

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICADO VIRTUAL No.
000S2022903900**

100208192-662

Bogotá, D.C. **20/05/2022**

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Bienes exentos con derecho a devolución
Sociedades de Comercialización Internacional
Fuentes formales: Artículos 437, 440, 481, 485, 488 y 850 del Estatuto Tributario
Artículos 65 y 69 del Decreto 1165 de 2019

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario expone la siguiente premisa: dentro de la cadena de suministro en la adquisición de mercancías por parte de una comercializadora internacional (mercancía que en su totalidad es exportada), se requiere el desarrollo de procesos y actividades necesarios para la puesta a punto de esta mercancía en condiciones de exportación, lo que hace que se incurra en costos y gastos asociados directa e indirectamente con la misma; pero en todo caso indispensables para cumplir con la exportación, tales como empaques y amarres, alquiler de equipos, alquiler de bodega operativa, mantenimiento de maquinaria para proceso, repuesto de maquinaria del proceso, agenciamiento aduanero y transporte de contenedor. Al respecto, se consulta:

1. *“¿Aplica lo dispuesto en el literal b) del artículo 481 del Estatuto Tributario y, por ende, se debe emitir a los proveedores nacionales certificado al proveedor, frente a los servicios que adquiera en el país una sociedad de comercialización internacional para la producción de bienes que posteriormente serán objetos de exportación?”*
2. *En el evento de que no sea posible emitir tal certificado al proveedor y el servicio se deba facturar con IVA:*
 - 2.1 *¿Este valor de IVA se debe llevar como descontable y se puede solicitar la devolución del saldo a favor generado?*

Subdirección de Normativa y Doctrina

2.2 ¿Se debe llevar como un mayor valor del gasto y no presentar declaración bimestral de IVA?

2.3 ¿Cuáles servicios se deben entender como intermedios de la producción?

2.4 ¿El literal b), es de carácter restrictivo y no opera en el caso de que la mercancía no sea transformada, sino que esta es embalada y puesta en condiciones de fácil manejo en la exportación?"

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que corresponderá al peticionario definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.

Los artículos 65 y 69 del Decreto 1165 de 2019 establecen que las sociedades de comercialización internacional son aquellas personas jurídicas que tienen por objeto social principal la comercialización y venta de productos colombianos al exterior, ya sean fabricados o producidos por ellos, o comprados a productores nacionales, para su posterior exportación.

Por su parte, el artículo 481 del Estatuto Tributario establece que, para efectos del impuesto sobre las ventas -IVA, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral, entre otros:

(...)

b) Los bienes corporales muebles que se vendan en el país a las sociedades de comercialización internacional, siempre que hayan de ser efectivamente exportados directamente o una vez transformados, así como los servicios intermedios de la producción que se presten a tales sociedades, siempre y cuando el bien final sea efectivamente exportado;

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

Frente a los servicios intermedios de la producción prestados a una sociedad de comercialización internacional, esta entidad se pronunció mediante el Concepto Unificado de IVA 00001 de 2003 (numeral 3.7.) en los siguientes términos:

"Según el artículo 481 del Estatuto Tributario, únicamente conservarán la calidad de bienes exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a devolución de impuestos:

(...)

b. Los bienes corporales muebles que se vendan en el país a las sociedades de comercialización internacional, siempre que hayan de ser efectivamente exportados directamente o una vez transformados, así como los servicios intermedios de la producción que se presten a tales sociedades, siempre y cuando el bien final sea efectivamente exportado.

Los servicios intermedios de la producción que se presten a las Sociedades de Comercialización Internacional, parten del supuesto que de la prestación del servicio resulte un bien corporal mueble o que éste sea puesto en condiciones de utilización dentro de un proceso de producción.

En caso contrario, si del servicio no resulta un bien corporal mueble o no se presta en forma directa sobre bienes en proceso de transformación, no es posible hablar de

Subdirección de Normativa y Doctrina

servicio intermedio, al no estar en presencia de un bien resultante en etapa de producción, sino de una obligación de hacer, constitutiva de un servicio diferente
(...).” (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Adicionalmente, debe destacarse que el artículo 440 del Estatuto Tributario indica que para efectos del impuesto sobre las ventas -IVA, como regla general, se considera productor quien agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías.

Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, se concluye:

1. Cuando una sociedad de comercialización internacional no es la productora o fabricante de las mercancías que exporta, los valores que deba pagar por servicios relacionados con la mercancía que adquirió de proveedores nacionales y que exporta en el mismo estado, no se consideran servicios intermedios de la producción en los términos del literal b) del artículo 481 del Estatuto Tributario.
2. Cuando la sociedad de comercialización internacional es la productora o fabricante de las mercancías que exporta, aplicará la exención de IVA a que hace referencia el literal b) del artículo 481 del Estatuto Tributario para los servicios intermedios de la producción que contrate con terceros, siempre que de la prestación del servicio resulte un bien corporal mueble o éste constituya una etapa que permita poner el bien en condiciones de utilización, o el servicio se preste sobre bienes en proceso de transformación. En caso contrario, no se estará frente a un servicio intermedio de la producción en los términos del literal mencionado. Así mismo, se deberá cumplir la condición de que el bien sea efectivamente exportado.

Nótese que, bajo el presupuesto de que se cumplen las anteriores condiciones sobre el servicio adquirido, la sociedad de comercialización internacional deberá emitir el certificado al proveedor nacional (Formato 640), indicando expresamente que dicho certificado corresponde a la adquisición de un servicio.

3. Cuando el servicio no califique como “servicio intermedio de la producción” no se debe emitir el certificado al proveedor, por ende, el prestador del mismo deberá facturar con el IVA a que haya lugar.

En este caso, de conformidad con el literal a) del artículo 485 *ibídem* y el artículo 488 *ibídem*, en principio el IVA liquidado y pagado podría ser llevado como un impuesto descontable en la declaración de IVA del período correspondiente, siempre que se cumplan los requisitos legales y reglamentarios aplicables. Esto deberá analizarse en cada caso particular.

Así mismo, en estos casos, la exportación del bien final por parte de la sociedad de comercialización internacional, en aplicación de lo dispuesto en el literal a) del artículo 481 del Estatuto Tributario, estará exenta de IVA con derecho a devolución, en concordancia con lo indicado en el parágrafo 1 del artículo 850 *ibídem*.

4. Finalmente, frente a la pregunta de cuáles servicios se deben entender como intermedios de la producción, deberá el peticionario analizar las condiciones particulares del servicio contratado, para así verificar si se cumplen o no las condiciones indicadas en la conclusión #2 del presente oficio.

Subdirección de Normativa y Doctrina

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” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 6079999 Ext: 904101

Bogotá D.C.

Proyectó: Maria Elena Botero Mejia

Revisó: Judy M. Céspedes Q.

Aprobó: Comité Normatividad y Doctrina Aduanero del 12/05/2022