

CONCEPTO 00585 DE 20 DE JUNIO DE 2016 DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

ALFONSO SALAS TRUJILLO

Gerente General

Sociedad Portuaria Regional de Cartagena S.A.

Manga, Terminal Marítimo

comercial@sprc.com.co

Cartagena - (Bolívar)

Ref: Radicado 004437 del 24/02/2016

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptores	Exención del Impuesto Sobre las Ventas
Fuentes formales	literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario

Cordial saludo, Sr Salas:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para resolver de forma general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

En el radicado de la referencia, indica usted que se sirva dar alcance al oficio No. 000S2014054222 del 2014-09-11 en el cual se da respuesta a una consulta presentada sobre la aplicación del literal literal (SIC) c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, al servicio de transbordo de mercancías con destino al exterior prestado en puertos.

Indica que dadas las especiales características del servicio de transbordo que se expondrán, y solicita se determine para el caso en concreto si la exención del impuesto sobre las ventas contempladas en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario es aplicable al servicio de trasbordo prestado en puertos a las líneas navieras internacionales (sociedades extranjeras) por considerarse exportación de servicios.

Trae antecedentes como la empresa que representa exporta los servicios de transbordo por lo que indica que debe ser considerado la aplicación del literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

Al respecto se precisa lo siguiente:

El Decreto 390 de 2016 señala en el artículo 415 que es transbordo:

"ARTÍCULO 415. TRANSBORDO. Es el régimen que regula la transferencia de mercancías del medio de transporte utilizado para la llegada al territorio aduanero nacional, a otro que efectúa la salida al extranjero, dentro de una misma oficina aduanera y bajo su control, sin que se causen derechos e impuestos a la importación.

Cuando la mercancía objeto de transbordo se deba trasladar de un puerto a otro dentro de la misma jurisdicción aduanera, para la salida al exterior, el transportador deberá solicitar autorización para esta operación una vez se presente el aviso de llegada. En todo caso, la carga no podrá ser embarcada hacia el exterior si no se cumplieron todas las etapas establecidas en el proceso de llegada de las mercancías establecidas en el capítulo I del título VI de este decreto.

(...) "

Partiendo del artículo 415 del Decreto 390 de 2016 el servicio de transbordo se realiza en el puertos colombianos, (SIC) es decir, dentro del territorio aduanero nacional, por lo que se aplica la legislación aduanera.

Es necesario precisar que las exoneraciones o exclusiones son de interpretación restrictiva y se concretan a las expresamente señaladas por la ley, lo cual excluye que sean aplicadas por analogía.

En materia del impuesto sobre las ventas, por regla general la prestación de servicios en el territorio nacional está gravada.

En este sentido el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario considera como servicios exentos del impuesto sobre las ventas, aquellos 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. Igualmente el artículo 476 ibídem contiene el listado de aquellos servicios excluidos del impuesto.

Del caso puesto a consideración por el consultante, se entiende que los servicios se prestan en Colombia y recaen sobre la prestación del servicio de transbordo de mercancías con destino al exterior prestado por lo puertos.

Ahora bien, la operación de transbordo tiene varias secuencias, es decir, que se realiza el descargue de mercancías entre puertos de embarque y de destino, almacenamiento, bajo el régimen de transbordo provenientes de varios puertos y se redistribuye, los llamados buques "Feeders" que recogen la carga en el puerto de transbordo para así distribuirla en los puertos del mundo y llegar a su destino final.

Al ser un servicio integral, está gravado conforme al artículo 447 del Estatuto Tributario que señalan:

"ARTICULO 447. EN LA VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS, REGLA GENERAL. En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.

PARAGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 34 de la Ley 49 de 1990 el nuevo texto es el siguiente>: Sin perjuicio de la causación del impuesto sobre las ventas, cuando los responsables del mismo financien a sus adquirentes o usuarios el pago del impuesto generado por la venta o prestación del servicio, los intereses por la financiación de este impuesto, no forman parte de la base gravable.

ARTÍCULO 448. OTROS FACTORES INTEGRANTES DE LA BASE GRAVABLE. Además integran la base gravable, los gastos realizados por cuenta o a nombre del adquirente o usuario, y el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independiente de éstos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago.

Así mismo, forman parte de la base gravable, los reajustes del valor convenido causado con posterioridad a la venta."

Así, y en aplicación del principio de legalidad contemplado en el artículo 338 de la constitución Política, mientras la Ley no señale una base especial para liquidar los impuestos en la venta y prestación de servicio, se deberá atender la regla general señalada en el artículo 447 y siguientes del Estatuto Tributario.

Ahora bien mediante Oficio No. 004133 del 16 de febrero de 2015 se indicó lo siguiente:

(...) "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 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.

(...)

Así las cosas, la prestación de servicios de transbordo al ser un servicio de descargue almacenamiento y cargue por parte de una sociedad colombiana a compañías del exterior, no se puede establecer de manera general que su utilización o aprovechamiento ocurre de forma exclusiva y directa en el exterior, ya que el servicio de transbordo se presta en Colombia, que como se reitera, es lo que confiere la calidad de exportado, los mencionados servicios no se encuentran exentos.

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