

## Concepto 3150 del 2016 Febrero 23 del 2016

### Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

**Tema:** Régimen tributario, aduanero/ operaciones en el exterior.

#### **Descriptores**

Comercialización de bienes desde y en el exterior.

#### **Fuentes formales**

Decreto 4048 del 2008 artículo 20.

Estatuto tributario artículos 9º, 12, 420 y 615.

Procedente del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, se recibió el escrito con el radicado de la referencia mediante el cual solicita información acerca de la operación en el exterior. Expone que una sociedad en Colombia que tiene la representación comercial de una sociedad en Polonia para la venta de medicamentos, concreta operaciones de venta con una compañía de Costa Rica; los productos serán despachados directamente por la sociedad de Polonia a Costa Rica, pero la factura la emite la compañía colombiana como comercializadora.

Como quiera que no formula una inquietud específica acerca de la interpretación de alguna norma específica, sino que requiere información general acerca de la normatividad que regula esta operación, se emitirá la respuesta en este sentido en el marco de nuestra competencia, referida en la primera parte, dejando claro que no se analizan las operaciones de los particulares y por lo mismo no se emite juicio sobre su pertinencia.

#### I. Impuesto sobre la renta:

En relación con este impuesto, debe señalarse que de conformidad con el artículo 12 del estatuto tributario “Las sociedades y entidades nacionales son gravadas, tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia...”. Las personas naturales no residentes en Colombia y las sociedades y entidades extranjeras solo son contribuyentes respecto de sus ingresos de fuente nacional, según lo establecen los artículos 9º, 12 y 20 del mismo estatuto. Por tal razón, la sociedad colombiana deberá declarar la totalidad de los ingresos que obtenga por las operaciones tanto en el territorio nacional como en el exterior, de igual manera podrá tomar los costos y deducciones asociados a estas actividades; para su conocimiento y fines pertinentes se anexa el oficio 89481 de 21 de diciembre del 2004, el cual se refiere al tema consultado.

#### II. Impuesto sobre las ventas:

De conformidad con el artículo 420 del estatuto tributario “... El impuesto a las ventas se aplicará sobre: a. las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente. (...)”.

Acorde con esta disposición en el caso de las “venta de bienes corporales muebles” debe considerarse el principio de territorialidad y por ende el lugar donde se ubiquen los bienes vendidos, por lo que entonces la venta de bienes en el exterior no es hecho generador del impuesto sobre las ventas.

Asimismo, en oficio 55942 del 23 de julio del 2007 de esta entidad se declaró:

“En materia de impuesto sobre las ventas, de acuerdo con lo expresado en el Concepto Unificado 1 del 19 de junio del 2003 (pág. 32), en el caso de la venta de bienes corporales muebles, **el principio de territorialidad impone que se tenga como referencia la situación o ubicación material de los bienes, en consecuencia la venta de bienes ubicados en el exterior no genera el impuesto sobre las ventas**” (negrilla fuera de texto).

Tampoco se presenta importación, como otro hecho generador del impuesto, el Concepto Unificado de IVA 1 del 2003 establece:

“Es la introducción de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional También se considera importación la introducción de mercancías procedentes de Zona Franca Industrial de Bienes y Servicios, al resto del territorio aduanero nacional (E.A., D. 2685/99, art. 1º).

No obstante, no causarse el impuesto en la operación, se deberá expedir por parte de la empresa colombiana, la respectiva factura como soporte de la operación, sobre este punto se refiere el oficio 89041 del 2004, que se anexa, así como el número 10324 de 1998 que igualmente se adjunta.

### III. Régimen cambiario:

Consideramos aplicable lo expuesto en el oficio 89481 de diciembre 21 del 2004 que señala: “... de acuerdo con el artículo 7º del régimen cambiario (J.D. Banco de la República, Res. Externa 8/2000), las exportaciones e importaciones de bienes son operaciones de cambio obligatoriamente canalizables a través del mercado cambiado. En consecuencia no está autorizado el cumplimiento de las obligaciones contractuales que de ellas se derivan por fuera de dicho mercado, como es el caso de compensación entre residentes y no residentes. De igual manera señaló, que lo anterior es consistente con lo previsto por el Decreto 1459 de 1986 que derogó los decretos 370 de 1984, y 3707 de 1985 y que determinó que los sistemas especiales de intercambio comerciales tales como trueque, compensación y triangulación no están permitidos.

No obstante lo anterior, la operación planteada más que una triangulación aduanera parecería ser la compra de bienes en un mercado del exterior y su venta inmediata en otro mercado a diferente precio, sin que se configure operaciones de importación y exportación en el territorio colombiano. Si este fuera el caso, el régimen cambiario

permite en general a las personas naturales o jurídicas comprar y vender activos en el exterior de acuerdo a lo previsto en el artículo 36 numeral 1º del régimen cambiario”.

Lo anterior, es lo que se puede señalar de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 4048 del 2008; pues la subdirección de gestión normativa y doctrina está facultada para absolver de manera general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN, y en materia de control cambiario por importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones, ámbito dentro del cual no se enmarca la operación descrita por el consultante.

III. ¿Qué debe colombiana, la registrar en la contabilidad cada uno de los participantes: la sociedad colombiana, la sociedad de Polonia y la sociedad de Costa Rica?

Como ya se expresó en el oficio que se remite con el presente, los ingresos que provengan del exterior por la operación, deben registrarse en la contabilidad de la sociedad colombiana, y deben estar respaldados por documentos soporte, tales como la factura expedida conforme el artículo 615 del estatuto tributario. De igual manera deberá registrar los costos y gastos de la operación y al tenor de lo previsto en el artículo 123 del Decreto 2649 de 1993 que señala:

“ART. 123.—Soportes. Teniendo en cuenta los requisitos legales que sean aplicables según el tipo de acto de que se trate, los hechos económicos deben documentarse mediante soportes, de origen interno o externo, debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren.

Los soportes deben adherirse a los comprobantes de contabilidad respectivos o, dejando constancia en estos de tal circunstancia, conservarse archivados en orden cronológico y de tal manera que sea posible su verificación.

En cuanto a los registros o requisitos que deben cumplir las sociedades del exterior o qué documentos deben expedir, hay que señalar que acorde con la competencia de esta entidad y la no extraterritorialidad de la ley, no es legalmente viable pronunciarse sobre el particular, corresponderá a cada uno cumplir la legislación de sus respectivas jurisdicciones. Sobre el tema se remite copia del oficio 10324 de 1998.