

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD : 906708

100208221-1415

Bogotá, D.C. **03/11/2020**

Tema	Retención en la fuente Impuesto sobre las ventas
Descriptor	Base gravable Tarifas para honorarios y servicios
Fuentes formales	Artículos 392, 420, 462-1 y 447 del Estatuto Tributario. Artículos 1.2.4.3.1. y 1.2.4.4.14. del Decreto 1625 de 2016. Oficio No. 058315 del 10 de octubre de 2014

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 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 y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria manifiesta que se celebró un contrato cuyo objeto consiste en la prestación de servicios de validación técnica documental y de contenido e investigaciones administrativas que requieran las solicitudes elevadas a las áreas misionales o de apoyo de la entidad. La sociedad a la cual se le adjudicó el contrato, dentro de su objeto social, tiene como actividad principal el servicio de vigilancia y seguridad privada, y está vigilada por la Superintendencia de Vigilancia.

La peticionaria señala que este prestador del servicio ha emitido las facturas y liquida el IVA sobre la base gravable especial de que trata el artículo 462-1 del Estatuto Tributario. También manifiesta que hay inquietudes sobre la tarifa de retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta, aplicables al presente contrato.

En virtud de lo anteriormente expuesto, la consultante solicita que se aclare si los servicios objeto del contrato se consideran gravados con IVA de conformidad con las reglas generales o si aplican las disposiciones del artículo 462-1 del Estatuto Tributario. Finalmente, la peticionaria consulta cuál es la tarifa de retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta aplicable.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 447 del Estatuto Tributario establece de la siguiente forma la regla general para determinar la base gravable del impuesto sobre las ventas en la prestación de servicios, así:

*“Artículo 447. En la venta y prestación de servicios, regla general. En la venta y **prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación**, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición. (...)”* (Negrilla fuera del texto)

Sin embargo, el artículo 462-1 del Estatuto Tributario consagra una base gravable especial, entre otros, para los **servicios de vigilancia**:

*“Artículo 462-1. Modificado por la Ley 1607 de 2012, artículo 46. **BASE GRAVABLE ESPECIAL. Para los servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada**, de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato.*

***Para efectos de lo previsto en este artículo, el contribuyente deberá haber cumplido con todas las obligaciones laborales**, o de compensaciones si se trata de cooperativas, precooperativas de trabajo asociado o sindicatos en desarrollo del contrato sindical y las atinentes a la seguridad social.*

*Parágrafo. Modificado por la Ley 1819 de 2016, artículo 182. **Esta base gravable especial se aplicará** igualmente al Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios, **para efectos de la aplicación de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta** y de la retención en la fuente sobre el Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios, así como para otros impuestos, tasas y contribuciones de orden territorial.”*

En el mismo sentido, el reglamento de la anterior disposición normativa dispone (artículo 1.3.1.7.13 del Decreto 1625 de 2016):

*“Artículo 1.3.1.7.13. Base gravable en contratos en los cuales no se haya expresado cláusula AIU. **En la prestación de los servicios expresamente señalados en los artículos 462-1 y 468-3 numeral 4 del Estatuto Tributario**, en los que no se hubiere establecido la cláusula AIU, o esta fuere inferior al diez por ciento (10%), la base gravable sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas será igual al diez por ciento (10%) del valor total del contrato o el*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

diez por ciento (10%) del valor total de la remuneración percibida por la prestación del servicio, cuando no exista contrato.”

Así las cosas, nótese que son **los servicios de vigilancia, con el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario**, los que permiten aplicar la base gravable prevista en dicha disposición normativa. Esto es, que un prestador de servicios tenga como actividad principal el servicio de vigilancia y seguridad privada, y esté vigilada por la Superintendencia de Vigilancia, **no significa que todos los servicios que preste se encuentren sujetos a la base gravable especial consagrada en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario.**

En consecuencia, si los servicios prestados no corresponden a los establecidos en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, deberá darse aplicación a lo dispuesto en el artículo 447 del mismo estatuto, que es la regla general tratándose de la base gravable.

Respecto de la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta, la tarifa aplicable dependerá del factor predominante, esto es, intelectual o manual/material. Sobre este tema, la doctrina ha hecho énfasis en la necesidad de establecer las características del servicio y cuál factor predomina, así como la definición de honorarios para efectos tributarios, tal como se observa en el oficio No. 058315 del 10 de octubre de 2014:

*“Para efectos tributarios los honorarios están constituidos por los pagos recibidos por quien presta un servicio calificado, esto es, un servicio donde predomina el factor intelectual sobre el puramente manual o material, **pudiéndose enmarcar dentro de esta definición la generalidad de las profesiones, así como las actividades que desarrollen, los técnicos, especialistas o expertos quienes despliegan sus conocimientos en forma tal, que su actividad adquiere una connotación especial** (Concepto 054789 del 26 de mayo de 2011).*

Sobre la definición de honorarios este despacho se ha pronunciado en reiteradas oportunidades, tal como se expone a continuación:

Concepto 29808 de 1995:

*Como se ha dicho en diferentes oportunidades, para efectos tributarlos, los honorarios están constituidos por los pagos recibidos por quien presta un servicio calificado, esto es, un servicio donde predomina el factor intelectual sobre el puramente manual o material, pudiéndose enmarcar dentro de esta definición **la generalidad de las profesiones, así como las actividades que desarrollen, los técnicos, especialistas o expertos quienes despliegan sus conocimientos en forma tal, que su actividad adquiere una connotación especial.***

(...)

Concepto 093233 de 1998:

La definición de honorarios abarca toda clase de pagos o abonos en cuenta, recibidos por quien presta un servicio calificado, en donde predomina el factor intelectual o conocimientos especializados, sobre el material o mecánico, enmarcándose en dicho concepto, la generalidad de las profesiones liberales y actividades desarrolladas por técnicos, especialistas o expertos, sin vínculo laboral con quien contrata el servicio calificado.

Por tanto, las actividades dirigidas a la instalación, mantenimiento, capacitación e

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

instrucción para el correcto manejo de equipos, están sometidos a retención en la fuente por concepto de honorarios, por predominar conocimientos especializados, técnicos e idóneos en la labor desarrollada (...)

Concepto 030965 de 1999:

*Los honorarios son los pagos recibidos por quien presta un servicio calificado, es decir, un servicio donde predomine el factor intelectual sobre el puramente manual o material. Se entienden comprendidas dentro de esta definición la generalidad de las profesiones liberales, **así como las actividades que desarrollen los técnicos, especialistas o expertos, quienes despliegan sus conocimientos en forma tal, que su actividad adquiere una connotación especial.***
(...)

Sobre la tarifa aplicable, el artículo 392 del Estatuto Tributario, en concordancia con los artículos 1.2.4.3.1. y 1.2.4.4.14. del Decreto 1625 de 2016, establecen (i) una tarifa del 4% para servicios tratándose de contribuyentes declarantes del impuesto de renta y (ii) una tarifa del 11% aplicable a honorarios y comisiones percibidos por personas jurídicas.

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 cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

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

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda