

OFICIO 220-201641 DEL 14 DE SEPTIEMBRE DE 2017.

REF.: SOCIEDADES EXTRANJERAS TITULARES DE PLATAFORMAS ELECTRÓNICAS Y PARTICIPACIÓN EN MESAS DE TRABAJO.

Apreciada doctora Howard,

Por medio de la presente, me permito dar respuesta a su comunicación radicada bajo el número 2017-01-350348 de 06/07/2017, en la que se refiere a los trabajos que el Viceministerio de Turismo adelanta en materia de regulación de comercialización de servicios turísticos a través de herramientas digitales. En su escrito, previa relación de las diversas inquietudes que se suscitan sobre los operadores de turismo que prestan sus servicios en el país a través de dichas plataformas, se formulan los siguientes interrogantes, con el propósito de que esta Superintendencia se pronuncie sobre el particular:

1. ¿Están las sociedades extranjeras titulares de plataformas electrónicas obligadas a establecerse societariamente en Colombia a pesar de que sus anuncios se hacen desde el exterior?
2. ¿Existen obligaciones tributarias que deban cumplir las sociedades titulares de plataformas electrónicas que operen desde el exterior, pero que reciben el pago de comisiones por servicios prestados en el territorio colombiano por parte de prestadores nacionales?
3. ¿Cuáles son los requisitos societarios que deben cumplir las sociedades extranjeras titulares de plataformas electrónicas para establecerse formalmente en el país?
4. ¿Existen reglas o normas que garanticen estabilidad jurídica en materia societaria y tributaria a las sociedades extranjeras titulares de plataformas electrónicas para establecerse en el territorio nacional?
5. En caso de ser posible, ¿Qué monto de inversión se requiere por parte de las sociedades extranjeras titulares de plataformas electrónicas para establecerse en el país con el fin de obtener beneficios tributarios?
6. Adicionalmente, se quiere conocer si es posible que mediante algún instrumento legal o normativo, las sociedades extranjeras titulares de plataformas electrónicas pudieran someterse al cumplimiento de la normatividad turística sin estar domiciliadas en Colombia.

Al respecto es oportuno observar, en primer lugar, que la normativa contenida en la legislación mercantil colombiana no consagra ninguna disposición específica que regule de manera expresa modalidades de operaciones que supongan la participación de entidades como las descritas. También es importante mencionar que la Superintendencia de Sociedades no se ha pronunciado sobre el particular ni ha sentado una posición doctrinaria en tal sentido. Así las cosas, el análisis que se presenta a continuación se orienta a proporcionar una opinión general de la entidad en relación a los aspectos de Derecho Societario contenidos en su consulta, conforme a los términos y condiciones previstos en los Artículos 14 y 30 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Los asuntos por tratar revisten un alto grado de complejidad, debido a que se refieren a modelos contemporáneos de actividades de intermediación, en un entorno electrónico, que trasciende la jurisdicción nacional. Por ello, es necesario tener claridad sobre la definición de los distintos conceptos involucrados, así como precisión sobre la ley aplicable, para lo cual se habrán de tener en cuenta las siguientes consideraciones de orden jurídico:

1. Normas generales sobre actos de comercio y comerciantes

De conformidad con el artículo 10 del Código de Comercio, son comerciantes las personas que profesionalmente se ocupan de las actividades que la ley considera mercantiles. El artículo 12 del mismo Código indica que toda persona que según las leyes comunes, tenga capacidad para contratar y obligarse, es hábil para ejercer el comercio, incluidos aquellos que se anuncien al público como comerciantes por cualquier medio (sin que se excluyan los medios electrónicos).

Igualmente, el artículo 20 del mismo ordenamiento, establece cuáles son las actividades que se entienden como mercantiles en Colombia, en concordancia con lo previsto en el artículo 24 ídem, del cual resulta claro que las actividades relacionadas en el artículo 20 serán meramente enunciativas y no taxativas. Por lo demás, el artículo 21 del mismo código dispone que se tendrán como mercantiles todos los actos de los comerciantes relacionados con actividades o empresas de comercio.

