

CONCEPTO 10694 DEL 5 DE MAYO DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

CARLOS FORERO JIMÉNEZ

Representante legal

IMPALA TERMINALS COLOMBIA S.A.S.

carlos.forero@trafigura.com

Carrera 11 #82-01 Piso 7 Centro Comercial y de Negocios Andino
Bogotá D.C.

Ref.: Radicado No. 000152 del 4 de abril de 2017

Atento saludo Sr. Forero Jiménez:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección 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, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

Mediante el radicado de la referencia plantea varias preguntas las cuales se resolverán cada una a su turno.

1. Plantea que "[u]na Sociedad Compradora Extranjera (B) negocia con la Sociedad Vendedora Colombiana (A) **la compraventa de un bien que está ubicado en Colombia**" (negrilla fuera de texto), "[l]a Sociedad Vendedora Colombiana (A) negocia con la Sociedad Compradora Extranjera (B) un término INCOTERM que implica que la Sociedad Colombiana (A) hace entrega del bien a la Sociedad Extranjera (B) en Colombia".

"Como consecuencia de lo anterior, la Sociedad Compradora Extranjera (B) debe contratar **el servicio de transporte local en Colombia con una Sociedad Colombiana Prestadora de Servicios (C) para poder recibir en el extranjero los bienes que compró a la Sociedad Vendedora Colombiana (A)**" (negrilla fuera de texto).

Así las cosas, consulta si *“el beneficio, provecho o utilidad del servicio que la Sociedad Colombiana Prestadora de Servicios (C) le está prestando en Colombia a la Sociedad Compradora Extranjera (B), **se percibe exclusivamente en el exterior** y en beneficio de la Sociedad Compradora Extranjera (B)”* (negrilla fuera de texto).

En lo concerniente al impuesto sobre la renta y complementarios, mediante Concepto No. 014336 del 15 de septiembre de 1999 la Administración Tributaria señaló:

Ahora bien, en materia del impuesto sobre las ventas, el artículo 481 del Estatuto Tributario dispone que son exentos con derecho a devolución bimestral *“[l]os 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”* (negrilla fuera de texto).

A su vez, el literal h) del artículo 1.6.1.21.15 del Decreto 1625 de 2016 señala que, para quienes presten los servicios en comento, se deberá allegar:

“1. Copia de uno de los siguientes documentos que acrediten las exportaciones de servicios:

- a) Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación.*
- b) Contrato celebrado entre las partes.*
- c) Orden de compra/servicios o carta de intención y acuse de recibo del servicio.*

Así mismo, relación certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso, que contenga: tipo y fecha de los documentos que acrediten la exportación de servicios, país a donde se exportó el servicio, descripción del servicio prestado, valor, nombre o razón social del adquirente del servicio y su domicilio o residencia en el exterior.

2. Relación certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso, de las facturas o documentos equivalentes expedidos según la reglamentación del Estatuto Tributario, que contenga la siguiente información: Nombre o razón social, número de identificación y dirección a quien se le prestó el servicio, número,

fecha y valor de la factura;

3. *Certificación del prestador del servicio o su representante legal, si se trata de una persona jurídica, 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 parágrafo del artículo 481 del Estatuto Tributario, los cuales no se encuentran sujetos al cumplimiento del presente requisito."*

Por su parte, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. WILLIAM GIRALDO GIRALDO en providencia del 4 de marzo de 2010 expresó:

*"En cuanto a que el servicio sea utilizado total y exclusivamente en el exterior por la empresa foránea, que es lo que en realidad le da la calidad de exportado, se traduce en que **el beneficio, provecho o utilidad que reporta la actividad prestada se realice en forma integral fuera del país.***

*Precisamente frente a la exportación de servicios prevista en los preceptos a los cuales se ha hecho referencia, la Sala expresó que **corresponde en cada caso particular determinar si quien solicita la exención cumple los requisitos para hacerse merecedor a ella.**" (negrilla fuera de texto).*

De manera que, siempre que en la prestación del servicio de transporte local a favor de la sociedad B se cumplan las condiciones previstas en la ley, esto es, que la mencionada sociedad carezca de negocios o actividades en Colombia, y se atiendan los requisitos fijados en la norma reglamentaria, se estará en presencia de la exportación de un servicio, exento por tanto del impuesto sobre las ventas.

2. *"[C]onfirmar si de acuerdo con (...) el artículo 24 del Estatuto Tributario, en la venta de un bien que una Sociedad Vendedora Extranjera (A) hace a una Sociedad Compradora Colombiana (B), habiéndose trasladado la propiedad cuando el bien se encontraba aun el exterior se genera una renta de fuente extranjera para la Sociedad Vendedora Extranjera (A) y en consecuencia no está obligada a tributaria por esa venta en Colombia".*

De acuerdo con el inciso 1º del artículo 24 del Estatuto Tributario "[s]e consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación

*de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en **la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación***" (negrilla fuera de texto).

