

Deloitte.

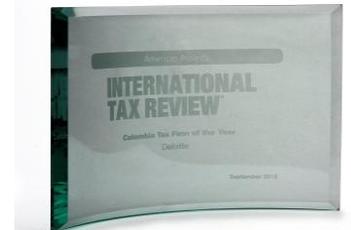
La exportación de servicios en Colombia

Aspectos legales, cambiarios y tributarios



Pedro Sarmiento Pérez
Socio Director Tax & Legal
Colombia - Perú

2014 American Tax Awards Winner
Deloitte fue reconocida como la Mejor Firma de Impuestos del año 2014 en Colombia, por la International Tax Review.



Exportación de servicios

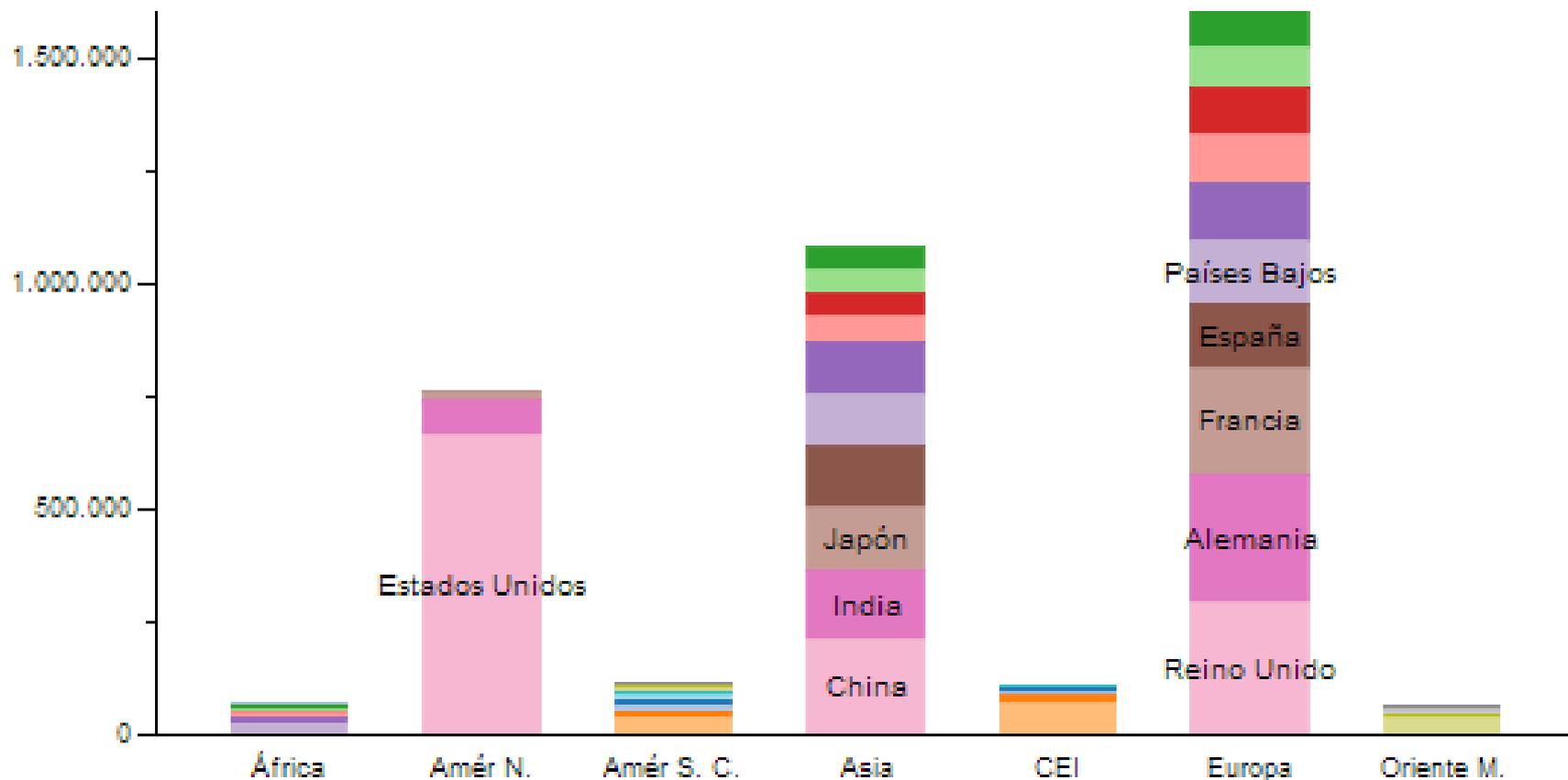
Exportación de Servicios

Los servicios han sido vistos como actividades de distribución nacional, sin embargo, éstos han ido adquiriendo relevancia en el mercado internacional, presentando una tendencia al alza, dadas las nuevas tecnologías, la desaparición de monopolios y las reformas normativas en algunos países en el tema de la exportación de servicios.