De manera particular, en el artículo 2º de la Ley 1558 de 2012, se establece que el turismo es una “industria” esencial para el desarrollo del país. El artículo 3º de la misma ley, al desarrollar lo previsto en el artículo 333 de la Constitución Política, determina que, el turismo es una industria de servicios de libre iniciativa privada, libre acceso y libre competencia, sujeta a los requisitos establecidos en la ley y en sus normas reglamentarias, por lo cual, las autoridades de turismo, tanto en el ámbito territorial como nacional, preservarán el mercado libre, la competencia

abierta y leal y la libertad de empresa, en un entorno normativo de idoneidad, responsabilidad y relación equilibrada con los usuarios.

A la vez, el artículo 25 del Código de Comercio dispone que, se entiende por empresa toda actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes, o para la prestación de servicios. En la misma norma se hace claridad en el sentido de que dicha actividad se realizará a través de uno o más establecimientos de comercio.

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 19 *ibídem*, todo comerciante tiene como primera obligación, la de matricularse en el registro mercantil y en el artículo 28 del mismo estatuto, se establece el deber que le asiste a todas las personas que ejerzan profesionalmente el comercio y sus auxiliares de inscribirse en el registro mercantil dentro del mes siguiente a la fecha en que inicien sus actividades, so pena de las sanciones que puede imponer la Superintendencia de Industria y Comercio en los términos del artículo 37, *Ibídem*.

Por su parte, en materia de sociedades extranjeras, los artículos 469 y siguientes del Código de Comercio, señalan que tal condición se predica de las sociedades constituidas conforme a la ley de otro país y con domicilio en el exterior. En las mismas disposiciones se advierte que, para poder emprender negocios permanentes en Colombia, se deberá establecer una sucursal con domicilio en el territorio nacional. Para ese fin se protocolizarán en una notaría del lugar elegido para su domicilio en el país, entre otros, los documentos que acrediten la existencia de la sociedad, así como la personería de sus representantes¹. El artículo 474 enuncia qué actividades se califican como permanentes, en el entendido de que se trata de una relación meramente enunciativa, como claramente lo ha señalado la doctrina reiterada de esta entidad².

En este orden de ideas, bien puede afirmarse, en primera instancia, que aun cuando la intermediación en la prestación de servicios turísticos no está específicamente descrita como actividad de carácter comercial, según las normas citadas, se entiende que ella reúne las condiciones para ser considerada como actividad de comercio, debido a que concurren los elementos que caracterizan el tráfico mercantil (tales como la intermediación, el ánimo de lucro, la realización por medio de empresas, etc).

2. Reglas especiales en materia de turismo y comercio electrónico.

Ahora bien, el asunto materia de estudio alude a las actividades cumplidas por sociedades extranjeras, a través de medios electrónicos. De una aproximación al conjunto de los actos que desarrollan las personas naturales o jurídicas extranjeras, se encuentra que el artículo 62 de la Ley 300 de 1996, modificado por

el artículo 12 de la Ley 1101 de 2006 establece que son prestadoras de servicios turísticos, las denominadas *oficinas de representaciones*

1 Artículo 484 del Código de Comercio.

2 "Dentro del referido marco legal, no está definido de manera expresa qué puede entenderse como actividad PERMANENTE; sin embargo, acorde con las normas de interpretación de la ley, contenidas en el Código Civil y de Comercio, resulta claro que la enumeración realizada en el anterior artículo, es ilustrativa o enunciativa más no taxativa, así lo ha sostenido ésta Superintendencia de Sociedades en reiteradas ocasiones, pues en efecto, no cabe duda alguna que dentro de la dinámica de la actividad comercial y particularmente de los negocios, muchas son las actividades que pueden involucrar la permanencia en su desarrollo. De acuerdo con la prestación que antecede, en cada caso habrá de procederse a examinar el objeto social a desarrollas por parte de la sociedad extranjera en Colombia. Para el efecto, también la Superintendencia, ha reiterado la necesidad de analizar la actividad en cuanto a su naturaleza, habitualidad, duración, etc.; circunstancia que impone conjugar elementos como el de la perseverancia, estabilidad, duración e inmutabilidad, propios de la permanencia y necesarios para configurar los presupuestos legales requeridos para incorporar una sucursal en territorio nacional.". (Oficio 220-037324 del 22 de abril de 2013).

