

CONCEPTO 14310 DEL 5 DE JUNIO DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100016158 del 12/03/2019

| | |
|-------------------------|--|
| Tema | Retención en la fuente |
| Descriptores | Retención en la Fuente a Título del Impuesto Sobre la Renta |
| Fuentes formales | Artículos 12, 24, 406 a 415 del Estatuto Tributario Oficio 032620 del 7 de noviembre de 2018 Oficio 032759 del 10 de noviembre de 2018 |

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.

Mediante el radicado de la referencia se consulta si **se debe practicar retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta, a los pagos provenientes de la prestación del servicio de computación en la nube (cloud computing) desde el exterior.**

Sobre el particular se considera:

Ya se ha indicado por parte de este despacho, con base en lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 12 del Estatuto Tributario, que las sociedades y entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional.

En ese sentido, el artículo 24 ibídem determina qué ingresos son considerados de fuente nacional para efectos de este impuesto.

Por su parte el artículo 406 del Estatuto Tributario señala que la retención a título de impuesto sobre la renta y complementario a favor de (i) sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país, (ii) personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia y (iii) sucesiones ilíquidas de extranjeros que no eran residentes en Colombia, será viable si se tratan de rentas sujetas a impuesto en Colombia.

Este artículo corresponde al Capítulo IX del Libro Segundo del Estatuto Tributario, que regula la retención en la fuente por pagos al exterior, el cual además en sus artículos 407 a 415 contienen una serie de tarifas por estos conceptos.

El anterior marco jurídico permite inferir que la determinación de la naturaleza de los ingresos que pone a consideración en la consulta (prestación del servicio de computación en la nube *cloud computing* desde el exterior), incide principalmente en la aplicación de la retención en la fuente.

En ese sentido la doctrina (dentro de la cual se destaca lo expuesto en el oficio 032759 del 10 de noviembre de 2018) el artículo 24 del Estatuto Tributario además de enunciar unos conceptos como ingresos de fuente nacional, provee una regla general para establecer sí se está frente a esta situación, la cual se relaciona con la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país, la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio, así como los ingresos obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación.

También indica esta norma que hay conceptos que independientemente de que se suministren desde el exterior, o en el país, se consideran ingresos de fuente nacional, entre los cuales se encuentran: los beneficios o regalías de cualquier naturaleza provenientes de la explotación de toda especie de propiedad industrial, o del "Know how", de la propiedad literaria, artística y científica explotada en el país, **así como la prestación de servicios técnicos y asistencia técnica.**

Lo mencionado respecto de los servicios técnicos y asistencia técnica se destaca, en la medida que el servicio de computación en la nube para efectos del impuesto sobre la renta y su correspondiente retención en la fuente se ha considerado un servicio técnico, con la precisión realizada por el oficio 032620 del 7 de noviembre de 2018, en el sentido que la calificación como tal de este servicio no puede darse en forma general.

En efecto, en esta doctrina interpretó que deberá observarse caso por caso si en la prestación de servicios de computación en la nube existe intervención por parte de un operario, así sea mínima, que implique la aplicación de conocimientos especializados, sin transmisión de los mismos, caso en el cual estaremos ante un servicio técnico; o si el proveedor de nube utiliza procesos completamente automatizados sin intervención humana para proporcionar sus servicios de computación en la nube, en caso en el cual no se entenderá que

existe un servicio técnico.

Este despacho destaca los siguientes apartes de este oficio:

"(...)

Ahora bien, en cuanto a si califica el servicio de computación en la nube o cloud computing como un servicio técnico para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, acerquémonos a las fuentes conceptuales sobre la materia y realicemos un análisis integral junto con las disposiciones del ordenamiento jurídico tributario.

Este Despacho a lo largo de su Doctrina y con fundamento en pronunciamientos jurisprudenciales, entre otros, el emitido por Consejo de Estado, Sección IV, Expediente 1082, 1987; ha definido que el servicio técnico es: la aplicación directa de la técnica por un operario sin transmisión de conocimientos o la utilización de conocimientos tecnológicos aplicados directamente por medio del ejercicio de un arte o técnica, sin que la misma conlleve la transmisión de conocimientos" (Subrayado fuera de texto)

Quiere decirlo anterior, que, en la noción de un servicio técnico, existe la intervención bien sea mínima o absoluta, de un operario que a través de la aplicación directa de una técnica presta o ejecuta un servicio, sin la que la misma conlleve a la transmisión de conocimientos.

(...)

De lo anterior es dable entender que, si bien es un modelo que permite el acceso a una red de un conjunto de información y de aplicaciones, estos son aprovisionados y liberados por la gestión, ejecución o interacción mínima del proveedor de servicios, que, en este caso en particular, es quien provee o suministra a través de la observancia de unas características y de la implementación de un modelo de servicio, la computación en la nube o cloud computing a un usuario.

(...)

Así las cosas, resulta palpable que la labor realizada por el proveedor es eminente y sustancial para la ejecución de un servicio de computación en la nube o Cloud Computing, que acompañado a su desarrollo y puesta en marcha requiere de conocimientos especiales de una ciencia para uso debido y satisfactorio del usuario.

(...)"

(Negrilla fuera del texto)

Así las cosas, con base en este oficio y el marco jurídico mencionado a lo largo del presente escrito y para efectos de resolver la presente consulta, en el caso de la prestación del servicio de computación en la nube se deberá establecer si este tuvo lugar dentro del territorio nacional o tiene los elementos característicos del servicio técnico, según el modelo de servicio que tenga, con el fin de determinar si hay ingresos de fuente nacional.

Para el caso del servicio técnico, el inciso segundo del artículo 408 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 86 de la Ley 1943 de 2018, establece la siguiente tarifa de retención por pagos al exterior.

Artículo 408. Tarifas para rentas de capital y de trabajo. (...)

*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 veinte por ciento (20%), a título de impuestos de renta, bien sea que se presten en el país o desde el exterior.***

(...)”

(Negrilla fuera del texto)

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co. la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaría expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el icono de “Normatividad” -“técnica”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

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.