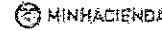


OR-SISTEMAS

STO



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 000490

Bogotá, D.C. 13 MAR. 2017

Señora
GLORIA CECILIA GONZALEZ DE LOS RIOS
Calle 65 36A63
notificaciones@e-kipar.com
Medellín-Antioquia

DIAN No. Radicado 000S2017006040
Fecha 2017-03-21 07:26:14 AM

Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario GLORIA CECILIA GONZALEZ



Ref: Radicado 100004520 del 13/02/2017

Tema: IVA- Servicios
Descriptor: Exportación de Servicios- Aceptación de la Oferta
Fuentes Formales: Artículo 189 de la Ley 1819 de 2016
Artículo 854 del Código de Comercio
Artículo 2 del Decreto 2223 de 2013
Artículo 481 del Estatuto Tributario

Cordial saludo señora Gloria Cecilia:

De conformidad con lo previsto por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Presenta usted dos temas y dos 'Tesis': la primera, relacionada con la aceptación tácita del artículo 854 del Código de Comercio y la Sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala Civil, SC-054 (11001310304420100039901) del 26 de enero de 2015, M.P. Ariel Salazar, y su aplicación para el cumplimiento "del literal i) del literal b) del Artículo 2 del Decreto 2223 de 2013" que establece como requisito "i. Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación" y la segunda, sobre los requisitos en la exportación de servicios consagrados en el mismo artículo 2º del Decreto 2223 de 2013 y en particular sobre la si la aceptación tácita del Código de Comercio que se expresa en actos positivos y que manifiesten la voluntad o permitan suponerla de modo inequívoco, es válida en este caso, es decir, dos planteamientos sobre el mismo problema jurídico, el cual se formula en los siguientes términos:

PROBLEMA JURÍDICO:

Para acreditar el cumplimiento de requisitos en la exportación de servicios es válida la aceptación tácita de la oferta en los términos precisados por la jurisprudencia de la Sala Civil de la Corte Suprema de Justicia?

TESIS JURÍDICA.

Para cumplir el requisito de conservar el documento con el que se acredite la exportación de servicios tratándose de la "Oferta mercantil de servicios o cotización" procede la aceptación tácita de la oferta prevista en el Código de Comercio.

Por lo tanto, corresponderá al operador jurídico el valorar si existe aceptación tácita de la Oferta Mercantil porque los documentos aportados como prueba de ella son de aquellos a los que los contratantes, la costumbre o la ley les ha otorgado esa significación.

El artículo 481 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 189 de la Ley 1819 de 2016, establece que para efectos tributarios únicamente conservarán la calidad de bienes exentos con derecho a devolución bimestral, entre otros:

"BIENES 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;

(...)

PARÁGRAFO. Sin perjuicio de lo establecido en el literal c) de este artículo, se entenderá que existe una exportación de servicios en los casos de servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión, audiovisuales de cualquier género y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor, y que una vez exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia por cualquier medio tecnológico.

Pues bien, en materia de exportación de servicios la Ley previó que para efectos de conservar la calidad de exentos quien exporte los servicios debe conservar los documentos que acrediten debidamente la existencia de la operación y dispuso que el Gobierno Nacional reglamentaría la materia.

En ejercicio de la potestad reglamentaria y a fin de establecer cuáles eran los documentos en mención, se expidió el Decreto 2223 de 2013 que reglamentó parcialmente el artículo 481 del Estatuto Tributario y que en su artículo 2º estableció cuáles son los "**Requisitos de la exención**" y dispuso que "Para efectos de acreditar la exención del IVA por la exportación de servicios (...)" el prestador del servicio debería cumplir con el requisito (1) de estar inscrito como exportador de servicios en el Registro Único Tributario (RUT) y con el de (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:

i. Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación;

ii. Contrato celebrado entre las partes;

iii. Orden de compra/servicios o carta de intención y acuse de recibo del servicio.

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 segundo del artículo primero 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.

Parágrafo. Los documentos de que trata el literal b) del presente artículo deberán conservarse en versión física o electrónica, y deberán contener la siguiente información:

i. Valor del servicio o forma de determinarlo;

ii. País a donde se exporta el servicio;

iii. Descripción del servicio prestado;

iv. Nombre o razón social del adquirente del servicio y su domicilio o residencia en el exterior.

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.

En relación con los documentos que el exportador debe conservar para acreditar la exportación (literal b) se estableció que uno de ellos es la "Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación" de los que el **Parágrafo** de la misma disposición indicó de manera puntual que deben conservarse en versión física o electrónica y cuál es la información que deben contener (subrayado fuera del texto original).

Ahora bien, frente a la pregunta de si respecto a la aceptación de la Oferta procede o no la aceptación tácita consagrada en el Código de Comercio y de acuerdo a la Sentencia de la Corte Suprema de Justicia antes referida, se encuentra:

El Código de Comercio regula en los artículos 845 y siguientes lo concerniente a la "Oferta o Propuesta" y la define en los siguientes términos:

ARTÍCULO 845. OFERTA ELEMENTOS ESENCIALES. La oferta o propuesta, esto es, el proyecto de negocio jurídico que una persona formule a otra, deberá contener los elementos esenciales del negocio y ser comunicada al destinatario. Se entenderá que la propuesta ha sido comunicada cuando se utilice cualquier medio adecuado para hacerla conocer del destinatario.

El Código de Comercio establece, igualmente, que la oferta mercantil es de carácter irrevocable una vez haya sido comunicada (artículo 846 ejusdem) y que puede ser una "Propuesta Verbal" (artículo 850 ibídem) o una "Propuesta Escrita".

Así en materia de exportación de servicios y para tener derecho a la exención del IVA, se requiere que la Oferta sea una "Propuesta Escrita" pues dentro de los requisitos para acceder a la exención, la Ley Tributaria estableció que debían conservarse los "**documentos**" que acrediten debidamente la existencia de la operación.

Ahora bien, en lo que atañe a la "Aceptación Tácita en la Propuesta" el artículo 854 del citado Código, establece:

"La aceptación tácita, manifestada por un hecho inequívoco de ejecución del contrato propuesto, producirá los mismos efectos que la expresa, siempre que el proponente tenga conocimiento de tal hecho dentro de los términos indicados en los artículos 850 a 853, según el caso".

Veamos ahora entonces que precisó la Sala Civil de la Corte Suprema de Justicia en la Sentencia SC054-2015 del 26 de enero de 2015, Radicación No. 11001-31-03-044-2010-00399-01, Magistrado Ponente Ariel Salazar Ramírez, en la que se

pronunció sobre el recurso extraordinario de casación de una controversia sobre el incumplimiento de un contrato de prestación de servicios originado en la aceptación tácita de una oferta y en la que recogió pronunciamientos anteriores sobre este tema de los años 1995, 1998, 2000, 2001, 2002, 2006 y 2010:

"Es la aceptación tácita la que más inconvenientes puede generar a la hora de establecer si ha tenido lugar la formación del consentimiento en relación con el contrato a que se refiere la oferta, pues precisamente no tiene origen en una expresión escrita o verbal proveniente del destinatario. El silencio -como al unísono lo han entendido la doctrina y la jurisprudencia- no siempre tiene los efectos de aquiescencia en una relación contractual.

(...)

Es indudable que ninguna persona puede lograr que por su solo querer, la mudez de aquel a quien se dirigió a través de una propuesta, tenga la significación de haber consentido en la relación contractual, de ahí que la ley civil haya admitido que la aceptación tácita no adquiere configuración solo por el silencio, porque se materializa con *«actos que solo hubieran podido ejecutarse en virtud del contrato»* (art. 1506 C.C.).

Esos actos deben ser de tal entidad que manifiesten la voluntad o permitan suponerla de un modo inequívoco y que, por tanto, no admita interpretación distinta a la de tener el propósito de contratar, sin que quede un espacio para la duda en torno de la adhesión al contenido de la oferta, porque la aceptación constituye -en sentido propio- una declaración de voluntad negocial que resulta ser la etapa final en el proceso de formación del contrato, de allí que sin ésta, no existe aquél.

(...)

Luego, los actos de los cuales ha de colegirse la aceptación son aquellos a los que los contratantes, la costumbre o la ley le han atribuido esa significación, y a estos se adicionan los que, atendidas sus características particulares, denotan inconfundiblemente la voluntad del receptor de realizar el negocio. Deben producir -según lo puntualizó la Corte- una total *"certeza sobre la conformidad del destinatario respecto de la propuesta y la convicción de que existe en él una clara y precisa voluntad de celebrar el contrato proyectado, tal cual aparece en la oferta que le fue formulada"*. (CSJ SC, 8 Mar. 1995, Rad. 4473).

(...)

El consentimiento implícito, entonces, se manifiesta por actos del destinatario de la propuesta que denoten total conformidad con la misma, por lo que deben ser de tal naturaleza o que *"ofrezcan tales circunstancias"* que de ellos *"se deriven lógicamente y rigurosamente el consentimiento de la persona que los ha ejecutado... Deben ser actos de valor positivo, que demuestren inequívocamente una voluntad determinada de aceptar"*.

(...)

Si la voluntad tácita se manifiesta en hechos que la suponen necesariamente, que no tienen explicación sin existir aquella, al juez le corresponde verificar que tales actos cumplan las exigencias legales para constituir aceptación, labor para la cual resultan trascendentales *"todos los actos, tratos o conversaciones preliminares llevados a cabo con el fin de perfeccionar el acuerdo de voluntades"*, pues además de ser útiles para *"desentrañar la verdadera intención de las partes"*, permiten establecer *"cuáles fueron las reglas de juego, inclusive jurídicas, a las que se iban a someter (las partes)"* (CSJ SC, 12 Ago. 2002, Rad. 6151).

Así las cosas y retomando lo dispuesto por las normas tributarias sobre los requisitos para acreditar la existencia de la exportación de servicios en particular el de **conservar** el documento de la *"Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación"* se considera que toda vez que el Decreto 2223 de 2013 no excluyó la aplicación de la aceptación tácita de la oferta contemplada en el Código de Comercio en materia probatoria de la exportación de servicios, ésta es aplicable para demostrar con "documentos" que la aceptación de la oferta se ha producido.

Sin embargo, valga precisar igualmente que de acuerdo al criterio decantado por la Corte

Suprema Justicia y recogido en la Sentencia atrás referenciada, los actos de los cuales se colige la aceptación son aquellos actos del destinatario de la propuesta a los que los contratantes, la costumbre o la ley les ha atribuido esa significación y que en cada caso el operador jurídico que los aprecie deberá valorarlos para determinar si la aceptación tácita se produjo o no.

En los anteriores términos absolvemos su consulta y le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales 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 los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" - "Técnica"-, dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

p:Cemca / R: Pcc