turísticas. Éstas son aquellas "...constituidas por personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, que actúan por virtud del contrato de agencia comercial u otra forma de mandato de acuerdo con lo previsto en el título XIII del Libro IV del Código de Comercio, como intermediarios para la venta, promoción o explotación de servicios turísticos ofrecidos por otras personas, en el territorio nacional o en el extranjero. Si la representación fuera de una Agencia de Viajes, la oficina de representaciones turísticas deberá dar cumplimiento a las normas que rigen a este tipo de prestadores de servicios turísticos, incluyendo el pago de la contribución parafiscal, de acuerdo con las normas que rigen la materia" (Ver artículo 7º del Decreto 2074 de 2003- compilado en el artículo 2.2.4.1.2.2. del Decreto 1074 de 2015, Reglamentario del Sector Comercio, Industria y Turismo).

A ese respecto el artículo 61 de la Ley 300 de 1996, modificado por el artículo 33 de la Ley 1558 de 2012 (compilado por el artículo 2.2.4.1.1.1. del Decreto 1074 de 2015), establece que el Registro Nacional de Turismo tiene por objeto llevar la inscripción de los prestadores de servicios turísticos, que efectúen sus operaciones en Colombia.

En este punto procede referirse a las plataformas electrónicas operadas por personas naturales y jurídicas extranjeras que prestan servicios turísticos en diferentes lugares del mundo y reciben el pago de comisiones por los servicios prestados en el territorio colombiano por parte de proveedores nacionales. Sobre el particular se observa que dichas plataformas, en términos generales son vehículos a través de los cuales las personas naturales o jurídicas ejercen su actividad, sin perjuicio de que las actividades se cumplan en un ámbito que escapa de la órbita territorial de cada estado.

Por su parte, la Ley 527 de 1999, que se expidió con el propósito de definir y reglamentar el acceso y uso de los mensajes de datos, del comercio electrónico y de las firmas digitales, entre otras disposiciones, establece en su artículo 2º, literal b) que el comercio electrónico es aquel que: "abarca las cuestiones suscitadas por toda relación de índole comercial, sea o no contractual, estructurada a partir de la utilización de uno o más mensajes de datos o de cualquier otro medio similar, siendo así que las relaciones de índole comercial comprenden, sin limitarse a ellas, las siguientes operaciones: toda operación comercial de suministro o intercambio de bienes o servicios; todo acuerdo de distribución; toda operación de representación o mandato comercial; todo tipo de operaciones financieras, bursátiles y de seguros; de construcción de obras; de consultoría; de ingeniería; de concesión de licencias; todo acuerdo de concesión o explotación de un servicio público; de empresa conjunta y otras formas de cooperación industrial o comercial; de transporte de mercancías o de pasajeros por vía aérea, marítima y férrea, o por carretera".

En concordancia con lo anterior, el artículo 3º de la misma Ley, dispone que en su interpretación habrán de tenerse en cuenta su origen internacional, la necesidad de promover la uniformidad de su aplicación y la observancia de la buena fe. En consecuencia, el artículo 14 ídem prescribe que en la formación del contrato, su oferta y aceptación, podrán ser expresadas por medio de mensajes de datos y no se negará validez o fuerza obligatoria al contrato mencionado, por la sola razón de haberse utilizado uno o más mensajes de datos, que en su significado corresponde a una información generada, enviada, recibida, almacenada o comunicada por medios electrónicos, ópticos o similares que pudieran ser en ejemplo el intercambio electrónico de datos, internet, correo electrónico, entre otros.

