

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá D.C. 07 ABR. 2016

100202208- 0 2 8 6

 **DIAN** No. Radicado 00012016005945

Fecha 2016-04-07 10:22:22 AM

Remitente Sede NIVEL CENTRAL

Depen DIR GES JURIDICA

Destinatario SUB GES NORMATIVA DOCTRINA

Anexos 0

Folios 2



COR-00012016005945

De conformidad con las funciones a cargo de la Dirección de Gestión Jurídica de la Unidad Administrativa Especial la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional -DIAN-, en cumplimiento del artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, actuando como autoridad doctrinaria y en aras de mantener la unidad en la interpretación de normas en materia tributaria, se presenta el siguiente pronunciamiento.

Tema: Retención en la fuente

Descriptores: Convenios para Evitar la Doble Imposición

Fuentes Formales: Ley 1082 del 2006- Convenio para Evitar la Doble Imposición y prevenir la evasión fiscal entre la Republica de Colombia y España.  
Sentencia C-934 de 2013, Expediente D-9661, M.P. NILSON PINILLA PINILLA  
Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados  
Artículo 1602 del Código Civil  
Oficio 094485 de noviembre 17 del 2009

### Problema Jurídico

En la prestación de servicios de asesoría legal y jurídica prestados por personas naturales y jurídicas residentes fiscales en España (sin establecimiento permanente en Colombia) a favor de empresas o personas naturales residentes fiscales en Colombia, ¿los pagos por estos servicios estarían exentos de tributación en Colombia y por lo tanto, no serían objeto de retención? (Sic)

### Tesis Jurídica

Los pagos efectuados por el concepto de servicio de consultoría de un residente colombiano, cuyo beneficiario efectivo sea un residente del otro Estado contratante (España) están sometidos a una tarifa de retención en la fuente del 10% del ingreso bruto pagado.

### Interpretación Jurídica

Al respecto, el inciso 3 del artículo 12 de la Ley 1082 del 2006, "Por medio de la cual se aprueba el convenio entre el reino de España y la república de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo", señala:

Dirección de Gestión Jurídica

Carrera 8ª N° 6C -38 piso 6°  
BX 607 99 99 ext. 1399

*“3. El término “cánones o regalías” en el sentido de este artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de la imagen y el sonido, de patentes, marcas de fábrica o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso, o la concesión de uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Se considerarán incluidos en este concepto los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.”*

Ahora bien, el protocolo del mismo –CDI- entre el reino de España y la Republica de Colombia, cita:

*“1. En el caso de Colombia, en relación con la definición comprendida dentro del apartado 3 del artículo 12, se entenderá que el concepto de asistencia técnica se refiere a la asesoría dada mediante contrato de servicios incorporeales, para la utilización de conocimientos tecnológicos aplicados por medio del ejercicio de un arte o técnica.”*

De las normas invocadas, y respecto al asunto de discusión que nos ocupa, se difiere como primera medida que aquellas situaciones que involucren la utilización de conocimientos tecnológicos se deben enmarcar dentro de la noción de asistencia técnica. Motivo por el cual, el concepto del servicio de asesoría legal y/o jurídica no está dada a esta calificación.

Con referencia a lo anterior, es imperativo mencionar que el concepto de servicio consultoría en el derecho privado se encuentra entre la clasificación de los contratos atípicos de nuestra legislación, por lo tanto, está fundamentado y estructurado por el principio de la autonomía contractual o autonomía de la voluntad privada que no puede verse vulnerado o impedido por disposiciones legales, ya que goza de protección constitucional.

De lo anterior, la Sentencia C-934 de 2013, Expediente D-9661, M.P. NILSON PINILLA PINILLA de la Honorable Corte Constitucional ha sentado lo pertinente:

*“La autonomía de la voluntad privada es la facultad reconocida por el ordenamiento positivo a las personas para disponer de sus intereses con efecto vinculante y, por tanto, para crear derechos y obligaciones, con los límites generales del orden público y las buenas costumbres, para el intercambio de bienes y servicios o el desarrollo de actividades de cooperación.*

(...)