Estadísticas Exportación de Servicios OMC

Países informantes principales



Tipo de comercio: Comercio de Servicios Comerciales

Producto/Sector: Total de los servicios comerciales

Corriente comercial: Exportaciones

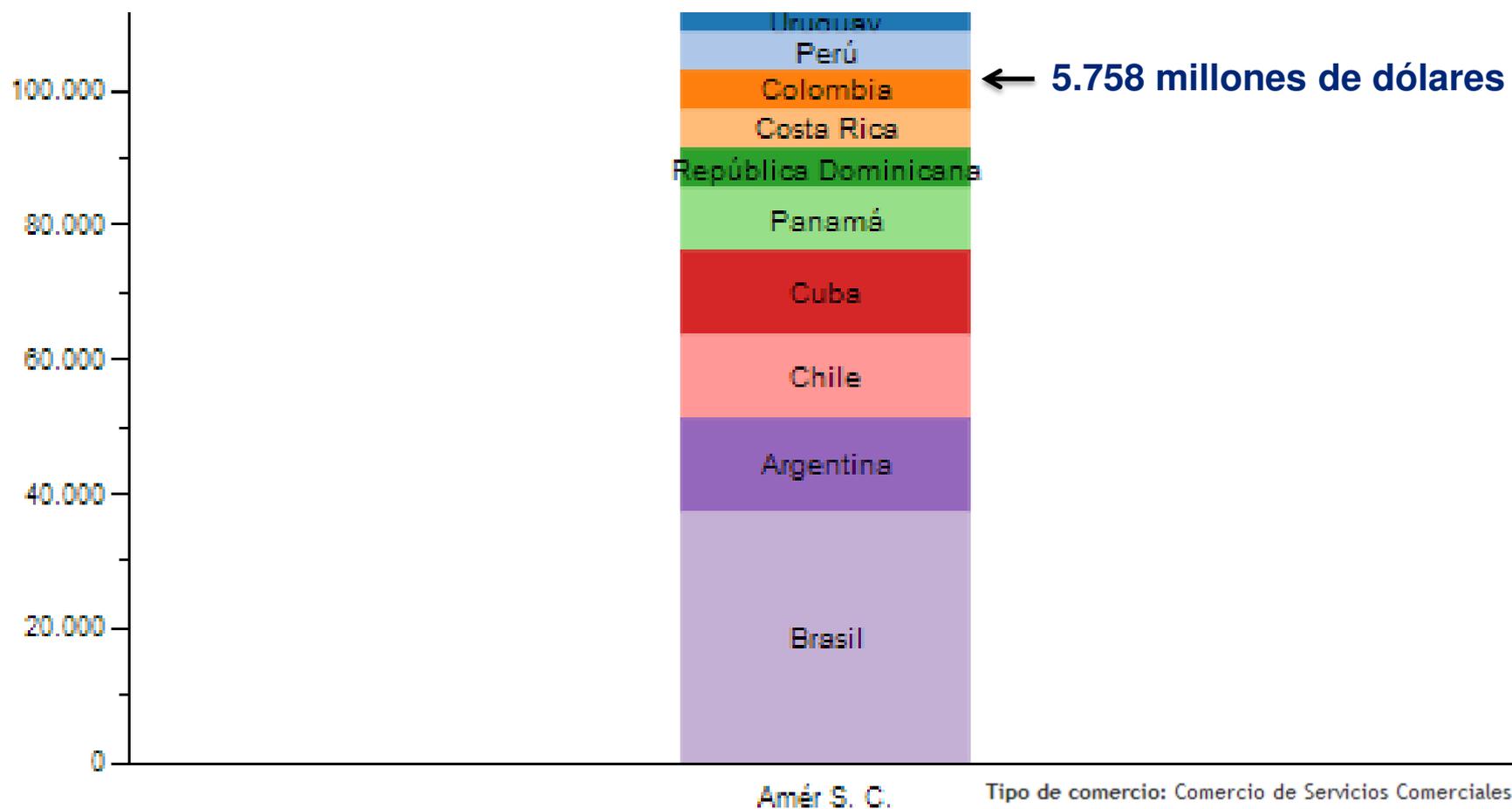
Año: 2013

Trocas con: Mundo

Valor: 4.623.710 millones de dólares

Estadísticas en América del Sur OMC

Países informantes principales



Tipo de comercio: Comercio de Servicios Comerciales
Producto/Sector: Total de los servicios comerciales
Corriente comercial: Exportaciones
Año: 2013
Trocas con: Mundo

Exportación de Servicios - AGSC

Acuerdo General Sobre Comercio de Servicios - AGSC

La creación del AGCS surgió de la Ronda Uruguay, celebrada en enero de 1995. Con el AGCS se persiguen los mismos objetivos de su equivalente en el comercio de mercancías, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), buscando establecer un sistema creíble y fiable de normas comerciales internacionales, así como garantizar un trato justo y equitativo a todos los participantes, impulsar la actividad económica y fomentar el comercio y el desarrollo a través de una liberalización progresiva.



Países signatarios del AGCS

El Acuerdo General Sobre Comercio de Servicios está firmado por todos los Miembros de la OMC, actualmente 140 países, que asumieron compromisos específicos en sectores determinados.



Modalidades de exportación de servicios AGSC

Modalidades de exportación de servicios

Modo 1

- Un usuario del país A recibe servicios del extranjero a través de su infraestructura de telecomunicaciones o de correos. Ese suministro puede incluir servicios de consultoría o informes sobre investigación de mercado, asesoramiento telemédico, capacitación a distancia o proyectos de arquitectura.

Modo 2

- Nacionales del país A se han trasladado al extranjero en calidad de turistas, estudiantes o pacientes para recibir los servicios correspondientes.

Modalidades de exportación de servicios

Modo 3 — Presencia comercial

- El servicio es suministrado en el país A por una filial, sucursal u oficina de representación, establecida en el territorio de dicho país, de una empresa de propiedad y control extranjeros (banco, grupo hotelero, constructora, etc.).

Modo 4 — Presencia de personas físicas

- Un extranjero suministra un servicio en el país A en calidad de proveedor independiente (por ejemplo, consultor, profesional sanitario) o de empleado de un proveedor de servicios (por ejemplo, consultoría, hospital, constructora).