Luego, en el evento consultado, la renta obtenida por la sociedad A es de fuente extranjera y por tanto, no está sometida a imposición en Colombia, toda vez que el bien objeto de la compraventa no se encontraba en el país al momento de su enajenación.

3. *"[C]onfirmar que, como se manifestó en el concepto 71190 de 2015, tratándose de una importación, cualquiera que sea el termino de negociación INCOTERM que se utilice, el lugar de entrega de la mercancía no desvirtúa el hecho de que la mercancía al momento de su enajenación se encontraba fuera del país".*

"De acuerdo con lo anterior (...) confirmar que si la Sociedad Vendedora Extranjera (A) negocia con la Sociedad Compradora Colombiana (B) un término INCOTERM que implique la entrega del bien en Colombia, habiéndose trasladado la propiedad cuando el bien se encontraba fuera de Colombia, la renta percibida por la Sociedad Vendedora Extranjera (A) es una renta de fuente extranjera".

Con ocasión del Concepto No. 071190 del 30 de septiembre de 2005 la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales manifestó:

"(...) es claro que la venta de bienes en el exterior no implica la obtención de un ingreso de fuente nacional y, por lo tanto, el pago que efectúa un importador a su proveedor en el extranjero (ya sea este una sociedad extranjera o una persona natural no residente en Colombia) no está gravado con el impuesto sobre la renta (...) y, por lo mismo, no se halla sujeto a retención en la fuente.

Ahora bien, (...) es necesario señalar que la importación es una operación de comercio exterior definida como la introducción al territorio aduanero nacional de mercancías de procedencia extranjera. En el comercio internacional se utilizan varias formas de negociar la venta de una mercancía, las cuales se encuentran agrupadas por la Cámara de Comercio Internacional en trece modalidades llamadas INCOTERMS, que a la vez se han dividido en

cuatro grupos:

Grupo E (EX WORK). El vendedor coloca su producto a disposición del comprador en sus propias instalaciones.

Grupo F (FCA, FAS y FOB). El vendedor coloca la mercancía a disposición de un transportador nominado por el comprador.

Grupo C (CFR, CIF, CPT Y CIP). El vendedor contrata y paga el costo del transporte hasta un destino designado, sin asumir los riesgos inherentes al transporte.

Grupo D (DAF, DES, DEQ, DDU Y DDP). El vendedor asume todos los costos y riesgos hasta el destino designado.

Los anteriores términos tienen por objeto delimitar de manera clara y precisa las obligaciones y la responsabilidad de las partes contratantes frente a la mercancía, lo que dará lugar a que en algunos eventos su entrega ocurra en el exterior, correspondiendo muy probablemente al comprador en Colombia realizar los trámites de importación, esto es, introducirla al país; y en otros a que el proveedor en el extranjero se obligue a entregar los bienes en el lugar de destino del comprador, evento en el cual posiblemente deba realizar los trámites de nacionalización, situaciones que en todo caso quedan sujetas a la libre voluntad de las partes.

Es claro, entonces, que si se trata de una importación, cualquiera que sea el término de negociación que se utilice, el lugar de entrega de la mercancía no desvirtúa el hecho de que la mercancía al momento de su enajenación se encontraba fuera del país. En otras palabras, para definir si se trata de una venta en el exterior lo que debe establecerse es el lugar en que se encontraba la mercancía al momento de su enajenación y no el lugar de su entrega.” (negrilla fuera de texto).

Asimismo, mediante Oficio No. 023929 del 2 de septiembre de 2016 la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina precisó ***“en cuanto al uso de los INCOTERMS, que estos determinan la transferencia de riesgos sobre la mercadería y el lugar de entrega de la misma, entre otros aspectos, más no fijan reglas para la transferencia de propiedad de los bienes en una operación de comercio exterior”*** (negrilla fuera de texto).

Por tanto, siendo la oportunidad para reiterar lo previamente reseñado, es de colegir que, en el evento consultado, la renta percibida por la sociedad A es de fuente extranjera.

4. *[C]onfirmar si la Sociedad Vendedora Extranjera (A) contrata a la Sociedad Colombiana Prestadora de Servicios (C) para poder cumplir con la entrega del bien a la Sociedad Compradora Colombiana (B), bien cuya propiedad ha pasado de la Sociedad Vendedora Extranjera (A) a la Sociedad Compradora Colombiana (B) en el exterior, **el beneficio, provecho o utilidad del servicio prestado por la Sociedad Colombiana Prestadora de Servicios (C) se configura en el exterior y para la Sociedad Vendedora Extranjera (A)**” (negrilla fuera de texto).*

En línea con lo indicado a lo largo de este concepto como quiera que para la sociedad vendedora extranjera se constituye una renta de fuente extranjera, el servicio prestado y en caso que se pruebe de esta manera para efectos fiscales, se entenderá que el provecho de dicho servicio se reporta en el exterior.

En los anteriores términos se resuelve su consulta 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 directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a 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,

DANIEL FELIPE ORTÉGON SANCHEZ
Director de Gestión Jurídica (E)