Por su parte, el artículo 25 de la misma Ley establece, entre otras premisas, que si el iniciador o destinatario tienen más de un establecimiento, éste será el que guarde relación más estrecha con la operación subyacente o, de no haber operación subyacente, su establecimiento principal.

3. De la aplicación de la ley colombiana.

De las consideraciones expuestas hasta aquí, en concepto de esta entidad, se desprende que las personas naturales o jurídicas, que prestan los servicios de intermediación, para permitirle a los usuarios el acceso a las actividades turísticas, a través de plataformas electrónicas creadas por los primeros, con el fin de obtener para sí una comisión, adelantan operaciones de comercio. Pese a ello, hay que tener presente lo dispuesto en las normas especiales en materia de turismo, particularmente el artículo 2.2.4.1.1.1. del Decreto 1074 de 2015, en torno

a los servicios que son objeto de control, que se ejerce a través del Registro Nacional de Turismo, el cual establece que éste solo es exigible para los prestadores de servicios turísticos, que efectúen sus operaciones en Colombia, lo cual ha de entenderse en armonía con el criterio adoptado por la Jurisprudencia de la H. Corte Constitucional frente a la aplicación del Principio de Territorialidad de la Ley, así:

“ En relación con el alcance del principio de territorialidad de la ley y sus excepciones, dijo esta Corte en sentencia T-1157 de 2000:

El principio de la territorialidad de la ley es consustancial con la soberanía que ejercen los Estados dentro de su territorio; de este modo cada Estado puede expedir normas y hacerlas aplicar dentro de los confines de su territorio. El mencionado principio se encuentra morigerado con las siguientes excepciones: i) los colombianos residentes o domiciliados en el extranjero permanecerán sujetos a la ley colombiana, en lo relativo al estado civil, a su capacidad, a la determinación de derechos y obligaciones de familias, en la medida que se trate de ejecutar actos que deban tener efectos en Colombia; ii) todo lo concerniente a los bienes, en razón de que hacen parte del territorio nacional y se vinculan con los derechos de soberanía, se rigen por la ley colombiana, a partir de la norma contenida en el art. 20 del Código Civil, que aun cuando referida a los bienes en cuya propiedad tiene interés o derecho la Nación es aplicable, en general, a toda relación jurídica referida a los bienes ubicados dentro del territorio nacional; iii) la forma de los instrumentos públicos se determina por la ley del país en que hayan sido otorgados.

Así mismo, en sentencia C-395 de 2002 expresó la Corporación:

(...)

Ahora bien, tal como lo observa la doctrina colombiana, el principio de la territorialidad de la ley reviste un sentido absoluto en varios artículos del Código Civil, a saber: (i) por virtud de su artículo 18 la ley colombiana es de obligatoria observancia tanto para los nacionales como para los extranjeros residentes en este país; (ii) conforme al primer inciso del artículo 20 los bienes situados en territorio colombiano (*lex rei sitae*) se sujetan a las disposiciones de este código; (iii) la misma regla opera en relación con los contratos celebrados en país extraño sobre bienes situados en Colombia o que deban ejecutarse o producir efectos en el territorio nacional (*lex loci solutionis*); (iv) igualmente se sujetan a este código los actos jurídicos celebrados en Colombia (*locus regit actum*), en cuanto a sus formalidades, contenido, validez y naturaleza, según el artículo 21 *ibídem*.

(...)

A manera de conclusión se tiene que las reglas de conflicto están contenidas en el ordenamiento nacional en los artículos 18, 19, 20, 21 del Código Civil y 38 de la ley 153 de 1887. En este sentido:

El artículo 18 del Código Civil, con base en el criterio de la residencia, consagra el principio de la territorialidad absoluta de la ley colombiana, como obligatoria para nacionales y extranjeros.

El artículo 19 del Código Civil, con base en el criterio de la nacionalidad, consagra el principio de la extraterritorialidad de la ley colombiana, en relación con los colombianos, residentes o domiciliados, en país extranjero, respecto del estado civil, de la capacidad

para efectuar ciertos actos que hayan de tener efecto en el territorio colombiano y de obligaciones y derechos provenientes de las relaciones de familia.

