

550




[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-1000461

Bogotá, D.C. 31 MAYO 2016

**DIAN** No. Radicado 000S2016013754  
 Fecha 2016-06-02 08:59:59 AM  
 Emisente Sede NIVEL CENTRAL  
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA  
 Destinataria FRANCISCO JOSE GALEANO CASTRO  
 Anexos 0 Folios 7



COR-000S2016013754

Señor  
**FRANCISCO JOSE GALEANO CASTRO**  
 fjosebusiness@aol.com  
 Calle 68 A No. 9 - 100 Rincon de la Palma Casa 1  
 Manizales - Caldas.

Ref: Radicado 100016619 del 02/06/2015

Tema: Impuesto sobre la Renta y Complementarios / Impuesto sobre las Ventas/Aduanas. Tratado para evitar la doble imposición celebrado entre Colombia y Suiza.

Descriptores: Incentivos Tributarios, deducción impuesto sobre la renta/Impuesto sobre las ventas/Exención gravamen arancelario.

Fuentes formales: Ley 1715 de 2014; Decreto 2143 de 2015; Decreto 469 de 2012.

Cordial saludo, señor Galeano:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Plantea usted algunas inquietudes acerca de la celebración de un contrato que contempla de una parte el suministro de repuestos (elementos eléctricos y mecánicos) para una pequeña hidroeléctrica ubicada en Mitú (Vaupés) los cuales serán importados; y de otra, el cargo de la contratación de profesionales extranjeros para que presten sus servicios y realizar las adecuaciones que permitan el reparto de carga y funcionamiento en sincronismo y/o paralelismo de los grupos electrógenos con la pequeña central hidroeléctrica (Configuración de algoritmos de operación paralelo para mejorar la estabilidad del sistema de potencia).

Manifiesta que de acuerdo con la Ley 1715 de 2014, existe la posibilidad de obtener beneficios tributarios toda vez que este contrato tiene que ver con el suministro de electricidad a las zonas no interconectadas y, además se realiza el trabajo de sincronismo que consiste en generar el servicio de electricidad a través de medios hidráulicos (pequeña central hidroeléctrica), no como se encuentra ahora donde se suministra el servicio de electricidad mediante medios electrógenos (plantas diesel).

Adicionalmente indica que le interesa el tema relativo al Decreto 469 de 2012, artículo 2 sobre el acuerdo binacional entre Colombia y Suiza para evitar la doble tributación en materia del impuesto sobre la renta y el patrimonio y su protocolo, suscrito en Berna el 26 de octubre de 2007.

Aduce en relación con el servicio profesional a que se refiere, que el valor pagado será gravado en Suiza y se requiere ir definiendo aspectos atinentes a la retención en la fuente y verificar el impacto tributario de los demás impuestos.

Al respecto se observa:

1. En efecto, la Ley 1715 de 2014 estableció el marco legal y los instrumentos para la promoción, desarrollo y utilización de las Fuentes no Convencionales de Energía- FNCE, en especial las de carácter renovable, en el sistema energético nacional mediante su integración al mercado eléctrico, siendo la finalidad: fomentar, entre otras, la inversión, investigación y desarrollo de tecnologías limpias para la producción de energía y la eficiencia energética, estableciendo diversos incentivos, algunos de ellos en materia tributaria.

Ahora bien, los beneficios de naturaleza tributaria y aduanera previstos en el Capítulo III de la Ley 1715 de 2014, suponen para su aplicación la expedición de un decreto reglamentario. En efecto, el Gobierno Nacional expidió el 4 de noviembre de 2015 el Decreto 2143 que define, entre otros, los lineamientos para la aplicación de tales incentivos.

El artículo 1 del Decreto 2143 de 2015 adiciona un nuevo capítulo al Título III de la Parte 2 del Libro 2 del decreto 1073 de 2015, Decreto Único Reglamentario del Sector de Minas y Energía. Se trata del Capítulo 8, sobre *"Promoción, desarrollo, y utilización de las fuentes no convencionales de energía- FNCE"*, que en la Sección 1, en las generalidades, incluye las definiciones para la aplicación del decreto comprendiendo las contempladas en la ley.