*Dentro de este cuadro, la autonomía permite a los particulares: i) celebrar contratos o no celebrarlos, en principio en virtud del solo consentimiento, y, por tanto, sin formalidades, pues éstas reducen el ejercicio de la voluntad; ii) determinar con amplia libertad el contenido de sus obligaciones y de los derechos correlativos, con el límite del orden público, entendido de manera general como la seguridad, la salubridad y la moralidad públicas, y de las buenas costumbres; iii) crear relaciones obligatorias entre sí, las cuales en principio no producen efectos jurídicos respecto de otras personas, que no son partes del contrato, por no haber prestado su consentimiento, lo cual corresponde al llamado efecto relativo de aquel.”*

Adicionalmente a lo citado, el artículo 1602 del Código Civil, expresa, "todo contrato legalmente celebrado es una ley para los contratantes, y no puede ser invalidado sino por un consentimiento mutuo o por causas legales", que en otras palabras se resumen a un reconocimiento del poder autónomo de las partes para manifestar su voluntad en aras de celebrar negocios jurídicos dentro de las formalidades legales.

En este orden de ideas, de una interpretación lógica e integral, y en aras de discernir la claridad de los conceptos para la debida calificación del servicio en mención, la Real Academia Española -RAE- define:

Consultoría:

1. f. Actividad del consultor.
2. f. Despacho o local donde trabaja el consultor.

Consultor:

3. m. y f. Persona experta en una materia sobre la que asesora profesionalmente.

De lo anterior, resulta oportuno evocar lo señalado en la obra *PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO INTERNACIONAL* del tratadista *ROY ROHATGI*, pg. 71, que explica:

"[I]a CVDT aplica a todos los tratados incluidos los de impuestos. Los tratados de impuestos son derechos y obligaciones obligatorios para los Estados contratantes bajo el derecho internacional público. Son acuerdos entre dos países y no acuerdos entre dos contribuyentes o un país y un contribuyente. En la medida en que son acuerdos internacionales, están gobernados por la CVDT, ya sea porque aplican como un tratado creador de leyes (*traité loi*) entre los estados, o porque reflejan el derecho internacional consuetudinario aplicable generalmente a ellos.

La Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados (CVDT) de 1969 proporciona las pautas generales para interpretar los tratados, bajo los artículos 31 a 33 de la CVDT.

El artículo 31 provee la regla general de interpretación. El artículo 31(1) dispone: "un tratado debe ser interpretado de buena fe de acuerdo con el significado ordinario dado a los términos del tratado en su contexto a la luz del objeto y propósito" (regla básica).

Esta regla básica de interpretación se refiere a lo siguiente:

- a) el "significado ordinario" de las palabras basado en las palabras concretas del texto

-La interpretación debe comenzar fundamentalmente con el significado natural de las palabras en el texto, expresadas (esto es, sin considerar su intención) en el contexto en que éstas ocurren.

-La interpretación debe seguir el "significado ordinario", esto es, el significado usual y natural de las palabras. Donde exista una diferencia, el significado ordinario que define los términos a la luz del objeto y propósito del tratado prevalecerá. (...)

-Se requiere que un tratado sea interpretado como un todo y su significado debe ser consistente con el acuerdo entero en su contexto, objeto y propósito, y no fundamentarse en sus disposiciones individuales.

b) las "intenciones expresas" de las partes derivadas de los términos del tratado en su "contexto"

-Las intenciones expresas de las partes deben establecerse con base en el texto actual del tratado y no basarse en intenciones presumidas. (...)

[E] artículo 32 de la CVDT permite el uso de otro material relevante como "medios suplementarios de interpretación" para evitar una definición ambigua, oscura o irracional bajo el artículo 31, o para confirmar el resultado del artículo 31. El material no incluido en el texto no es sustitutivo del estudio del texto mismo del tratado de impuestos. Éste no constituye contexto y solamente puede ser usado para confirmar, pero no para contradecir, o como soporte independiente para la interpretación bajo el artículo 31".

Por lo tanto, en una coherente interpretación del convenio, se debe entender que el servicio de asesoría legal y/o jurídica se encuentra del marco conceptual de consultoría y por lo tanto estaría ajustado y correría la suerte de lo señalado en el artículo 12 del CDI, ya que calificarlo sin menoscabo como un beneficio empresarial, interrumpiría el objeto, contexto y propósito de lo señalado en el articulado del convenio.

Es así como este Despacho colige que el pago o abono en cuenta realizado por un residente en Colombia a un beneficiario efectivo -residente Español- estaría sujeto a una tarifa de retención en la fuente del 10% del ingreso bruto pagado.

Por las consideraciones expuestas se revoca el Oficio 005838 de febrero 25 del 2015.

Atentamente,

  
**LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ**  
Directora de Gestión Jurídica (E)

P: Hsc  
R: Dfos