Modalidades de exportación de servicios adoptadas por Colombia

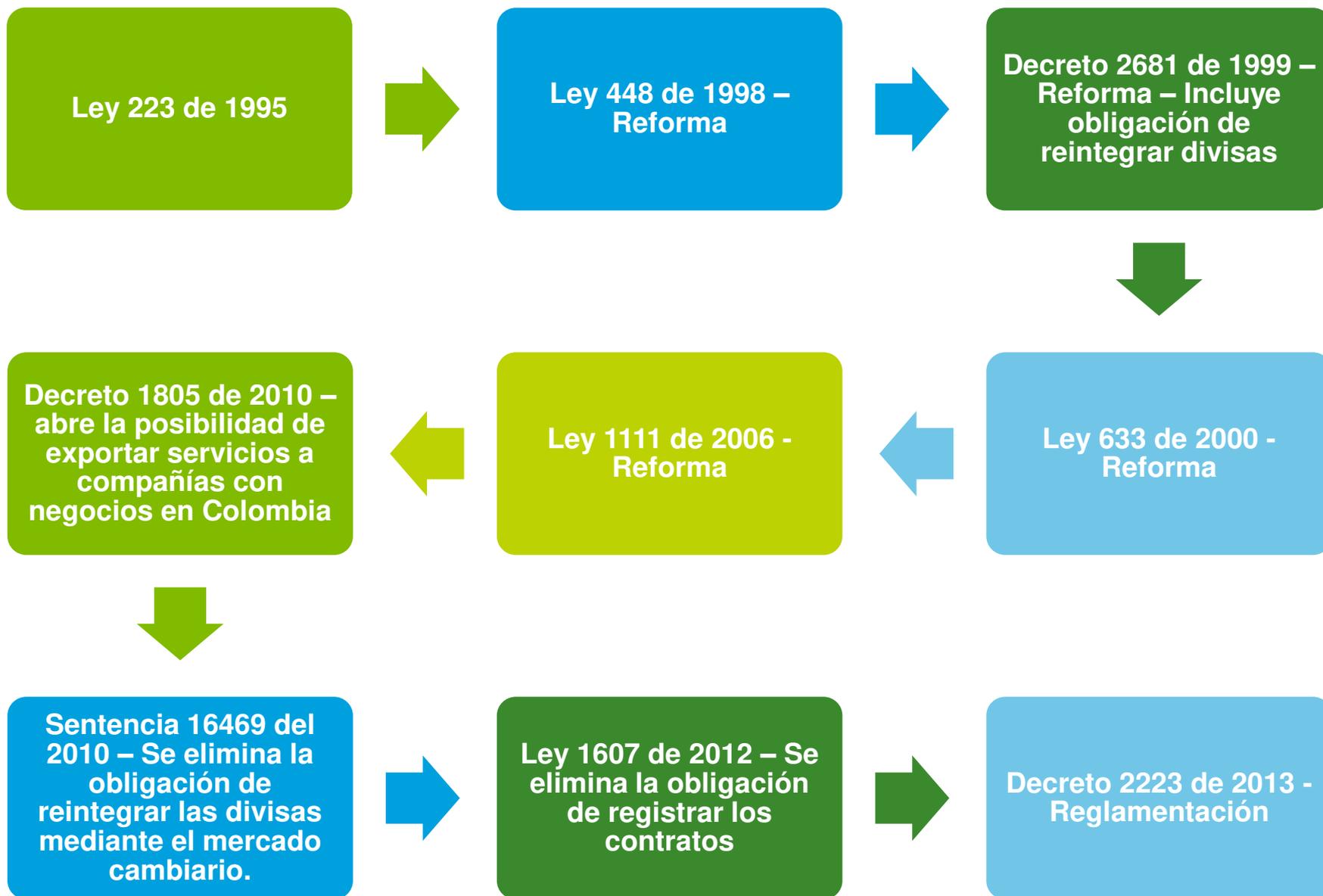
Modo 1 – Comercio transfronterizo - del territorio de un Miembro al territorio de cualquier otro Miembro

Modo 2 — Consumo en el extranjero - en el territorio de un Miembro a un consumidor de servicios de cualquier otro Miembro

Interacción Modo 1 y Modo 4 – Del territorio de un miembro al territorio de cualquier otro miembro, con posterior desplazamiento del prestador del servicio al país del contratante

Aspectos jurídicos de la exportación de servicios

Antecedentes Normativos



Definición Exportación de servicios

De acuerdo a lo establecido por el artículo 481 del Estatuto Tributario, serán exentos de IVA:

“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 a los requisitos señalados en el reglamento.”



