**OFICIO Nº 2210 [034920]**

**19-12-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 002210

**Ref:**Radicado 100075774 del 08/11/2018

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto a las ventas |
| **Descriptores** |  |  | Servicios Prestados Desde el Exterior |
| **Fuentes formales** |  |  | Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas.  Estatuto Tributario. Art. [420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519) y [437](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=548). |

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver 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 UAE-DIAN.

En atención al escrito en referencia remitida a esta entidad por la Cancillería de Colombia el día 08 de noviembre de la presente anualidad, dentro del cual la embajada de su Majestad Británica cuestiona sobre la aplicación de la Resolución No. 51 de 2018, por la que se establece el procedimiento para cumplir con las obligaciones sustanciales y formales en materia del Impuesto sobre las Ventas – IVA por parte de los prestadores de servicios desde el exterior, preguntando específicamente:

*“La embajada en este caso solicita al Honorable Ministerio, se confirme si las EMBAJADAS están obligadas a cumplir con este requerimiento, si fuera así cuáles serían las instrucciones a seguir”.*

Previo a dar respuesta a sus inquietudes, se advierte que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho, los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil.

Respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, pero que a su vez no tienen como fin solucionar problemáticas individuales o prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras entidades o dependencias.

Para comenzar, se contextualiza normativamente su consulta, exponiendo lo consagrado en el [artículo 420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519) del ET., el cual expresa que el impuesto a las ventas en Colombia se aplica sobre:

*“(…)*

*a) La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos;*

*b) La venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial;*

***c) La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos;***

*d) La importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente (…)*(Negritas y subrayas fuera de texto).

Teniendo claro lo anterior, se destaca que de conformidad con el parágrafo 2 del [artículo 437](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=548) del ET., la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ostenta la facultad de establecer mediante resolución el procedimiento mediante el cual los prestadores de servicios desde el exterior han de cumplir con sus obligaciones, entre ellas la de declarar y pagar el IVA en su calidad de responsables, cuando los servicios prestados se encuentren gravados, obligación exigible a partir del 1o de julio de 2018, salvo en aquellos casos previstos en el numeral 3 del [artículo 437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550) de este estatuto.

En desarrollo de mencionada facultad la UAE – DIAN profirió la Resolución No. 51 de 2018, por la cual se establece el procedimiento para cumplir con las obligaciones sustanciales y formales en materia del Impuesto sobre las Ventas – IVA por parte de los prestadores de servicios desde el exterior.

Citada resolución crea el procedimiento simplificado del impuesto sobre las ventas –IVA para prestadores de servicios desde el exterior, expresando en el artículo 2 los sujetos obligados a implementarlo, así:

***“(…) Únicamente estarán sujetos a este procedimiento los responsables sin residencia o si (sic) domicilio en Colombia que presten servicios desde el exterior gravados con el impuesto sobre las ventas –IVA en Colombia, a sujetos que no estén en la obligación de practicarles la retención prevista en el numeral 3 del***[***artículo 437-2***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)***del Estatuto Tributario”.***(Negritas fuera de texto).

En este punto se explica que un servicio se entiende prestado desde el exterior cuando de conformidad con el parágrafo tercero del [artículo 420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519) del ET:

***“(…) PARÁGRAFO 3.****Para efectos del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional”.* (Subrayas fuera de texto).

Ahora bien, se hace necesario a efectos de determinar el ámbito de competencia subjetiva de la citada resolución, remitirse al numeral 3 del [artículo 437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550) del Estatuto Tributario que estipula:

***“***[***ARTÍCULO 437-2***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)***. AGENTES DE RETENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.****Actuarán como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas en la adquisición de bienes y servicios gravados: (…)****3. Las personas del régimen común, que contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos****(…)*(Negritas fuera de texto).

En consecuencia, se deduce que el procedimiento simplificado del impuesto sobre las ventas para prestadores de servicios desde el exterior establecido en la Resolución No. 51 de 2018, es aplicable a todos los prestadores de servicios desde el exterior a quienes no se les efectúa la retención en la fuente a título de este tributo.

Para el caso concreto, estando las misiones diplomáticas cobijadas por una serie de prerrogativas e inmunidades previstas en la *“Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas”*de 18 de abril de 1961, aprobada en Colombia por la Ley 6ª de 29 de noviembre de 1972, sin salvedad alguna.