Es así como se refiere en primer lugar a los ***"Generadores de energía a partir de FNCE"***, en los siguientes términos:

*"Para efectos de la aplicación del presente decreto, son todos los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y obligados a llevar contabilidad que generen energía para venta o autoconsumo, a partir de FNCE" (Subrayado y resaltado fuera de texto)*

En la Sección 2, se encuentra lo relativo a la *"Deducción especial sobre el impuesto de renta y complementarios"*, siendo destinatarios de la misma:

*"Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que realicen directamente nuevas erogaciones en investigación, desarrollo e inversión en el ámbito de la producción y utilización de energía a partir de FNCE o gestión eficiente de la energía, quienes tendrán derecho a deducir hasta el 50% del valor de las inversiones." (Subrayado fuera de texto)*

El artículo 2.2.3.8.2.2, señala los requisitos generales para acceder al incentivo y, entre ellos, está la "Certificación de Beneficio Ambiental que debe expedir el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible en los términos del artículo 158-2 del estatuto Tributario. De otra parte, el artículo 2.2.3.8.2.3 referente al *"Alcance de la aplicación de la deducción especial"*, en el numeral 4 indica que:

*"Para los efectos de la obtención del presente beneficio tributario, se deberá verificar que las*

*personas naturales o jurídicas, efectivamente sean titulares de nuevas inversiones en nuevos proyectos de FNCE y gestión eficiente de energía” (Resaltado fuera de texto)*

La sección 3 se refiere a “Exclusión del IVA” y el artículo 2.2.3.8.3.1, señala los “Requisitos para acceder a este incentivo”, en los siguientes términos:

*“Estarán excluidos del IVA la compra de equipos, elementos y maquinaria, nacionales o importados, o la adquisición de servicios dentro o fuera del territorio nacional que se destinen a nuevas inversiones y reinversiones para la producción y utilización de energía a partir FNCE, así como aquellos destinados a la medición y evaluación de los potenciales recursos, de conformidad con la certificación emitida por la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales de equipos y servicios excluidos del impuesto, para lo cual se basará en el listado elaborado por la UPME y sus actualizaciones.” (El subrayado es nuestro)*

El capítulo IV del Decreto 2143 de 2015, se refiere a la exención al gravamen arancelario, así:

*“Las personas naturales y jurídicas titulares de nuevas inversiones en nuevos proyectos para el desarrollo de FNCE deberán obtener previamente la certificación expedida por el Ministerio de Minas y Energía, a través de la Unidad de Planeación Minero Energética, en la cual la entidad avalará el proyecto de FNCE y la maquinaria, equipos, materiales e insumos ' relacionados con este y destinados exclusivamente a las etapas de preinversión e inversión. La UPME contará con un plazo de tres (3) meses para reglamentar el procedimiento relacionado con este inciso.*

*Las personas naturales y jurídicas titulares de nuevas inversiones, una vez expedidas las certificaciones de la UPME y de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales, deberán remitir a la Ventanilla Única de Comercio Exterior -VUCE la solicitud de licencia previa, anexando la mencionada documentación. (El subrayado es nuestro)*

*Con el registro de la certificación ante el VUCE se entiende cumplida la solicitud de exención a la DIAN.*

*Conforme lo dispuesto por el artículo 18 del Decreto 925 de 2013, el Registro de Productores de Bienes Nacionales será instrumento de consulta y soporte del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo para evaluar y decidir sobre las solicitudes de licencia de importación que amparen los bienes a los cuales se refiere el presente decreto. El Comité de Importaciones del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo decidirá la aprobación de la solicitud de licencia previa para la exención arancelaria de importación de conformidad con el Decreto 925 de 2013 o los que lo modifiquen.*

**Parágrafo 1.** *Las maquinarias, equipos, materiales e insumos importados, deberán someterse al objeto señalado en los artículos 12 y 13 de la Ley 1715 de 2014. Lo anterior, sin perjuicio del control posterior que la DIAN pueda efectuar. “*

Acorde con las anteriores disposiciones, es claro que los destinatarios de los beneficios en materia tributaria y aduanera previstos en la Ley 1715 de 2014 en concordancia con el Decreto 2143 de 2015, son las personas naturales y jurídicas titulares de nuevas inversiones en investigación, desarrollo e inversión en el ámbito de la producción y utilización de energía a partir de FNCE o gestión eficiente de la energía, quienes para tal efecto deben dar cumplimiento a las disposiciones que se acaban de transcribir.