Requisitos

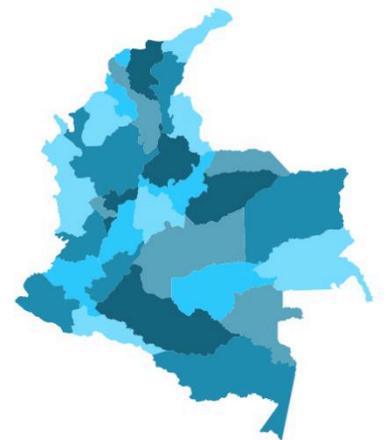
La exportación de servicios se configura al cumplir 3 requisitos:

1. Que el servicio sea prestado en el país hacia el exterior
2. Que se utilice exclusivamente en el exterior.
3. Que en caso de existir algún tipo de vinculación en Colombia, la compañía localizada en el territorio nacional no tenga beneficio en todo o en parte del servicio contratado por la vinculada en el exterior.



Servicio en territorio colombiano

El servicio a exportar debe ser prestado en territorio colombiano, por un residente a un no residente, cumpliendo las características establecidas por la norma.



Que se utilice en el exterior

El beneficio del servicio contratado en Colombia debe ser total y exclusivamente en el exterior, es decir, no puede existir ningún tipo de usufructo en Colombia directamente o por medio de vinculados.



Vinculación

“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 beneficiarios directos de los servicios prestados en el territorio nacional, para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior.” – Art. 1 Decreto 2223 - 2013



Soportes

Soportes

De acuerdo al artículo 2 del Decreto 2223 de 2013 se deben conservar:

Facturas o documentos equivalentes expedidos de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y disposiciones reglamentarias;

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.

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.

Contrato de Intermediación

Con los conceptos 67578 de Octubre de 2013 y 1881 de Diciembre de 2013, se modificó la posición doctrinal de la DIAN frente a los contratos de intermediación.

De acuerdo a lo manifestado por la autoridad, es posible catalogar estos contratos como exportación de servicios, siempre y cuando se cumplan las condiciones previstas por la norma.



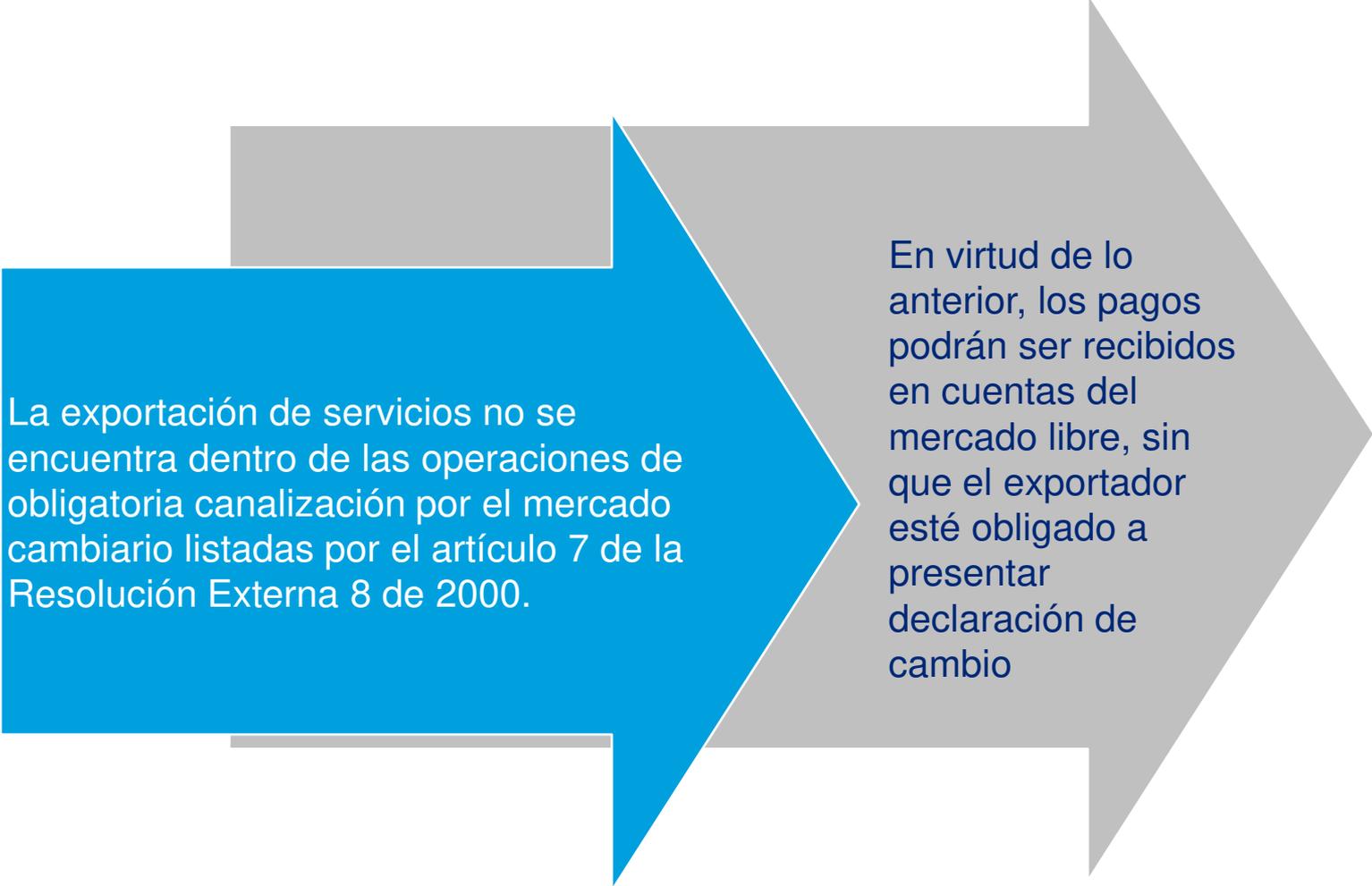
Aspectos cambiarios en la exportación de servicios