El artículo 20 inciso 1º del Código Civil, con base en el criterio del lugar de ubicación (*lex rei sitae*), consagra el principio de la territorialidad absoluta de la ley colombiana en relación con los bienes muebles e inmuebles, sean de propiedad de nacionales o extranjeros y respecto de lo cual tenga interés o derecho la nación.

El artículo 20 inciso 2º del Código Civil, con base en el criterio del lugar de celebración de los contratos (*lex loci contractus*) permite la aplicación de la ley extranjera a los contratos celebrados válidamente en país extraño, en cuanto no versen sobre bienes situados en Colombia.

El artículo 20 inciso 3º del Código Civil, con base en el criterio del lugar de ejecución del contrato (*lex loci solutionis*), señala que si el contrato se debe cumplir en el territorio colombiano o genera efectos que le sean inherentes a los derechos e intereses de la nación, se aplicará la ley colombiana.

El artículo 21 del Código Civil y el artículo 38 de la ley 153 de 1887, con base en el principio del lugar de celebración (*locus regit actum*), remite la solución de fondo respecto de la forma de los instrumentos públicos a la ley del país en los que éstos hayan sido otorgados.

(...)

Los contratos celebrados en el exterior se podrán regir en su ejecución por las reglas del país en donde se hayan suscrito, a menos que deban cumplirse en Colombia.

En consonancia con el criterio del lugar de celebración de los contratos (*lex loci contractus*), el inciso se erige sobre el respeto a la aplicación de la norma extranjera en relación con los contratos celebrados en el exterior por representantes del Estado Colombiano, lo cual entraña clara armonía con el principio de soberanía nacional que a cada Estado le corresponde, pues, siendo Colombia un Estado Social de Derecho, lo lógico y jurídico es que la soberanía que legítimamente invoca para expedir y aplicar sus normas de contratación no se la puede negar a otros Estados. Así mismo, con apoyo en el criterio del lugar de ejecución de los contratos (*lex loci solutionis*), la norma deja al arbitrio de las partes la aplicación del régimen extranjero en la ejecución de los contratos suscritos en el exterior, siempre que tal ejecución no se realice en Colombia. Por lo mismo, cuando el contrato suscrito en el extranjero deba ejecutarse en Colombia, forzoso será darle aplicación a la legislación colombiana, de conformidad con el criterio del lugar de ejecución del contrato. Lo cual no atenta contra ningún canon constitucional, antes bien, reivindica la primacía de la normatividad contractual interna en la ejecución en Colombia de contratos celebrados en el exterior. Por contraposición, la preceptiva extranjera sólo es aplicable en la ejecución que se haga en el exterior de un contrato celebrado también en el exterior.”³

Es tan importante la verificación de los presupuestos antes reseñados, según la actividad desarrollada por las partes y el lugar donde aquella tiene virtualmente su ejecución, que la misma Corte Constitucional, en otro pronunciamiento, precisó lo siguiente:

“Por su parte, la doctrina en Derecho Internacional Privado postula diversas soluciones, incluyendo las siguientes: aplicación de la ley del lugar en donde surge el conflicto; ley del lugar donde se crea el vínculo obligatorio; ley del lugar donde deben cumplirse las obligaciones contraídas; ley del domicilio del deudor; y otras semejantes.

Para determinar si el presente caso cae o no bajo la jurisdicción del juez constitucional colombiano, pueden aplicarse las mismas pautas que en los casos antes mencionados ha aplicado la Corte, a partir de lo dispuesto por nuestro Código Civil.