2. En relación con su interés sobre el acuerdo binacional entre Colombia y Suiza para evitar la doble tributación en materia del impuesto sobre la renta y el patrimonio, en atención a la contratación de profesionales extranjeros para prestar servicios en Colombia, indicando que el valor pagado será gravado en Suiza y se requiere definir aspectos atinentes a la retención en la fuente y verificar el impacto tributario de los demás impuestos, se observa lo siguiente:

La finalidad de los Convenios para evitar la doble Imposición en materia de impuestos es, entre otras, delimitar la potestad tributaria de los Estados contratantes, caso en el cual se deben cumplir las condiciones impuestas por el tratado para poder acceder a sus beneficios. En particular, se advierte que mediante Ley 1344 de julio 31 de 2009, el Congreso de la República de Colombia aprobó el *“Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para Evitar la Doble Imposición en Materia de Impuestos sobre la Renta y Sobre el Patrimonio”* y su *“Protocolo”*, firmado en Berna el 26 de octubre de 2007. El citado Convenio fue promulgado, junto con su Protocolo, mediante Decreto 469 publicado en el Diario Oficial No. 48364 del 6 de marzo de 2012, entró en vigor a partir del 11 de septiembre de 2011 y sus disposiciones tienen efecto a partir del 1º de enero de 2012.

Acorde con el artículo 1 del mismo, las *“Personas comprendidas”* son: *“... las personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes.”*

De acuerdo con el artículo 2 del convenio, referente a los *“Impuestos Comprendidos”*, señala:

*1. El presente Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, exigibles por cada uno de los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o autoridades locales, cualquiera que sea el sistema de exacción. (El subrayado es nuestro)*

*2. Se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías (capital appreciation).*

*Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:*

a) *En Colombia:*

*i) El impuesto sobre la renta y complementarios;*

*ii) El impuesto de orden nacional sobre el patrimonio;*

*(en adelante denominados “impuesto colombiano”);*

b) *En Suiza: los impuestos federales, cantonales y comunales*

*i) Sobre la renta (renta total, rendimientos del trabajo, rendimientos del patrimonio, beneficios industriales y comerciales, ganancias de capital y otras rentas) y;*

*ii) Sobre el patrimonio (propiedad total, bienes muebles e inmuebles, activos comerciales, capital pagado y reservas y otros elementos del patrimonio)*

*(en adelante denominados “impuesto suizo”).”*

El artículo 4 del convenio, incluye los criterios para determinar la residencia en los siguientes términos:

*“Artículo 4. Residente.*

*1. A los efectos de este Convenio, la expresión “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. Sin embargo,*

*esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo del convenio prevalecen las reglas del convenio.*

*2. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1 una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:*

*a) Dicha persona será considerada residente sólo del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente sólo del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);*

*b) Si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente sólo del Estado donde viva habitualmente;*

*c) Si viviera habitualmente en ambos estados o no lo hiciera en ninguno de ellos se considerara residente solo del estado del que sea nacional.*

*d) Si fuera nacional en ambos estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo"*

Lo anterior implica que, para definir la potestad tributaria de los Estados contratantes es determinante el criterio de la "residencia" del contribuyente. Lo que hace el convenio en este caso, es remitir a la legislación interna de cada Estado, en consecuencia, deben consultarse los criterios que en cada uno de ellos se establecen para considerar si un sujeto es residente y por consiguiente está sujeto en el mismo a los impuestos comprendidos. Sin embargo, si se establece acorde con el apartado 2 del artículo 4 que se acaba de citar, que el sujeto es residente en los dos estados, las reglas allí señaladas permiten resolver el tema.