Consejo de Estado - Sentencia 16469 del 2010

“La exportación de servicios no es una operación que deba canalizarse a través del mercado cambiario, pues, se canalizan la importación y exportación de bienes (artículo 7 Resoluciones 21 de 1993 y 8 de 2000). Por lo tanto, el régimen de cambios no impone la obligación del reintegro de divisas por exportación de servicios (artículo 8 Resoluciones 21 de 1993 y 8 de 2000)”.



Efectos cambiarios



La exportación de servicios no se encuentra dentro de las operaciones de obligatoria canalización por el mercado cambiario listadas por el artículo 7 de la Resolución Externa 8 de 2000.

En virtud de lo anterior, los pagos podrán ser recibidos en cuentas del mercado libre, sin que el exportador esté obligado a presentar declaración de cambio

Declaración de cambio 5 – Servicios, transferencias y otros conceptos

En caso que el exportador decida acudir voluntariamente al mercado cambiario para la canalización de las divisas, debe presentar el formulario 5, correspondiente al pago de servicios, transferencias y otros conceptos, con el cumplimiento de los requisitos establecidos por la norma.



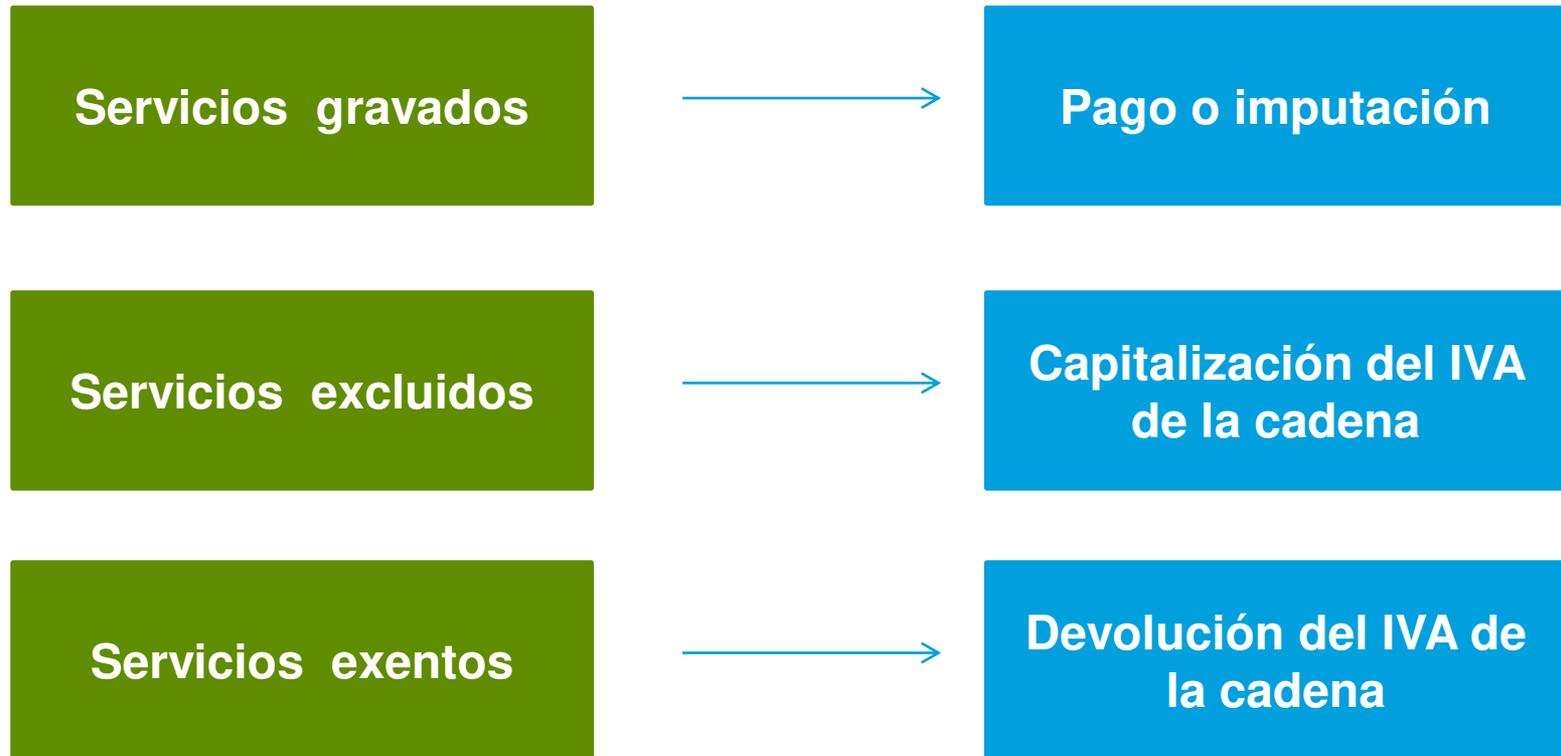
Aspectos tributarios de la exportación de servicios

Principio de la no exportación de tributos



