



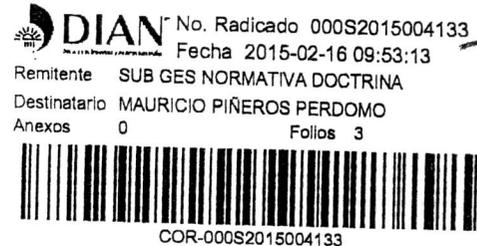
www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

13 FEB. 2015

100208221- - 000215



Ref: Radicado 68208 del 19/11/2014

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptores	Servicios Exentos - Requisitos
Fuentes formales	Estatuto Tributario, artículo 481, literal c); Decreto 2223 de 2013, artículos 1 y 2; Decreto 2555 de 2010.

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, ámbito dentro del cual será atendida su petición.

Solicita en el escrito de la referencia aclaración y ampliación del Oficio No. 055886 de 24 de septiembre de 2014, en atención a que no se dio respuesta a la consulta radicada con el No. 058205 de 16 de septiembre de 2014, en la que se preguntó si los servicios prestados por compañías colombianas a una sociedad extranjera que actúa en el exterior como gestor de un fondo extranjero de inversión de capital, están exentos del impuesto a las ventas de conformidad con el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

En el marco de la competencia enunciada, se considera en primer término que con la respuesta previamente suministrada por la Coordinación de Relatoría de esta Subdirección a través del Oficio No 055886 de 2014, se resolvieron de manera general las inquietudes planteadas en la consulta radicada en el mes de octubre del mismo año.

No obstante lo anterior, nos permitimos adicionar la mencionada respuesta con los siguientes elementos, partiendo de los supuestos de hecho planteados en ella según los cuales, una compañía extranjera que actúa en el exterior como gestor de un fondo de inversión extranjero, contrata desde el exterior a compañías colombianas para que le presten desde Colombia servicios legales, financieros y de auditoría, a partir de los cuales el gestor evalúa la viabilidad de las inversiones en Colombia del Fondo extranjero de inversión y con ello, emite sus recomendaciones al comité de inversiones del fondo extranjero de capital.

Dentro de los servicios contratados manifiesta, se encuentran los de emisión de opiniones legales, due diligence, elaboración de contratos, procesos de revisión o auditoría de compañías, búsqueda de compañías 'target' y evaluación financiera de compañías entre otros.

Sobre el particular se considera:

El literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario establece:

"ARTICULO 481. BIENES EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN BIMESTRAL. <Artículo modificado por el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos del Impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios 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..."

El Gobierno Nacional a través del Decreto 2223 de 2013 reglamentó parcialmente el artículo 481 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 55 de la ley 1607 de 2012, preceptuando en su artículo 1º:

"ARTÍCULO 1o. SERVICIOS EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN. *Conforme con lo previsto en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, se consideran exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución, los servicios prestados desde Colombia hacia el exterior para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en el país.*

...Para efectos de lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo, 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.

En consecuencia, el tratamiento a que hace referencia el inciso primero del presente artículo, en ningún caso se aplicará cuando el beneficiario del servicio en todo o en parte, sea la filial, subsidiaria, sucursal, establecimiento permanente, oficina de representación, casa matriz o cualquier otro tipo de vinculado económico en el país, de la persona o empresa residente o domiciliada en el exterior que contrate la prestación de los servicios prestados desde Colombia."

El artículo 2º del citado Decreto a su vez establece dentro de los requisitos que se deben cumplir para efectos de acreditar la exención del IVA por la exportación de servicios de que trata el literal c) del artículo 481 del Ordenamiento Tributario los siguientes:

"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:

... 2. Conservar los siguientes documentos:

...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;

...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.

...PARÁGRAFO.

... 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.... (Subrayado fuera de texto).

Conforme a las disposiciones previamente transcritas, para que proceda la exención prevista en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, es necesario cumplir con los siguientes requisitos:

- Que los servicios sean prestados en el país.
- Los servicios deben ser usados, utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior por el beneficiario del servicio.
- Los beneficiarios del servicio no deben tener negocios o actividades en Colombia.
- Se debe dar cumplimiento a los requisitos que señale el reglamento.

Respecto del requisito de la utilización del servicio total y exclusivamente en el exterior, que es lo que le confiere la calidad de exportado, se precisa que este "...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." (Oficio 067578 de 2013)

En torno al mencionado requisito de utilización exclusiva del servicio en el exterior se ha pronunciado en reiteradas oportunidades el H. Consejo de Estado, una de ellas en Sentencia 16165 del 26 de enero de 2009, Consejero Ponente: Hector J. Romero Diaz, en la que sostuvo:

(...) la "utilización" que se predica del destinatario, versa en el disfrute integral y exclusivo del resultado de la actividad ejecutada por el prestador por parte de la sociedad contratante sin domicilio, negocios o actividades en Colombia, lo que implica que deba ser entregado para su aprovechamiento en el exterior.

Con base en los anteriores elementos de juicio, la Sala concluyó que la actuación de la DIAN de gravar con IVA los ingresos declarados por la sociedad como exentos, se ajustó a derecho, porque "la utilización del servicio no es total y exclusivamente fuera del territorio colombiano. (...)

