



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 02 AGO. 2019

100208221-001922

DIAN No. Radicado 000S2019019364
 Fecha 2019-08-05 12:47:45 PM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario JOSE IGNACIO VASQUEZ RAMIREZ
 Folios 3 Anexos 0

pwc *PwC impuestos en línea*
 Revisó:

Ref: Radicado 100211232-0606 del 24/05/2019

Tema	Retención en la fuente
Descriptores	Pagos al Exterior no Sujetos a Retencion
Fuentes formales	EstatutoTributario: Artículos: 9, 12, 20, 24, 406 y 415.

Cordial saludo, Sr. Coronel Vásquez.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 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.

Plantea usted lo siguiente:

El Fondo Rotatorio de la Policía Nacional es una Unidad Administrativa Especial adscrito al Ministerio de Defensa. Esta reconocido por la DIAN como Usuario Aduanero Permanente. El fondo suscribe un contrato con una firma para la adquisición de equipos de comunicaciones, cuya forma de negociación fue DAP- lugar de entrega, Almacén de Telemática de la Policía.

Los bienes importados objeto del contrato, fueron recibidos en el Depósito Aduanero de la Entidad y nacionalizados actuando como usuario aduanero permanente.

Cumplidos los requisitos del contrato, entrega de la totalidad de bienes en el lugar convenido, se encuentra pendiente el giro al exterior con base en las declaraciones de importación generadas.

Se observa lo dispuesto en el artículo 415 del Estatuto Tributario que prevé una tarifa de

retención en la fuente por pagos al exterior distintos de los previstos en los artículos anteriores que es del 15%.

A la vez se llama la atención sobre el Concepto 071190 de 2005, según el cual no está sometida a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios el pago que realice una entidad estatal a su proveedor en el exterior por compra de una mercancía en el extranjero, aun cuando los trámites aduaneros se efectúen por cuenta del proveedor a nombre del importador en Colombia.

Sobre la segunda parte de la consulta, se considera pertinente mencionar que el artículo 3 de la Ley 2245 de 2011, mediante la cual se establece el régimen sancionatorio para las operaciones canalizables a través del mercado cambiario, entre las que se encuentran según el numeral 4 "por canalizar a través del mercado cambiario un valor inferior al consignado en los documentos de aduanas o los que hagan sus veces, se impondrá una multa del ciento por ciento (100%) de la diferencia entre el valor canalizado y el consignado en tales documentos." De modo que, en el caso que aplique la retención en la fuente, el valor girado será inferior al declarado en los documentos de nacionalización.

Sobre esta base se pregunta:

1. ¿Se debe realizar descuento por concepto de retención en la fuente en los giros que se realicen al exterior por concepto de pago de bienes importados?
2. En caso que aplique la retención en la fuente sobre el valor consignado en las declaraciones de importación, ¿cómo se justifica ante la DIAN, que se canalice a través del mercado cambiario un valor inferior al declarado en los documentos de nacionalización?

Al respecto se observa:

En el Concepto No. 071190 del 30 de septiembre de 2005 se plantea como problema Jurídico el siguiente:

"¿En una importación en la que una entidad estatal aparece en la declaración de aduanas como importador y los trámites de nacionalización se hacen por cuenta del proveedor del exterior, debe la entidad estatal contratante, al momento de legalizar los pagos correspondientes al suministro de los bienes, descontar retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios?"

Y como tesis jurídica se indica:

"No está sometido a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios el pago que realice una entidad estatal a su proveedor del exterior, por la compra de una mercancía en el extranjero, aun cuando los trámites de nacionalización se efectúen por cuenta del proveedor a nombre del importador en Colombia."

El fundamento normativo de esta tesis jurídica, fue en su momento, el artículo 9 del Estatuto Tributario en armonía con el artículo 20 ibídem, normas de acuerdo con las cuales, las personas naturales sin residencia en el país y las sociedades extranjeras, respectivamente, eran contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional. Lo anterior en armonía con el artículo 24 del

precisión: que se trate de personas naturales nacionales o extranjeras sin residencia en Colombia las cuales están gravadas solamente sobre sus rentas de fuente nacional). Por el contrario, la venta de bienes por una sociedad extranjera, como sería el caso de la consulta, generarían el impuesto de renta y la respectiva retención en la fuente si el ingreso fuera de fuente nacional, y para que ello ocurra la venta de los bienes debe tener lugar en el territorio nacional, bien sea directamente por la sociedad del exterior o a través de sucursales o establecimientos permanentes, toda vez que de acuerdo con el artículo 12 del Estatuto Tributario: *"Las sociedades y entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional."* Y como lo señala el artículo 20 ibídem, esto ocurre, independientemente de que perciban dichas rentas y ganancias ocasionales directamente o a través de sucursales o establecimientos permanentes ubicados en el país.

En este contexto, la adquisición de equipos por el Fondo Rotatorio de la Policía Nacional, en tanto se realice a una compañía extranjera en el exterior, al punto que los mismos deben ser importados, correspondiendo como lo indica igualmente el mismo Concepto 071190 de 2005, a una operación de comercio exterior definida como la introducción al territorio aduanero nacional de mercancías de procedencia extranjera, no está gravada en Colombia con el impuesto de renta.