En virtud de la no exportación de impuestos, la legislación tributaria ha establecido que se consideran exentos de IVA e ICA, aquellos servicios que cumplan los requisitos para ser considerados como exportación de servicios.

Servicios gravados, exentos o excluidos



Gravamen en los movimientos financieros

El hecho generador del GMF se configura con *“la realización de las transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia”*.

Al existir la posibilidad de recibir los pagos en el exterior, se presenta un beneficio para el exportador (Disposición en el exterior).



Exportación de servicios vs Establecimiento permanente (EP)

“El caso de la intermediación”

ELEMENTO ESENCIAL DEL EP – LUGAR FIJO DE NEGOCIOS

Existencia de un lugar de negocios en Colombia

Carácter fijo y vocación de permanencia

A través del cual una empresa extranjera realice total o parcialmente su actividad

EP

- Sucursales
- Agencias
- Oficinas
- Minas
- Canteras
- Pozos
- **AGENTE DEPENDIENTE** (Facultado para concluir actos o contratos vinculantes para la empresa) *¿Agente comercial?*

NO - EP

- AGENTE INDEPENDIENTE - *¿Agente comercial?*
- **CORREDOR**
- Lugar fijo para actividades auxiliares o preparatorias:
 - - Almacenar, exponer o entregar bienes de la empresa.
 - - Mantener un lugar fijo para comprar bienes o mercancías de la empresa, o recoger información.
 - - Lugar exclusivo para actividades promocionales o publicitarias.