En Sentencia 19527 de veintiocho (28) de noviembre de dos mil trece (2013), proferida por la misma Corporación, Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia, en relación con el mismo tema se expresó:

“... Como se observa, el criterio jurisprudencial de la Sala frente a la exención prevista en el artículo 481 literal e) E.T. ha sido el de precisar que el beneficio tributario objeto de estudio, surge o se genera a favor del sujeto pasivo cuando el servicio prestado haya sido utilizado exclusivamente en el exterior...”.

En la misma providencia, respecto del requisito de no tener negocios o actividades en Colombia se sostuvo:

“... Para la Sala, la expresión «empresas sin negocios ni actividades en Colombia» contenido en el literal e) 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.

... Como se advierte, la jurisprudencia de la Sección ha interpretado, incluso desde antes de la expedición del Decreto 1805 de 2010, que la expresión «empresas sin negocios ni actividades en Colombia» contenida en el artículo 481 literal e) E.T. no puede entenderse como un requisito aislado o que impida la aplicación de un beneficio tributario a la exportación de servicio, razón por la cual, lo que debe verificarse en cada caso concreto es que efectivamente la utilización del servicio ocurra fuera del territorio nacional, sin desconocer los demás requisitos que permiten acreditar el derecho a la exención, pero siempre a la luz de darle prevalencia a lo sustancial sobre lo formal, principio que, como se vio, ha sido aplicado por la Sala en la interpretación del literal e) del artículo 481 E.T.

...la verdadera finalidad y alcance de la exención que, como lo ha señalado la Sala, se concreta en que el servicio realmente tenga la condición de “exportado”, esto es, que el fruto del servicio recibido se materialice en el exterior...”. (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, con respecto a los servicios materia de consulta prestados por una compañía Colombiana al gestor de un fondo extranjero de inversión de capital, no obstante que se trata de una compañía extranjera, vale la pena hacer referencia al rol que cumplen estas personas para los fondos de inversión de conformidad con la legislación Colombiana, en este punto el Decreto 2555 de 2010 en su Artículo 3.1.14.1.17 señala:

“...El gestor profesional será una persona natural o jurídica, nacional o extranjera, experta en la administración de portafolios y manejo de los activos aceptables para invertir señalados en el reglamento, con reconocimiento y amplia experiencia en el ámbito nacional o internacional de conformidad con lo establecido en el reglamento...”.

El Artículo 3.1.14.1.19 del citado Decreto, enuncia dentro de las obligaciones del gestor profesional la de administrar las carteras colectivas observando la política de inversión de la cartera colectiva y el reglamento.

El Artículo 3.1.14.1.20, a su vez establece:

“...El gestor profesional podrá ser inversionista de la cartera colectiva en las condiciones

indicadas en el reglamento."

Dentro de las funciones que se pueden establecer a cargo de los gestores en los reglamentos de los Fondos de inversión, se encuentran las de administrarlos observando las políticas de inversión de los mismos, ejecutar las políticas de inversión del Fondo de conformidad con el reglamento, gestionar y manejar las inversiones y desinversiones, manejar el portafolio del Fondo, decidir y renegociar las operaciones y contratos que resulten necesarios para la debida ejecución de las políticas de inversión, impartir a las Sociedades Administradoras las instrucciones requeridas para la adquisición, enajenación o cualquier tipo de transferencia o gravamen de los activos del Fondo que sean necesarios para la debida ejecución de las políticas de inversión, impartir instrucciones a los intermediarios seleccionados para la realización de las operaciones del Fondo respecto a la inversión de los recursos del Fondo y en general, desarrollar la gestión de los fondos de inversión de capital con todo lo que tal función puede implicar.

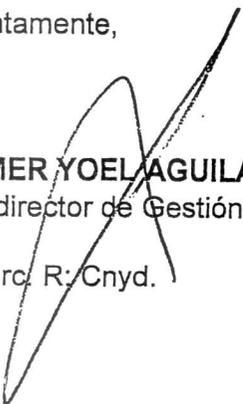
Como se puede observar, las funciones de los gestores no se pueden desvincular de los objetivos perseguidos por los Fondos de inversión, en este sentido, se hace evidente que los servicios prestados por las compañías colombianas al gestor en el exterior, finalmente no son para su uso y disfrute exclusivo en el exterior en la medida en que la evaluación de la viabilidad de las inversiones en Colombia y sus recomendaciones al comité de inversiones del Fondo extranjero de capital, resultado de su gestión, son las que determinarán si el Fondo comprará y venderá compañías o negocios en Colombia, de tal forma que no se cumpliría con las condiciones de uso exclusivo en el exterior ni la de no tener actividades o negocios en Colombia, condiciones necesarias para que se genere el beneficio tributario de exención consagrado en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

De conformidad con lo expuesto, se considera que al no verificarse la utilización del servicio prestado por las compañías colombianas al gestor del Fondo de inversión extranjero, total y exclusivamente en el exterior, que como se reitera, es lo que confiere la calidad de exportado, los mencionados servicios no se encuentran exentos.

Para efectos de que proceda la exención consultada se deberá verificar en cada caso concreto el cumplimiento de cada uno de los requisitos exigidos por la ley y el reglamento.

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,


YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P: Mrc. R: Cnyd.