Ahora bien, en relación con la norma que Ud. cita sobre retención en la fuente, se observa que el artículo 415 del Estatuto Tributario, efectivamente fija una tarifa de retención del quince por ciento (15%) sobre el valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta, si se trata de pagos o abonos en cuenta por conceptos no contemplados en los artículos que le preceden.

En todo caso, es necesario considerar que tanto los artículos 407, 408, 409, 412 y 414-1 del Estatuto Tributario, artículos que se refieren a determinados conceptos y tarifas de retención por pagos al exterior, así como el mismo artículo 415 ibídem, de acuerdo con el cual:

"En los demás casos, relativos a pagos o abonos en cuenta por conceptos no contemplados en los artículos anteriores, diferentes a ganancias ocasionales, la tarifa será del quince por ciento (15%) sobre el valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta. En el caso de las ganancias ocasionales, la retención en la fuente será del 10% sobre el valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta.
././." (Subrayado fuera de texto).

Deben entenderse en armonía con el artículo 406 del mismo Estatuto, considerando que se trata de retenciones en la fuente enmarcadas en el Capítulo IX. *"Por Pagos al exterior a título del impuesto de renta."*, que inicia precisamente con este artículo, que señala la regla general frente a los pagos al exterior sobre los cuales debe efectuarse retención en la fuente, así:

"Art. 406. Casos en que debe efectuarse la retención. Deberán retener a título de impuesto sobre la renta, quienes hagan pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas sujetas a impuesto en Colombia, a favor de:

- 1. Sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país.*
- 2. Personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia.*
- 3. Sucesiones ilíquidas de extranjeros que no eran residentes en Colombia." (Subrayado fuera de texto)*

Lo anterior implica que los pagos a sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país están sujetas a las retenciones señaladas en los artículos siguientes (407, 408, 409, 412, 414-1), disposiciones que se refieren a determinados conceptos y tarifas de retención por

mismo ordenamiento, disposición de acuerdo con la cual se consideraban ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, **que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación.**

Lo anterior, adicionalmente con las precisiones en materia de comercio internacional y las diversas formas de negociar la venta de una mercancía que se utilizan, las cuales se encuentran agrupadas por la Cámara de Comercio Internacional en trece modalidades llamadas INCOTERMS.

Cabe mencionar que actualmente con algunas modificadoras el artículo 9 del Estatuto Tributario dispone frente a las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el país, que están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios en lo concerniente sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera. Frente a estos mismos sujetos se indica que si no tienen residencia en el país están gravadas solamente en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país.

Por su parte, actualmente el artículo 20 del mismo estatuto, en relación con las sociedades extranjeras establece que:

"Salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios las sociedades y entidades extranjeras de cualquier naturaleza, únicamente en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional, independientemente de que perciban dichas rentas y ganancias ocasionales directamente o a través de sucursales o establecimientos permanentes ubicados en el país.

Para tales efectos, se aplica el régimen consagrado para las sociedades anónimas nacionales, salvo cuando tenga restricciones expresas." (Subrayado fuera de texto)

Por su parte el artículo 24 del Estatuto Tributario establece lo que se entiende por "ingresos de fuente nacional", y en el inciso primero consagra la regla general, así:

"Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación. Los ingresos de fuente nacional incluyen, entre otros, los siguientes: .../.../." Subrayado fuera de texto.

En consecuencia, de acuerdo con las normas vigentes sobre la materia y tal como se indicó en su momento en el Concepto 071190 de 2005: **"... es claro que la venta de bienes en el exterior no implica la obtención de un ingreso de fuente nacional y, por lo tanto, el pago que efectúa un importador a su proveedor en el extranjero (ya sea este una sociedad extranjera o una persona natural no residente en Colombia) no está gravado con el impuesto sobre la renta /.../ y, por lo mismo, no se halla sujeto a retención en la fuente."**

Conclusión que, en el nuevo marco normativo vigente, es exactamente la misma, respecto a las personas jurídicas o entidades del exterior (y frente a las personas naturales, con una

pagos al exterior, con las especificidades de cada una de ellas, incluido el artículo 415 que aplica cuando el pago sea por conceptos distintos a los expresamente señalados en dichas normas y corresponda a rentas sujetas a impuesto en Colombia, es decir que se trate de ingresos de fuente nacional, lo cual ocurre como se vio en párrafos anteriores, entre otros, en el caso de venta de bienes, cuando la misma se realice en el territorio colombiano. De tal manera que, si la transferencia del bien y, por tanto, el perfeccionamiento de la venta se realiza en el exterior al punto que exige su importación, esas rentas no son de fuente nacional, no están sujetas al impuesto de renta en Colombia y, por consiguiente, tampoco procede practicar la retención en la fuente.

Así las cosas, no tiene lugar considerar la inquietud frente a un eventual diferencia de valor entre el valor declarado y el valor de giro al exterior que debe canalizarse a través del mercado cambiario con el fin de efectuar el pago a la entidad vendedora en el exterior y la eventual sanción en materia cambiaria, precisamente porque al no tener lugar la retención no disminuye el valor de giro.

En los anteriores términos se atiende su inquietud.

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Con Copia:

Dr. Jesús María Sereno Patiño

Subdirector de Gestión Control Cambiario.

Cra. 7 No. 6C - 54 Piso 7 Bogotá, D.C.

P/ Aída Patricia Burbano Mora.