En lo que atañe a la nacionalidad y domicilio de las partes, se tiene que una de ellas (la que en este caso obra como demandante) es colombiana, mientras que la otra (la accionada en tutela) es transnacional, ya que desarrolla su actividad potencialmente en todos los países del mundo, aunque se encuentra domiciliada en Montreal (Canadá). De otra parte, la lata no tiene una sucursal en Colombia, establecida en los términos de los artículos 469 a 497 del Código de Comercio, ya

que no es una sociedad comercial en la acepción común nacional, ni desarrolla negocios permanentes en Colombia. Esta asociación apenas cuenta con una inscripción como entidad extranjera sin ánimo de lucro ante el Ministerio del Interior y de Justicia (ver certificación a este respecto en el folio 66 del cuaderno principal), inscripción en la que consta la existencia de una representante legal para Colombia.

En lo que hace relación con el lugar de celebración del contrato, es importante considerar que las personas interesadas en operar como agentes lata en un determinado país

3 Corte Constitucional. M.P. Doctor Jaime Araujo Rentería. Sentencia C-294 (16 de marzo de 2004). Disponible en: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2004/C-249-04.htm>

presentan una solicitud ante la asociación y deben cumplir ciertos requisitos previamente definidos por ella. Si lata acepta al candidato postulado (como ocurrió desde 1993 con la empresa que en este caso es accionante), se establece entre ambas partes una relación de carácter permanente, gobernada por las resoluciones de carácter general que de manera previa o posterior expidan los órganos competentes al interior de lata.

Vale decir entonces que las partes quedan ligadas por un contrato de adhesión, el que sólo en gracia de discusión, generaría la eventual situación de subordinación a que antes se hizo referencia. Bajo tales circunstancias es preciso entonces concluir que el contrato en mención se entiende celebrado en el lugar del domicilio de la organización a la que los distintos agentes adhieren, que como se indicó anteriormente, es Montreal (Canadá).

De otra parte, en ejecución de este contrato, cada uno de los agentes expide y vende tiquetes aéreos que deberán ser reconocidos y honrados por las distintas aerolíneas miembros de lata para transportar pasajeros en destinos internacionales, que podrán o no involucrar aeropuertos colombianos. En estas condiciones no sería dable afirmar que el contrato existente entre la demandante Vitramar Ltda. y la accionada lata se ejecuta en Colombia, ya que su cumplimiento ocurre mayoritariamente en otros países, aquellos en los que las aerolíneas asociadas tienen su domicilio o a los que se dirigen los pasajeros a partir de los tiquetes aéreos que han adquirido.

Finalmente, el contrato de que se trata no compromete bienes raíces que se encuentren en Colombia, ni involucra garantías vinculadas con ellos. Su objeto tampoco se relaciona en modo alguno con la capacidad o el estado civil de las

personas, o con relaciones de familia, situaciones que traerían consigo la aplicación de la ley local.

Recapitulando, el contrato que origina la controversia que dio lugar a la presentación de esta acción de tutela involucra a un contratante privado con domicilio y nacionalidad de otro país; fue celebrado con implicaciones fuera del país; y se ejecuta en un espacio territorial indeterminado e ilimitado, que sólo parcial y excepcionalmente se ubica en territorio colombiano. Tampoco involucra bienes raíces localizados en Colombia ni situaciones que afecten la capacidad o el estado civil de personas que sean nacionales colombianos. En tales condiciones, el juez constitucional colombiano no tiene una habilitación clara para ocuparse de las controversias que puedan surgir de este contrato.”⁴

Por su parte, en cuanto al tema objeto de análisis, la doctrina internacional ha puesto de relieve cómo la estructura descentralizada de la red y su modo operacional, han generado formas de regulación propias, toda vez que el fenómeno del “ciberespacio”, conlleva principalmente que en la actividad electrónica no se tenga ubicación geográfica para encajarla en los parámetros territoriales de poder de cada Estado, en adición a los efectos simultáneos y equivalentes que pueden ocasionarse de las actividades desplegadas. Por lo tanto, un intento de regulación por parte del legislador de un Estado, puede ocasionar consecuencias adversas a los demás Estados involucrados en estas actividades, no obstante, que otro sector de la misma doctrina estima que el Derecho dispone de elementos

4 Corte Constitucional. M.P. Doctor Nilson Pinilla Pinilla. Sentencia T-271 (17 de abril de 2007). Disponible en: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2007/T-271-07.htm>

suficientemente amplios como para resolver estos inconvenientes, como aquellos en los cuales las partes, pueden definir la competencia para dirimir sus conflictos.⁵

Conclusiones.