Descuentos por
impuestos pagados en
el exterior

Descuentos tributarios

Descuento por impuestos pagados en el exterior

Artículo 29 - Ley 1739 de 2014 adiciona Art. 22- 5 de la Ley 1607 de 2012

Calculo de descuento tributario por impuestos pagados en el exterior

$$\left(\frac{\text{TCREE (Tarifa CREE)} + \text{STCREE (Tarifa sobre tasa CREE)}}{\text{TRyC (Tarifa renta)} + \text{TCREE (Tarifa CREE)} + \text{STCREE (Tarifa sobre tasa CREE)}} \right) * \text{ImpExt (impuesto en el exterior)}$$

- TRyC : tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.
- TCREE: tarifa del CREE aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.
- STCREE: tarifa de la sobre tasa del CREE aplicable al contribuyente por la renta de fuente extranjera.

Con la aplicación de esta fórmula, se obtiene que un 64% del impuesto pagado en el exterior puede ser descontado para efectos del impuesto sobre la renta

Descuentos tributarios (Cont.)

Descuento por impuestos pagados en el exterior (Cont.)

Artículo 29 - Ley 1739 de 2014 adiciona Art. 22- 5 de la Ley 1607 de 2012

**Descuento
tributario en
dividendos**

```
graph LR; A[Descuento tributario en dividendos] --> B[Dividendos sociedad extranjera]; A --> C[Dividendos sociedad extranjera que a su vez haya recibido dividendos de otra entidad.]; B --- D[El nacional debe tener participación directa en la sociedad]; C --- E[El nacional debe tener participación en la subsidiaria o filial de la que recibe los dividendos la sociedad extranjera.];
```

Dividendos sociedad extranjera

El nacional debe tener participación directa en la sociedad

Dividendos sociedad extranjera que a su vez haya recibido dividendos de otra entidad.

El nacional debe tener participación en la subsidiaria o filial de la que recibe los dividendos la sociedad extranjera.

Descuentos tributarios (Cont.)

Descuento por impuestos pagados en el exterior (Cont.)

Artículo 29 - Ley 1739 de 2014 adiciona Art. 22- 5 de la Ley 1607 de 2012

Calculo: El resultado de multiplicar el monto de los dividendos participaciones por la tarifa del impuesto sobre la renta a la que hayan estado sometidas la utilidades que los generaron se multiplica por:

$$\frac{\text{TCREE (Tarifa CREE) + STCREE Tarifa sobre tasa CREE}}{\text{TRyC (Tarifa renta) + TCREE + STCREE}}$$

Deben ser inversiones que constituyan activo fijos para el contribuyente en Colombia, en todo caso haber sido poseídas por un período no inferior a dos años.

El descuento tributario relacionado con dividendos o participaciones provenientes del exterior que fueron percibidas con anterioridad a 1 de enero de 2015 continuarán rigiéndose por lo dispuesto en el artículo 96 de la Ley 1607 de 2012.

Si el valor del impuesto sobre la renta a cargo en Colombia es inferior al valor del descuento tributario asociado a las rentas de fuente extranjera gravadas en Colombia, los contribuyentes tendrán la posibilidad de imputar el exceso no compensado en periodos siguientes. **Sin embargo, esta posibilidad en todo caso está limitada al impuesto pagado en Colombia sobre las mismas rentas extranjeras.**



Note: Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembros de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una compañía privada del Reino Unido limitada por garantía, y su red de firmas miembros, cada una como una entidad única e independiente y legalmente separada. Una descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembros puede verse en el sitio web www.deloitte.com/about.

Deloitte presta servicios de auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Con una red global de firmas miembros en más de 150 países, Deloitte brinda sus capacidades de clase mundial y su profunda experiencia local para ayudar a sus clientes a tener éxito donde sea que operen. Los 200.000 profesionales de Deloitte se han comprometido a convertirse en estándar de excelencia.

© 2015 Deloitte Touche Tohmatsu Limited.