Sobre el asunto, se trae a colación pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia –Sala de Casación Laboral, radicación No. 37.637, magistrado ponente: Luis Gabriel Miranda, Acta No. 009 del 21 de marzo de 2012- dentro del que se ha enfatizado en que las inmunidades jurisdiccionales *“no son concedidas a los agentes diplomáticos “intuitu personae”, sino en razón de la necesidad concertada de los pueblos de garantizar el desempeño eficaz en sus funciones como representantes de los Estados que son y como Jefes de las respectivas misiones diplomáticas”.*

De ese modo, precisa la Corte que estas misiones:

*“(…) no son ni más ni menos que representantes del Estado acreditante ante el Estado receptor a través de órganos nacionales reconocidos en la dicha convención como ´misiones diplomáticas´, y así inmunidades y privilegios se conceden recíprocamente entre los Estados con los propósitos de garantizar la igualdad soberana entre los mismos, el mantenimiento de la paz y de la seguridad internacionales, y la amistad entre las naciones, en observación del viejo aforismo “par in parem non habet imperium” (entre pares no hay actos de imperio).*

*Luego, entonces, como lo dijera la Corte en el auto de 8 de agosto de 1996, por las dichas razones el mentado tratado excluyó de la jurisdicción del país receptor todos los actos o hechos del agente diplomático que ejecute por razón de sus funciones, las cuales se enmarcan dentro de las descritas principalmente en el artículo III del mismo, pero no las que derivan de una actividad profesional o comercial en provecho propio (artículo XLII). Y también admitió, con carácter general, la sujeción de estos al sistema jurídico interno del Estado ante el cual están acreditados (artículo XLI).*

Lo precitado ha permitido que la jurisprudencia afirme que:

*“(…) la regla general en estos casos es la de que si bien en principio los agentes diplomáticos están sometidos al ordenamiento jurídico interno del país receptor, por su calidad y en razón de sus funciones, los actos y hechos que ejecuten –en nombre y representación de sus Estados- están amparados por una ficción de ‘extraterritorialidad’ contra el proceder lícito de órganos estatales del país receptor, como lo es el ejercicio de la jurisdicción (vis justa sive judicialis), privilegio que ha sido dado en llamarse “inmunidad jurisdiccional”.*(Corte Suprema de Justicia-Sala de Casación Laboral, radicación No. 37.637, magistrado ponente: Luis Gabriel Miranda, Acta No. 009 del 21 de marzo de 2012).

Por lo tanto, resulta claro que: *“las misiones diplomáticas de los países extranjeros no son nada distinto del Estado extranjero o acreditante, y los agentes diplomáticos sus representantes, cuyas funciones tienen que cumplirse, precisa y necesariamente, en terreno extranjero, la más de las veces con personal nacional del país receptor, por lo cual, para su cabal ejercicio, debe el país receptor garantizar no solo su inviolabilidad (protección especial contra ataques ilícitos –vis injusta-), sino también la referida inmunidad jurisdiccional (ficción de extraterritorialidad protectora contra procederes lícitos – vista justa sive judicialis)”.*(Ibídem supra).

En este mismo sentido, de existir el caso en el que las misiones diplomáticas presten servicios gravados en territorio nacional, que se ejecuten en razón de sus funciones, estos se entenderán prestados desde el exterior, si ellas actúan amparadas por la ficción de ‘extraterritorialidad’.

Por lo tanto, en respuesta a su pregunta se informa que en efecto solo en el caso en que las embajadas presten directamente servicios –gravados con IVA en Colombia-, sin que intermedie una persona con domicilio o residencia en el país para ello, a sujetos que no estén en la obligación de practicar la retención prevista en el numeral 3 del [artículo 437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)del Estatuto Tributario, deberán adoptar el procedimiento simplificado del impuesto sobre las ventas para prestadores de servicios desde el exterior, el cual está debidamente expresado en la Resolución No. 51 de 2018 –la cual se anexa para mayor conocimiento-.

Ahora, se advierte que al aplicarse la citada resolución a los prestadores de servicios desde el exterior a quienes no se les efectúa la retención en la fuente a título de este tributo, debe tenerse en cuenta la calidad del sujeto que contrata los servicios en territorio nacional.

De esta manera si quien contrata la prestación de servicios desde el exterior es una persona del régimen común de conformidad con el numeral 3 del [artículo 437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550) ostenta la calidad de agente de retención en el impuesto sobre las ventas, por lo cual está en la obligación de efectuar la retención equivalente al ciento por ciento (100%) del valor del impuesto en cada operación particular. Lo que implica que el prestador no debe acoger el procedimiento simplificado consagrado en la Resolución No. 51 de 2018.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales