

OFICIO N° 000392

09-01-2020

DIAN

Dirección de Gestión Jurídica

100202208-0032

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100099067 del 20/11/2019

| | |
|-------------------------|---|
| Tema | Impuesto a las ventas |
| Descriptor | Exportación de Servicios |
| Fuentes formales | Artículo 481 del Estatuto Tributario Artículo 2.10.1.6.11 del Decreto 1080 de 2015 |

Cordial saludo señor Lafaurie,

Es nuestro entendimiento que su consulta tiene por objeto la aclaración y reconsideración de los Oficios 100208221-1418 de radicado 014754 de 7 de junio de 2019 y 100208221-2446 de radicado 026026 de 16 de octubre de 2019, en lo que atañe al contenido de los siguientes apartes:

*"De lo anterior se interpreta que la comisión por intermediación que plantea el consultante, no puede entenderse como un servicio que se materialice en su totalidad en fuera del país, porque aun siendo el vendedor extranjero, **el servicio también está dirigido al comprador nacional.***

*Adicionalmente, **el hecho de que la empresa del exterior venda a un nacional, quiere decir que mantiene negocios o actividades en Colombia.***

Por consiguiente, se evidencia que el segundo requerimiento no se cumple y, por ende, la comisión de venta facturada al exterior no es una exportación". (Subrayado fuera del texto original).

Al tenor de lo anterior, entendemos que su consulta se ocupa de dos asuntos. En primer lugar, cuestiona los fundamentos jurídicos por los que la Administración Tributaria afirmó: "*Adicionalmente, el hecho de que la empresa del exterior venda a un nacional, quiere decir que **mantiene negocios o actividades en Colombia***".

Por otra parte, solicita la reconsideración la siguiente tesis propuesta por la Administración Tributaria: "***Adicionalmente, el hecho de que la empresa del exterior venda a un nacional, quiere decir que mantiene negocios o actividades en Colombia***". Sustenta su solicitud en el artículo 2.10.2.6.11 del Decreto 1080 de 2015 (Único Reglamentario del sector cultura), que compila el artículo 1 del Decreto 2223 de 2013, mediante el cual se reglamenta el tratamiento de los servicios exentos con derecho a devolución.

En virtud de lo expuesto, este Despacho resolverá su solicitud de la siguiente manera:

1. Se realizará una contextualización de la consulta o hechos que dieron lugar a la expedición de los conceptos objeto de estudio;
2. Se analizarán los fundamentos jurídicos de la tesis enunciada en la primera parte de este documento.
3. Finalmente, se estudiará la solicitud de reconsideración propuesta por el peticionario.

1. Contextualización de los pronunciamientos objeto de estudio.

El Oficio 100208221-1418 de radicado 014754 de 7 de junio de 2019 fue expedido en consideración de los siguientes presupuestos fácticos:

"Así mismo, la sociedad tiene como segunda actividad económica la comisión por intermediación en ventas, es decir; Facturamos con IVA a la empresa extranjera, por la comisión de venta de software a una empresa colombiana. Según nuestra apreciación; Este servicio no se consume 100% fuera del país (la empresa que compra el software

es nacional y el vendedor del software es extranjero), de acuerdo a nuestra tesis, no cumple con los requisitos para pertenecer al artículo 481 de E.T". (sic).

De acuerdo con ello, el análisis realizado por esta Subdirección se fundamentó en la descripción fáctica enunciada.

2. Entendimiento de la tesis: *"De lo anterior se interpreta que la comisión por intermediación que plantea el consultante, no puede entenderse como un servicio que se materialice en su totalidad en fuera del país, porque aun siendo el vendedor extranjero, el servicio también está dirigido al comprador nacional.*

En primer lugar, es pertinente reiterar que las que las (sic) facultades de esta Dependencia se concretan en la interpretación de las normas de carácter tributario en abstracto, razón por la cual no corresponde a este Despacho, en ejercicio de dichas funciones, prestar asesoría específica para atender casos particulares.

De acuerdo con ello, esta Subdirección se ocupará de analizar los presupuestos descritos legal y reglamentariamente para la configuración de una exportación de servicios.

El literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario (en adelante ET) establece cuándo se configura una exportación de servicios para efectos de la procedencia de la devolución bimestral del IVA:

"Artículo 481. Bienes exentos con derecho a devolución bimestral:

c) Los servicios que sean prestados en el país y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento. Quienes exporten servicios deberán conservar los documentos que acrediten debidamente la existencia de la operación. El Gobierno nacional reglamentará la materia;"

En virtud de la norma citada, en términos legales se configura una exportación de servicios cuando se reúnen los siguientes presupuestos:

- Cuando los servicios son prestados en Colombia.
- Cuando su provecho o uso se genera exclusivamente en el exterior.
- Cuando el beneficiario del servicio es una empresa o persona sin negocios o actividades en Colombia.
- Cuando se dé cumplimiento a los requisitos que señale el reglamento.

