desde** el exterior **dejará de** facturar el impuesto (Cfr. Oficio 914511 **de** 2021), y por lo tanto, se **desplazará** su responsabilidad en la **declaración** y pago **del** impuesto sobre las ventas, asumiéndola **de** manera preferente y en su totalidad el usuario directo o **destinatario** en Colombia (Cfr. Oficio 1430 **de** 2019), quien **deberá** retener el 100% **del** valor **del** impuesto (Cfr. Art. 437-1, parágrafo 1º **del** Estatuto Tributario).

¹⁶ Cfr. Resolución DIAN 17 **de** 2020.