

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICADO VIRTUAL No.
000S2022906453**

100208192-1059

Bogotá, D.C. **22/08/2022**

Tema: Impuesto sobre las ventas
Impuesto nacional al consumo

Descriptor: Hecho generador
Exportación de servicios

Fuentes formales: Artículos 420, 426, 481 y 512-1 del Estatuto Tributario
Artículos 2.10.2.6.11. y 2.10.2.6.12. del Decreto 1080 de 2015

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, la peticionaria consulta por la aplicación de las normas que regulan el impuesto sobre las ventas - IVA e impuesto nacional al consumo en una operación que la peticionaria denomina "servicios de catering" que presta una compañía nacional, que opera bajo franquicia, a una compañía aérea que opera vuelos nacionales e internacionales.

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes:

En primer lugar, se reitera que este Despacho no es competente para atender casos particulares ni para asesorar específicamente sobre los efectos tributarios de casos concretos. Por ende, corresponderá a la peticionaria, de acuerdo con los hechos económicos, naturaleza y características específicas de su caso, definir qué tipo de operación adelanta y sus efectos tributarios particulares.

La anterior aclaración es pertinente puesto que la peticionaria deberá definir si su operación configura un servicio de catering o si, por el contrario, se trata por ejemplo de un contrato de compraventa o suministro de alimentos a la luz de la normatividad fiscal vigente. De esta definición dependerán los efectos tributarios, así:

Subdirección de Normativa y Doctrina

1. Compraventa o suministro de alimentos

La venta de alimentos, que no involucre expendio de comidas y bebidas en los términos del artículo 426 del Estatuto Tributario, se entiende, en términos generales, como una operación gravada con IVA puesto que se realiza el hecho generador del literal a) del artículo 420 del mismo Estatuto. Sin embargo, en torno a la venta o suministro de alimentos deberán considerarse las normas del Estatuto Tributario que prevén tratamientos especiales para ciertos alimentos y que los listan como expresamente excluidos o exentos de este impuesto. Adicionalmente, independientemente de que se opere o no bajo contrato de franquicia, estas normas generales de IVA aplican cuando se produzca la venta como hecho generador de este impuesto.

2. Servicio de catering

De acuerdo con el párrafo del artículo 426 del Estatuto Tributario el servicio de expendio de comidas en alguna de las modalidades previstas en dicha norma, desarrolladas bajo el contrato de franquicia, está gravado con IVA, a saber:

“Artículo 426. Servicio excluido. Cuando en un establecimiento de comercio se lleven a cabo actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías, para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, **los servicios de alimentación bajo contrato, incluyendo el servicio de catering,** y el expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro bares, tabernas y discotecas, se entenderá que la venta se hace como servicio excluido del impuesto sobre las ventas (IVA) y está sujeta al impuesto nacional al consumo al que hace referencia el artículo 512-1 de este Estatuto.

Parágrafo. El presente artículo no aplica para los contribuyentes que desarrollen contratos de franquicia, los cuales se encuentran sometidos al impuesto sobre las ventas (IVA)”. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Como puede apreciarse y, como previamente interpretó este Despacho en el Oficio 901944 (368) de 2021, la norma citada contempla explícitamente que los servicios de alimentación bajo contrato, incluyendo el servicio de catering, se encuentran cubiertos por el tratamiento allí descrito, por ende, si un contrato de catering se ejecuta por un contribuyente que opere bajo franquicia, este servicio estaría gravado con IVA.

En todo caso, es relevante resaltar lo advertido por esta Subdirección en el Oficio 907360 de 2021: “si el servicio contratado corresponde única y exclusivamente a catering (que no involucre el desarrollo de un contrato de franquicia), el numeral 3 del artículo 512-1 del Estatuto Tributario dispone de manera clara que éste se encuentra gravado con el impuesto nacional al consumo (a la tarifa del 8% acorde con el artículo 512-9 ibidem) y, a su vez, del artículo 426 ibidem se desprende que se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas- IVA”. Al respecto, el artículo 512-1 ibidem dispone:

“Artículo 512-1. Impuesto nacional al consumo. El impuesto nacional al consumo tiene como hecho generador la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final, de los siguientes servicios y bienes:

(...)

