



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Documentos **TRIBUTAR-ios**

Septiembre 08 de 2008

FLASH 284

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

TRIBUTAR ASESORES LTDA, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

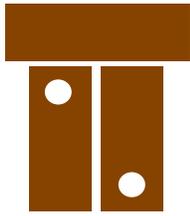
CONTRATO ESCRITO: EL ÚNICO SOPORTE DE OPERACIONES CON EL EXTERIOR

A propósito de la sentencia emitida por el Consejo de Estado el pasado 17 de julio de 2008, con ponencia del Dr. Juan Ángel Palacio, expediente 15698, en la que se analizó el tema del título, hacemos propio este espacio para valorar su contenido y comentar la manera como entiende esa sentencia el soporte de las operaciones con sujetos del exterior.

El desarrollo del asunto nos ubica en los siguientes aspectos: por un lado, conforme al artículo 771-2 del ET, para la aceptación de los costos y gastos en el impuesto sobre la renta, así como el IVA descontable en la declaración de ventas, se requiere de la existencia de una factura o documento equivalente, con el lleno de los requisitos que allí se mencionan. Por el otro, cuando se celebren contratos de prestación de servicios en Colombia con sujetos no residentes o no domiciliados en el país, el contratante nacional está en la obligación de autoasumir la retención del IVA (Artículo 437-2, del ET).

En el universo legal de la facturación, existen, al lado de las facturas de venta, los llamados "documentos equivalentes". El artículo 616-1 del ET determina que "*Son documentos equivalentes a la factura de venta: El ticket de máquina registradora, la boleta de ingreso a espectáculos públicos, la factura electrónica y los demás que señale el Gobierno Nacional*" (Subraya por fuera del texto). Es decir, los documentos equivalentes a la factura son documentos reglamentarios que hacen las veces de factura para soportar operaciones, y cuyas características deben ser indicadas por el Gobierno Nacional. Precisamente, con base en esa autorización reglamentaria, el Gobierno ha señalado los diversos documentos equivalentes, dentro de los cuales tenemos, el CP (Certificado al proveedor), las nóminas, los certificados de liquidación expedidos por las bolsas de valores, las boletas de pago de peajes, entre otros.

Pues bien, en uso de esa potestad reglamentaria, el Gobierno expidió en 1997 el Decreto 3050, cuyo artículo 5º dispuso que constituyen documentos



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

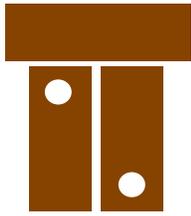
equivalentes a la factura, “2. Los contratos celebrados con extranjeros sin residencia o domicilio en el país, en cuyo caso, para la procedencia del IVA descontable se deberá acreditar, adicionalmente, que se ha practicado la respectiva retención en la fuente”.

Cuando se suscribe un contrato con un extranjero no residente en Colombia para la prestación de un servicio en el país, dicho documento escrito toma la calidad de documento equivalente a la factura y sirve para soportar el costo o gasto, porque, tal como se ha dicho, el artículo 771-2 del ET exige la existencia de factura o documento equivalente. Sin embargo, la norma reglamentaria señala que, además del contrato escrito, para la aceptación del IVA descontable dentro de la declaración de ventas, se debe acreditar que la retención en la fuente del IVA se ha practicado. Al decir del Consejo de Estado en la sentencia que se comenta, esta exigencia reglamentaria en relación con la retención del IVA no vulnera el sistema legal nacional, porque no está colocando requisitos adicionales ni excediendo los lineamientos de la ley. Justamente, el demandante dentro del proceso cuyo juzgamiento culminó con la sentencia en cita, puso de presente cómo el reglamento, además de exigir el descuento de la retención del IVA, exige un contrato escrito para lograr la aceptación del IVA descontable. Conforme al demandante [cuyo argumento sale derrotado en la instancia contenciosa], la contratación de extranjeros para prestar servicios en el país, exigiría siempre la configuración de un **contrato escrito**, al ser éste el documento equivalente a la factura. El demandante pone de presente que nuestro sistema legal es consensual y por tal razón, mal hacía la norma reglamentaria en exigir la suscripción de un contrato escrito, existiendo otros medios de prueba.

