

**CONCEPTO 12914 DE 6 DE JUNIO DE 2015**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Ref.: Radicado 003991 del 03/02/2015

Tema Impuesto a las ventas  
Descriptores Exportación de Servicios  
Fuentes formales Estatuto Tributario art 481. Decreto 2223 de 2013

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Es aplicable la exención del impuesto sobre las ventas consagrada en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 55 de la ley 1607 de 2012, en el caso de los servicios prestados en el país a una sociedad extranjera con la cual no se tiene vinculación económica, consistentes en el análisis y perfil crediticio de empresas o personas en el territorio nacional, y en el cobro de cartera en el país?

**TESIS JURÍDICA**

La prestación de servicios de análisis crediticio y cobro de cartera tendrán el carácter de exentos y se tendrán como exportados, si cumplen los requisitos contenidos en la ley y el reglamento.

**INTERPRETACIÓN JURÍDICA**

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este despacho es competente para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Luego de hacer mención tanto a alguna doctrina expedida por esta entidad sobre el tema, como a pronunciamientos del Consejo de Estado sobre el mismo asunto, plantea algunos aspectos de los contratos celebrados con la sociedad extranjera, según los cuales, una compañía colombiana presta a una extranjera el servicio de análisis crediticio en el cual la compañía nacional analiza un potencial cliente y emite una evaluación sobre el perfil de riesgo, a partir de esta la sociedad en el exterior evalúa si incorpora o no al cliente ubicado en Colombia en la póliza de seguro de cobertura de crédito que pueda tener en el exterior; también afirma que de esa evaluación las empresas del exterior pueden considerar la posibilidad de

incorporar a esas personas dentro de los clientes para ventas en el país, a crédito de sus empresas.

El otro servicio prestado es el de cobro pre y jurídico de cartera a favor de la sociedad extranjera, quien tiene dentro de su objeto social efectuar cobro de cartera pero que al no contar en el país con la infraestructura, contrata a la sociedad residente en el país, para adelantar el cobro, tanto en vía persuasiva como impulsando las acciones prejudiciales y judiciales que sean necesarias con el fin de lograr el pago. Señala que este pago es recibido la mayoría de las veces por la empresa del exterior y la compañía colombiana recibe como contraprestación una comisión del valor pagado por el deudor a la extranjera.

Manifiesta que acorde con lo expresado por el Consejo de Estado en diferentes ocasiones, el beneficio tributario surge cuando el servicio prestado haya sido utilizado exclusivamente en el exterior por una empresa o sociedad que no tenga negocios o actividades en Colombia y que una vez verificados los requisitos de los servicios que describe estos se enmarcan dentro del literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, citado.

Conforme lo anterior, en lo que respecta a los servicios exportados, consagra e literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario:

"ARTÍCULO 481. BIENES EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN BIMESTRAL. <Artículo modificado por el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012> 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...".

Los requisitos de la exención conforme a la norma son:

Que el servicio sea prestado en el país.

Que sea utilizado exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, y

Que se cumplan los requisitos del reglamento,

El Decreto 2223 de 2013 reglamentó parcialmente anterior disposición, en cuanto a los requisitos para la procedencia de la exención específicamente en el artículo 2 señaló:

"...ARTÍCULO 2. REQUISITOS DE LA EXENCIÓN. Para efectos de acreditar la exención del IVA por la exportación de servicios de que trata el artículo 1 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. ..." resaltado fuera de texto

El aparte resaltado por este Despacho cobra especial relevancia porque acerca de este requisito y dada las manifestaciones del consultante en este sentido-, la doctrina de esta entidad se ha pronunciado en anteriores oportunidades, en una de ellas señaló:

**"... Respecto del requisito referente a la utilización del servicio total y exclusivamente fuera de Colombia, que es lo que en realidad le da la calidad de exportado, es preciso señalar que esto 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.**

Sobre los beneficiarios del servicio, tenemos que la reglamentación incluye empresas o personas domiciliadas o residentes en el exterior con algún tipo de vinculación económica en el país que sean beneficiarios directos de los servicios prestados en el país, sobre lo que este Despacho mediante oficio 081574 del 19 de octubre de 2011 señaló: "(...) *el Decreto referido precisa el concepto de empresas sin negocios o actividades en el país para cuyo efecto es irrelevante si tiene algún tipo de vinculación económica en el país; aspecto que no se encontraba regulado previamente*" ... " resaltado fuera de texto Oficio 067578 de 2013.

De igual manera el Consejo de Estado en reiteradas oportunidades al hacer el estudio de este tema y en especial en cuanto al requisito de "utilización exclusiva del servicio en el exterior" se ha pronunciado, así por ejemplo mediante Sentencia 19058 de abril 25 de 2013, Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA, precisó en algunos apartes:

"...La Sala destaca que la "utilización" 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.** (...)

(...) (...) lo cierto es que ahora, como en las anteriores oportunidades en las que la Corporación decidió asuntos similares, los elementos de prueba son los que demuestran que la actividad desarrollada por la actora en el país, en virtud de los contratos suscritos con empresas extranjeras sin negocios y actividades en el país, no se utiliza **"total y exclusivamente fuera de Colombia"**, condición necesaria prevista por el legislador y el reglamento para acceder a la exención..."

Igualmente en Sentencia radicación No. 16626 del 4 de marzo de 2010, señaló:

"(...)

Sin embargo, para que procediera la exención del servicio debía darse su

"utilización total y exclusivamente fuera de Colombia" [art. 481 lit. e], por lo que se analizó si la utilidad o aprovechamiento del servicio de promoción de ventas se verificó en los países en donde residen las respectivas empresas, pues la "utilización" 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.

(...)

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 (sic)". (...)"

Ahora bien, con respecto a los servicios que menciona el consultante prestados por una compañía Colombiana, consistentes en análisis crediticio y riesgo y servicio de cobro de cartera, a una sociedad extranjera con la cual manifiesta no se tiene ningún tipo de vinculación económica, se hace pertinente señalar:

Según lo manifestado en la consulta, la actividad de análisis crediticio y calificación de riesgo consiste en que la compañía colombiana emite una calificación de perfil de riesgo de una persona o compañía investigada en el territorio nacional, dicha calificación es remitida a la sociedad del exterior, quien considerando estos resultados puede o no incorporar en una póliza de seguro de cobertura de crédito al cliente ubicado en el territorio nacional. Manifiesta que también puede contactar negocios con este potencial nuevo cliente ubicado en Colombia para la venta a crédito de sus empresas.

Con esta información, y sin entrar a calificar exactamente el contrato suscrito labor que no compete a esta Subdirección, puede afirmarse, como se ha señalado tanto por las normas, la doctrina y la jurisprudencia, que uno de los requisitos exigidos por las disposiciones es que el resultado del servicio prestado en Colombia sea utilizado exclusivamente en el exterior; ahora bien cuando el beneficio que reporta el servicio se utilizará en el territorio nacional, considera este Despacho que no se cumple el

presupuesto señalado.

En este orden de ideas, es claro que la "utilización" del servicio descrito en la consulta, no se verificará íntegramente en el exterior, pues una vez cumplida la labor adelantada en el territorio nacional, el uso de este no se hará íntegramente fuera del país, pues con el análisis obtenido puede posteriormente otorgarse la póliza, o crédito o contactarse para ventas en el territorio nacional, por ello mismo se verificará en parte en el territorio nacional por parte de la sociedad extranjera, lo cual permite señalar que, en este caso, no es entregado para su aprovechamiento exclusivo en el exterior, sino también en el territorio nacional.

*"...Para la Sala es importante resaltar que la cualidad que distingue la "exportación del servicio" para que sea exento de IVA, no deviene de la celebración del negocio jurídico de venta del bien en el exterior, sino de la efectiva y exclusiva utilización por fuera del territorio colombiano.... (....)" Sentencia 17879 de 16 de septiembre de 2011, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.*

Ahora bien, como bien lo ha manifestado la Jurisprudencia, habrá que analizarse en cada caso no solo las cláusulas contractuales, sino la realidad fáctica del servicio prestado, para determinar si, en efecto se utiliza o no totalmente en el exterior.

-En cuanto al servicio de cobro, tanto jurídico como prejurídico, mediante el cual, según manifiesta una compañía extranjera que tiene dentro de sus actividades el cobro de deudas comerciales contrata a una entidad nacional para que adelante las gestiones de cobro en el país, para lo cual la empresa nacional lleva a cabo diferentes gestiones en el territorio nacional, tanto en el plano persuasivo como judicial si es del caso, hay que señalar, en el marco de lo anteriormente expuesto, que si el resultado de la acción de cobro se agota en el país, ya que el servicio es prestado y utilizado exclusivamente dentro del país, no obstante que el dinero salga del mismo, no estamos frente a los presupuestos del literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

No obstante, lo anterior, se reitera que es necesario el análisis de cada una de las cláusulas del contrato para determinar si los servicios se enmarcan dentro del concepto de exportación, y por ende exentos de IVA, así como de la situación particular de cada evento a fin de determinar si se cumplen los requisitos contenidos en la ley y el reglamento, análisis que conforme lo antes expuesto no es viable realizar por parte de esta Oficina.

Finalmente, 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: [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

(Fdo.) YUMER YOEL AGUILAR VARGAS, Subdirector de Gestión de Normativa y Doctrina.