En Colombia, el artículo 10 del Estatuto Tributario, fija los criterios que permiten establecer en qué eventos las personas naturales nacionales o extranjeras se consideran residentes y por tanto sujetas al impuesto de renta y complementarios en el país. Así las cosas, si para efectos tributarios una persona natural de nacionalidad suiza, de acuerdo con la legislación colombiana se considera residente estaría gravada en Colombia, no obstante si esa persona también se considera residente en Suiza, se definirá el asunto de acuerdo con las reglas que se acaban de mencionar. (Se anexa texto del artículo 10 del Estatuto Tributario de Colombia)

Ahora bien, el convenio contempla distintos tipos de ingresos y el tratamiento tributario respectivo. Como quiera que usted se refiere a servicios que se prestarán en Colombia por profesionales suizos, se observa que los ingresos que obtengan pueden enmarcar en servicios técnicos, de asistencia técnica o consultoría, lo cual obliga consultar el artículo 12, sobre "Regalías", donde se indica que:

*"1. Los cánones o regalías procedentes de un Estado Contratante y cuyo beneficiario efectivo sea un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

*2. No obstante, dichos cánones o regalías también podrán estar sometidos a imposición en el Estado Contratante de donde procedan y de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los cánones o regalías es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por 100 del importe bruto de los cánones o regalías.*

*Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán establecer de mutuo acuerdo el procedimiento para la aplicación de estos límites.*

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.

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de los cánones o regalías, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que proceden los cánones o regalías, una actividad industrial o comercial por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado y el derecho o bien por el que se pagan los cánones o regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tales casos se aplicarán las disposiciones del artículo 7. (Subrayado fuera de texto)

5. Los cánones o regalías se considerarán procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los cánones o regalías, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en uno de los Estados contratantes un establecimiento permanente en relación con el cual se hubiera contraído la obligación de pagar las regalías y que soporte la carga de los mismos, dichos cánones o regalías se considerarán procedentes del Estado donde esté situado el establecimiento permanente.

6. Cuando, por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo de los cánones o regalías, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los cánones o regalías habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.”

De acuerdo con esta disposición, dentro del concepto de “Regalías” están comprendidos, entre otros, los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría, evento en el cual la potestad tributaria es de ambos estados, tanto el de residencia del beneficiario del pago como el del estado de la fuente, no obstante en este último caso, el Estado de la fuente (es decir de donde procede el pago) puede gravar el ingreso a una tarifa máxima del 10% del importe bruto de los cánones. (Ver al respecto Oficio 021549 del 3 de abril de 2014 que se anexa.)

Sin perjuicio de lo anterior, cuando la renta no corresponda a alguna de las específicas señaladas en el tratado, puede aplicar el artículo 7 que prevé los “Beneficios empresariales”, así:

“1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a ese establecimiento permanente.

2. Sin perjuicio de las disposiciones del apartado 3, cuando una empresa de un Estado Contratante realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado Contratante se atribuirán a dicho establecimiento permanente los beneficios que el mismo hubiera podido obtener de ser una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentra el establecimiento permanente como en otra parte.

4. Mientras sea usual en un Estado Contratante determinar los beneficios imputables a los establecimientos permanentes sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa entre sus diversas partes, lo establecido en el apartado 2 no impedirá que este Estado Contratante determine de esta manera los beneficios imponibles; sin embargo, el método de reparto adoptado habrá de ser tal que el resultado obtenido esté de acuerdo con los principios contenidos en este artículo.

5. No se atribuirán beneficios a un establecimiento permanente por razón de la simple compra de bienes o mercancías por ese establecimiento permanente para la empresa.

6. A los efectos de los apartados anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se determinarán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.

7. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente artículo. (El subrayado es nuestro).

En este contexto, los beneficios empresariales que obtenga una empresa suiza, se someten a imposición en ese país, salvo que la empresa realice su actividad en Colombia por medio de un establecimiento permanente situado en el país, caso en el cual los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en Colombia en cuanto sean atribuibles al establecimiento permanente.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias, pueden consultarse en la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" – "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

  
**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/Apbm.

Anexos:

Oficio 021549 del 3 de abril de 2014; Texto artículo 10 del Estatuto Tributario colombiano tomado de: [www.dian.gov.co/Servicios al Ciudadano /Publicaciones/ Estatuto Tributario](http://www.dian.gov.co/Servicios%20al%20Ciudadano/Publicaciones/Estatuto%20Tributario).4. **En Tres (3) folios**