Los argumentos de la demanda eran suficientes para que el Consejo de Estado hubiera adoptado una sentencia de nulidad “condicionada” [desconocidas hasta ahora en nuestro país dentro de las sentencias del alto órgano administrativo]; es decir, la norma es legítima en el entendido de que el contrato escrito no es la única manera de soportar el costo o gasto, ni es el único medio para lograr el derecho a descontar el IVA, sino que, en las circunstancias, el contratante nacional puede buscar soporte en cualquier otro documento equivalente a la factura y no exclusivamente en el contrato.

En este sentido, el mismo Decreto 3050 de 1997, en su artículo 3º, señala que de conformidad con el artículo 771-2 del ET, y salvo para las operaciones realizadas con el régimen simplificado, el documento de soporte por operaciones realizadas con personas no obligadas a expedir facturas o documento equivalente, será el expedido por el vendedor o por el adquirente del bien y/o servicio, con los requisitos que en ella se señalan.

Cuando se contrata un extranjero no residente en Colombia, él no está obligado a expedir factura en el país, en aplicación del principio de aplicación territorial de las normas legales. Por ende, si bien puede suscribirse un contrato formal, es perfectamente posible que el contratante nacional adopte otro documento equivalente, siendo éste justamente el previsto por el



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

artículo 3º del Decreto 3050 de 1997. Este, desde siempre, ha sido nuestro punto de vista.

No obstante lo anterior, la lectura de la sentencia del Consejo de Estado, pareciera concluir que el único camino para soportar los servicios contratados con extranjeros, **para ser prestados en Colombia**, es el contrato escrito. Apartes de la sentencia que indican ese camino son:

“(...) en consecuencia los aludidos contratos de prestación de servicios surten los mismos efectos de la factura de venta, necesaria para probar la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables y su exhibición es obligatoria frente a la DIAN...” (Subraya no original)

Y asegura:

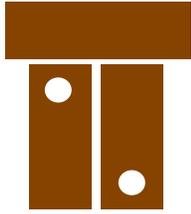
“Para que proceda el descuento del IVA, salvo las excepciones que la ley consagra en el art. 616-2 del Estatuto Tributario, debe presentarse la Factura o el documento equivalente a la misma, porque esta es la forma de acreditar plenamente los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (art. 771-2) y para el caso concreto, teniendo como fuente jurídica el artículo 616-1 del Estatuto Tributario desarrollado por la norma acusada, el documento equivalente es el contrato celebrado con la persona extranjera sin residencia en el país, porque las operaciones con extranjeros sin residencia o domicilio en el país, no están excluidas de esta obligación...” (Subraya ajena)

En la misma vía y orientación, expresa la sentencia:

“Considera la Sala que tampoco hay lugar a la cascada tributaria que según el demandante se origina por la improcedencia del impuesto descontable del IVA pagado, porque en la medida que el contribuyente cumpla con los requisitos exigidos por la ley se hará acreedor al referido descuento, por el contrario, si estos requisitos se omiten, será responsabilidad de contribuyente y no de la administración la improcedencia de los impuestos descontables...” (Subrayamos)

Se lee igualmente, en relación con el carácter consensual del sistema legal nacional:

“Resulta infundada la acusación, porque el carácter consensual de los contratos no se afecta por la forma que pueda exigir la ley para su demostración. La expresión acusada no modifica lo señalado por la ley, simplemente reitera que debe haberse practicado la retención en la fuente, y la necesidad del documento equivalente, para el caso concreto el contrato requerido para efectos fiscales en la operación realizada por los contratantes, con el fin de practicar una correcta vigilancia y control de las obligaciones tributarias, que no vulnera la normatividad civil, como lo afirma el demandante...” (Se subraya)



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Es decir, como corolario de lo anterior, al sentir del Consejo de Estado, la celebración de contratos con extranjeros no residentes, para prestar servicios en el país, exige la configuración de un contrato escrito, por ser éste el documento equivalente y ser exigible por el artículo 771-2 del ordenamiento tributario. Si el servicio no se presta en el país, sino en el exterior o desde allí, el soporte no debe ser el contrato sino cualquier otro documento equivalente.

**** Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan nuestros puntos de vista.*