3. **El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas** en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para

Subdirección de Normativa y Doctrina

*ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, **los servicios de alimentación bajo contrato, incluyendo el servicio de catering**, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas, según lo dispuesto en los artículos 426 , 512-8 , 512-9 , 512-10 , 512-11 , 512-12 y 512-13 de este Estatuto. **Este impuesto no es aplicable a las actividades de expendio de bebidas y comidas bajo franquicias**". (Subrayado y negrilla fuera de texto)*

Así, con los elementos normativos y doctrinarios antes referidos, la peticionaria deberá definir si las operaciones de catering en su caso concreto se encuentran sujetas al impuesto nacional al consumo o al impuesto sobre las ventas – IVA, según corresponda.

3. Aplicabilidad del literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario

Por otra parte, se consulta si frente a un servicio de catering que presta una sociedad nacional a una aerolínea que opera vuelos nacionales e internacionales aplica la exención prevista en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, que para efectos de IVA prevé:

“Artículo 481. Bienes exentos con derecho a devolución bimestral. 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". (Subrayado y negrilla fuera de texto)*

Para aplicar esta exención es necesario considerar el desarrollo reglamentario del Decreto 2223 de 2013, compilado en los artículos 2.10.2.6.11. y 2.10.2.6.12. del Decreto 1080 de 2015:

“Artículo 2.10.2.6.11. Servicios exentos con derecho a devolución. Conforme con lo previsto en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, se consideran exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución, **los servicios prestados desde Colombia hacia el exterior para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en el país.**

(...)

Para efectos de lo dispuesto en el inciso 1o 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.**

En consecuencia, el tratamiento a que hace referencia el inciso 1o del presente artículo, en ningún caso se aplicará cuando el beneficiario del servicio en todo o en parte, sea la filial, subsidiaria, sucursal, establecimiento permanente, oficina de representación, casa matriz o cualquier otro tipo de vinculado económico en el país, de la persona o empresa residente o domiciliada en el exterior que contrate la prestación de los servicios prestados desde Colombia.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Artículo 2.10.2.6.12. Requisitos de la exención. Para efectos de **acreditar la exención del IVA por la exportación de servicios** de que trata el artículo anterior del presente decreto, el **prestador del servicio o su representante legal, si se trata de una persona jurídica, deberán 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: (...)*
 - 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 2o del artículo 1o del presente decreto, los cuales no se encuentran sujetos al cumplimiento del presente requisito.*

Para el trámite de la solicitud de devolución y/o compensación no se requerirá el registro del contrato o documento equivalente.

(...)

En caso de incumplimiento de alguno de los requisitos mencionados en el presente artículo para considerar el servicio exento, el prestador del servicio será responsable del impuesto sobre las ventas no facturado". (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Teniendo en cuenta la literalidad de las normas citadas (cfr. artículos 26 y 27 del Código Civil), corresponderá a la peticionaria definir si en su caso concreto se cumplen o no todos los requisitos legales y reglamentarios para aplicar la exención bajo análisis, en especial, si la aerolínea a quien se presta el servicio es una empresa 'sin negocios o actividades en Colombia' y si el servicio se utiliza o consume exclusivamente en el exterior. Para este análisis sugerimos consultar el Oficio 905512 (542) de 2020, que se anexa a este oficio para su conocimiento, puesto que allí se hace un recuento de los elementos legales y jurisprudenciales para definir los requisitos de dicha exención.

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,

NICOLAS

BERNAL ABELLA

Firmado digitalmente por
NICOLAS BERNAL ABELLA
Fecha: 2022.08.22
12:26:27 -05'00'

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

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

Tel: 6079999 Ext: 904101, Bogotá D.C.

Proyectó: Julián López Avella

Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina del 22/08/2022

Anexo: Oficio 905512 (542) de 2020