Así las cosas, frente las inquietudes planteadas se impone reiterar en definitiva que en la ley comercial colombiana no se regula de manera específica la obligación, para que las sociedades extranjeras titulares de plataformas electrónicas, a las que alude la consulta, deban establecerse en el país. No obstante, deberá evaluarse en cada caso particular, la necesidad de cumplir las normas nacionales que resulten pertinentes, teniendo en cuenta los principios de territorialidad de la ley colombiana.

Para los fines pertinentes resulta ilustrativo anotar que según la Conferencia Ministerial de Marrakech de abril de 1994, en el Acuerdo General de Comercio de Servicios, firmado y ratificado por Colombia y traducido al Decreto 516 de 1996, se instrumentalizó el principio de la liberalización progresiva, mediante el cual se busca que los Miembros signatarios aumentaran progresivamente el acceso a sus mercados a tenor de su situación en materia de desarrollo y se fijaran objetivos encaminados al logro de los objetivos del Acuerdo. Estos compromisos han llevado a Colombia a poner en marcha normas en materia de apertura específica en ciertos sectores.

De ahí la importancia de fomentar la iniciativa sobre la implementación normativa en todos los sectores a nivel nacional, en pro de la apertura de mercados en que se ha venido avanzando mundialmente, para lo cual, se requiere el concurso de todas las entidades gubernamentales competentes, en especial, del Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, cuyos objetivos fundamentales están encaminados al desarrollo económico, social y político de la nación.

De otra parte se tiene que en la actualidad, todas las páginas Web y sitios de Internet de origen colombiano que operan en Internet y cuya actividad económica sea de carácter comercial, financiero o de prestación de servicios, deberán inscribirse en el Registro Mercantil y suministrar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, la información de transacciones económicas en los términos que esta entidad lo requiera⁶.

Por último frente a los asuntos de carácter tributario, cabe señalar que de conformidad con el artículo 1º del Decreto 4048 de 2008, es la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, la entidad llamada a actuar como autoridad doctrinaria y estadística en materia tributaria, aduanera y de control de cambios, en relación con los asuntos de su competencia.

Sin embargo se observa que la Ley 1819 de 2016, estipula al respecto:

“ARTÍCULO 178. Adiciónese un párrafo al artículo 437 del Estatuto Tributario, así:

5 RODRÍGUEZ DE LAS HERAS BALLELL. Teresa, “Intermediación en la Red y Responsabilidad Civil”. En: Revista española de seguros: Publicación doctrinal de Derecho y Economía de los Seguros privados. (Sep, 2010). Nº. 142. 226 p. ISSN 0034-9488.

6 Artículo 91 de la Ley 633 de 2000.

PARÁGRAFO 2o. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá mediante resolución el procedimiento mediante el cual los prestadores de servicios desde el exterior cumplirán con sus obligaciones, entre ellas la de declarar y pagar, en su calidad de responsables cuando los servicios prestados se encuentren gravados.

La obligación aquí prevista solamente se hará exigible a partir del 1o de julio de 2018, salvo en aquellos casos previstos en el numeral 3 del artículo 437-2 de este estatuto.

ARTÍCULO 179. Modifíquese el párrafo 1o del artículo 437-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

PARÁGRAFO 1o. En el caso de las prestaciones de servicios gravados a que se refieren los numerales 3 y 8 del artículo 437-2 de este Estatuto, la retención será equivalente al ciento por ciento (100%) del valor del impuesto.

ARTÍCULO 180. Modifíquese el numeral 3, y adiciónense el numeral 8 y un párrafo transitorio al artículo 437-2 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:

3. Las personas del régimen común, que contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos.

8. Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros, y los demás que designe la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales –DIAN– en el momento del correspondiente pago o abono en cuenta a los prestadores desde el exterior, de los siguientes servicios electrónicos o digitales:

- a) Suministro de servicios audiovisuales (entre otros, de música, videos, películas y juegos de cualquier tipo, así como la radiodifusión de cualquier tipo de evento);
- b) Servicio de plataforma de distribución digital de aplicaciones móviles;
- c) Suministro de servicios de publicidad online;
- d) Suministro de enseñanza o entrenamiento a distancia.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. El sistema de retención previsto en el numeral 8 del este artículo, empezará a regir dentro de los 18 meses siguientes a la entrada en vigencia de esta ley, siempre y cuando los prestadores de los servicios a que se refiere el Parágrafo 2o del artículo 437 incumplan las obligaciones allí previstas.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante Resolución indicará de manera taxativa el listado de prestadores desde el exterior a los que deberá practicárseles la retención prevista en el numeral octavo.”.

A ese respecto resulta oportuno remitirse al Oficio No. 013706 de 1 de junio de 2017 mediante el cual la dirección de Normativa y Doctrina de la DIAN, se pronunció sobre el particular.

“El artículo 173 de la Ley 1819 de 2016 modificó el artículo 420 del Estatuto Tributario, que establece los hechos sobre los cuales recae el impuesto sobre las ventas, así:

(...)

“Parágrafo 3°. Para efectos del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional.” (Subrayado fuera de texto)

Con la modificación introducida por la Ley 1819 de 2016 al artículo 420 del Estatuto Tributario, tratándose de servicios, se establece que los mismos están gravados en Colombia sea que se presten en el territorio nacional o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos.

En el parágrafo 3 de este artículo se precisa que los servicios prestados desde el exterior y los intangibles adquiridos o licenciados también desde el exterior se entienden adquiridos en el territorio nacional causándose el impuesto, cuando en relación con los usuarios directos o destinatarios de los mismos se cumpla alguna de las siguientes condiciones:

(...)

Podría precisarse así:

“... acorde con el numeral 3, del artículo 437-2 del Estatuto Tributario, con la modificación introducida por el artículo 180 de la Ley 1819 de 2016, la retención a título de IVA, en general, por los servicios prestados desde el exterior la practican los responsables del régimen común que contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, indistintamente de los servicios de que se trate (es decir, quedan incluidos los señalados en el numeral 8 del artículo 437-2). Y, efectivamente, la

retención en este caso es del 100%, acorde con el artículo 437-1 del Estatuto Tributario.

Una vez se reglamente el párrafo 2 del artículo 437 del Estatuto Tributario y lo pertinente del numeral 8 del artículo 437 -2 ibídem, a partir del 1 de julio de 2018 la retención por los servicios listados en este numeral se practicará exclusivamente por los agentes retenedores que indica el mismo numeral y los que adicionalmente señale la DIAN, en las operaciones por los servicios allí listados que presten los responsables del impuesto del exterior que la DIAN incluya en las Resoluciones que expida, como consecuencia del incumplimiento por parte de estos de las obligaciones de declarar y pagar.

Así mismo, una vez tengan lugar las reglamentaciones pertinentes, la prestación de servicios diferentes de los referidos en el numeral 8 del artículo 437 -2, supone para los prestadores de los mismos desde el exterior la responsabilidad por el impuesto sobre las ventas, no obstante, cuando el adquirente sea un responsable del régimen común procede la retención en la fuente por el 100% del impuesto. Cuando el adquirente no sea un responsable del régimen común, procederá la consiguiente obligación de declarar y pagar.”⁷

En los anteriores términos se espera haber proporcionado elementos de juicio que contribuyan a avanzar en las gestiones que se adelantan en torno al tema.

⁷ Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Concepto No. 013706 (1 de junio de 2017). Deducción de Gastos Efectuados en el Exterior. Disponible en: http://www.dian.gov.co/_05256fba00815fe5.nsf/0/93865092f4284eb20525815c00569633?OpenDocument&Highlight=2,06068%20