Ahora bien, frente al requisito de utilización del servicio total y exclusivamente en el exterior, se reitera lo expuesto en el Oficio 067578 de 2013, según el cual el servicio *"supone la entrega para su aprovechamiento en el exterior, así como el disfrute integral y exclusivo por parte del beneficiario del resultado de la actividad ejecutada por el prestador."*

Y se reitera la tesis desarrollada en el Oficio 4133 de radicado 100208221- 000215 de 16 de febrero de 2015, por medio del cual, al analizar el alcance de los servicios de asesoría prestados a un fondo extranjero de inversión de capital, este Despacho concluyó que, dado que el objetivo de los servicios enunciados se materializaba en la viabilidad de las inversiones en Colombia, dichos servicios no podían ser tenidos como de uso y disfrute exclusivo en el exterior. No obstante, se deberá verificar en cada caso concreto el cumplimiento de cada uno de los requisitos exigidos por la ley y el reglamento.

Posteriormente, el Decreto 2223 de 2013 reglamentó parcialmente el [artículo 481](#) del ET, de manera que reiteró los presupuesto (sic) establecidos legalmente y estableció los siguientes requisitos para acceder a dicha exención:

"Artículo 2º. Requisitos de la exención. Para efectos de acreditar la exención del IVA por la exportación de servicios de que trata el artículo 1º del presente decreto, el prestador del servicio o su representante legal, si se trata de una persona jurídica, deberá cumplir los siguientes requisitos:

1. *Estar inscrito como exportador de servicios en el Registro Único Tributario (RUT).*

2. *Conservar los siguientes documentos:*

a) *Facturas o documentos equivalentes expedidos de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y disposiciones reglamentarias;*

b) *Al menos, uno de los siguientes tres documentos que acrediten la exportación:*

i. *Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación;*

ii. *Contrato celebrado entre las partes;*

iii. *Orden de compra/servicios o carta de intención y acuse de recibo del servicio.*

c) *Certificación del prestador del servicio o su representante legal, manifestando que el servicio fue prestado para ser utilizado o consumido exclusivamente en el exterior y que dicha circunstancia le fue advertida al importador del servicio, salvo que se trate de los servicios señalados en el inciso segundo del artículo primero del presente decreto, los cuales no se encuentran sujetos al cumplimiento del presente requisito.*

Para el trámite de la solicitud de devolución y/o compensación no se requerirá el registro del contrato o documento equivalente.

Parágrafo. *Los documentos de que trata el literal b) del presente artículo deberán conservarse en versión física o electrónica, y deberán contener la siguiente información:*

i. *Valor del servicio o forma de determinarlo;*

ii. *País a donde se exporta el servicio;*

iii. *Descripción del servicio prestado;*

iv. Nombre o razón social del adquirente del servicio y su domicilio o residencia en el exterior.

En caso de incumplimiento de alguno de los requisitos mencionados en el presente artículo para considerar el servicio exento, el prestador del servicio será responsable del impuesto sobre las ventas no facturado”.

Para el caso que nos ocupa, dados los presupuestos fácticos descritos en la primera parte de este documento, el Despacho concluye que la aseveración realizada por el consultante no obedece a un análisis que coincida con la competencia de esta Subdirección, puesto que determinar si un servicio reúne o no las condiciones para ser calificado como una exportación requiere de un estudio minucioso sobre el objeto del contrato, las partes involucradas, el alcance y las vicisitudes de la prestación debida. Por ende, puede haber situaciones en las cuales el servicio sea utilizado para efectos de la producción del bien que será vendido dentro del territorio colombiano.

Finalmente, el interesado deberá analizar si los efectos del servicio prestado tienen repercusiones en el territorio nacional, o, por el contrario, si este tiene uso exclusivamente en el territorio nacional, de manera que se aclara el Oficio enunciado.

3. Solicitud de reconsideración de la tesis: *“Adicionalmente, el hecho de que la empresa del exterior venda a un nacional, **quiere decir que mantiene negocios o actividades en Colombia**”.*

De acuerdo con el artículo 1 del Decreto 2223 de 2013, se entiende por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, aquellas que siendo residentes en el exterior y, **no obstante tener algún tipo de vinculación económica en el país**, son beneficiados directos de los servicios prestados en el territorio nacional, para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior.

Así lo reiteró el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en sentencia del veintiocho (28) de noviembre de dos mil trece (2013), radicado 19527, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, mediante la cual expresó: *“para la Sala, la expresión «empresas sin negocios ni actividades en Colombia» (...) del [artículo 481 E.T.](#) tiene como función fortalecer la finalidad de la*

exención para reafirmar que el beneficio no es procedente si el servicio es utilizado en Colombia y que el derecho a la exención se adquiere por la utilización del servicio en el exterior por la persona extranjera que contrató el servicio”.

En virtud de lo expuesto, en concordancia con lo preceptuado por el Oficio 100208221-1418 de radicado 014754 de 7 de junio de 2019, este Despacho concluye que el calificativo “empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia”, para efectos de la aplicación del literal c) del [artículo 481](#) del ET, está supeditado a que el servicio objeto de exportación, y del cual se es beneficiario, **sea utilizado o consumido exclusivamente en el exterior;** es decir, el tratamiento tributario descrito no procederá si el servicio objeto de exportación guarda relación con algún producto, actividad u operación desarrollada o comercializada por la empresa extranjera beneficiaria de dicho servicio en territorio nacional.

En conclusión, este Despacho aclara el alcance del Oficio 100208221-1418 de radicado 014754 de 7 de junio de 2019, y del Oficio 100208221-2446 de radicado 026026 de 16 de octubre de 2019 que lo confirmó.

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,

LORENZO CASTILLO BARVO

Director de Gestión Jurídica (sic) (E)

Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN