



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-000328

Bogotá, D.C.

14 FEB 2019

DIAN 18-02-2019

No Radicado COR-000S2019003839
Folios 2 Anexos 0



Ref: Radicado 100001686 del 11/01/2019

Tema Impuesto a las ventas
 Descriptores Prestación de Servicio de Telefonía Celular
 Fuentes formales

Cordial saludo, Señor Cortes:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En atención a la consulta, en la que solicita:

1. En Colombia, quiere domiciliarse una empresa extranjera cuyo objeto social es la venta de sim card internacionales, los planes que ofrece son servicios únicamente disponibles en el país destino del viaje, por ejemplo, un cliente puede comprar un plan para Estados Unidos de \$ 175.000 por 7 días de servicio, que estarán solamente disponibles hasta que el cliente se encuentre en territorio estadounidense, el servicio se vendería únicamente en el aeropuerto a cualquier extranjero o nacional que lo requiera.

En ese orden de ideas ¿Puede el servicio que ofrece la empresa considerarse exento o excluido de IVA por el principio de territorialidad? Que normatividad puedo consultar al respecto para asesorar a esta empresa.

En primer lugar, el artículo 420 del Estatuto Tributario (E.T.) consagra los hechos sobre los cuales se genera el impuesto sobre las ventas:

"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. (...)

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. (...)"*

Por otra parte, el artículo 429 del E.T., consagra el momento de causación del impuesto:

"(..) c. En las prestaciones de servicios, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta, la que fuere anterior. (...)"

Ahora bien, con respecto de la acusación del impuesto sobre las ventas en la prestación del servicio de telefonía prepagada, este despacho se pronunció al respecto mediante Concepto Unificado de IVA No. 0001 de 2003 en los siguientes términos:

"1.20 SERVICIO TARJETA TELEFONÍA PREPAGADA

Es usual que, en el servicio de telefonía, sea conmutada o móvil, intervengan: 1) un operador de telecomunicaciones, que procesa las llamadas, esto es presta efectivamente el servicio telefónico y lo factura a la empresa intermediaria, 2) una empresa intermediaria que emite tarjetas de telefonía prepagada y las comercializa, de cuyo valor nominal se descarga el consumo que el usuario vaya efectuando, 3) el usuario que adquiere las tarjetas de telefonía prepagada y va haciendo uso del servicio.

La fabricación de las tarjetas constituye una operación sujeta al Impuesto sobre las Ventas cuyo responsable es el productor. La tarifa aplicable es la general del Impuesto y la base gravable es el precio de venta a las empresas que encarguen su producción.

Cuando se adquiere la tarjeta para utilizar el servicio de telefonía prepagada por parte de un usuario, se está adquiriendo un instrumento de pago que otorga derecho a disfrutar del

servicio de telefonía causándose el IVA en cabeza del responsable que presta el servicio gravado.

Así las cosas, cuando se adquiere una tarjeta de telefonía prepagada el impuesto se causa una vez se preste el servicio y en cabeza de la entidad que lo presta, sin perjuicio del impuesto que se cause sobre el margen de utilidad de la intermediaria por la comercialización de las tarjetas, siendo responsable ésta por la remuneración que percibe.

En todo caso el sujeto pasivo económico del servicio de telefonía prepagada es el usuario."

Por otro lado, mediante concepto 074577 de octubre de 2005 se pronunció este despacho sobre los servicios adquiridos mediante el sistema de tarjetas prepago, y su tratamiento tributario frente al IVA:

"En el caso de los servicios adquiridos mediante tarjetas prepago como el de internet, el usuario (sujeto pasivo económico del IVA), adquiere la tarjeta que le da derecho utilizar el servicio de un comercializador, que bien puede ser una persona diferente del prestador del servicio (sujeto pasivo jurídico del IVA). La práctica comercial indica que entre el emisor de la tarjeta y el consumidor final del servicio participan una serie de intermediarios cuya función no es darle valor agregado al servicio, sino facilitar su comercialización, razón por la cual no tienen la calidad de responsables respecto del servicio, sino por la comisión que perciben. La responsabilidad por el recaudo del impuesto está radicada en cabeza del prestador del servicio.

Estas circunstancias determinan que, en este caso, el artículo 429 del Estatuto Tributario deba interpretarse en concordancia con los artículos 420 y 437 ibídem, relativos al hecho generador y la responsabilidad del impuesto. La obligación tributaria de pagar el IVA para el responsable (prestador del servicio) no nace al momento de realizarse la venta de la tarjeta que incorpora el derecho al uso del mismo (aún cuando es claro que el valor del impuesto está incluido dentro del precio de venta de la tarjeta), sino que se consolida cuando el usuario hace uso de ella, es decir, cuando se realiza el hecho generador. Lo anterior indica que el prestador del servicio debe llevar un adecuado control que le permita precisar qué parte del servicio comercializado ha sido utilizado en cada período gravable, a fin determinar el IVA causado en el mismo lapso y proceder a su respectiva declaración y pago (...)"

Como se puede observar quienes resultan responsables por el cobro, facturación y recaudo del impuesto causado por el servicio utilizado por el usuario final, son los prestadores del servicio, es decir la empresa operadora, quien es quien debe presentar las respectivas declaraciones y cancelación del impuesto por los servicios consumidos por el usuario.

Frente al caso en concreto, por ser un servicio que se presta desde el exterior, 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 se entenderá prestado en el territorio nacional. Por consiguiente, se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas en Colombia, de conformidad con lo anteriormente expuesto.

Ahora bien, el servicio de telefonía móvil se encuentra gravado con la tarifa general del

19%, considerando que no se encuentra dentro de los servicios excluidos o exentos sobre el impuesto a las ventas consagradas en el E.T. (426-Y 476).

En los anteriores términos se resuelve su consulta 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" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión 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: 607 99 99 Ext: 904101

Bogotá D.C.

Proyectó. Fabrizio De Mari