

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 903191

100208221-861

Bogotá, D.C. **16/07/2020**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios Impuesto sobre las ventas
Descriptor	Retención en la fuente Contratos estatales
Fuentes formales	Artículos 26, 28, 420, 437-2, 447, 846-1, 519, 530 y 603 del Estatuto Tributario. Decreto 1625 de 2016.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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.

El peticionario plantea una consulta acerca del tratamiento tributario en la celebración de un contrato para la construcción de libro de ofertas y colocación en firme de títulos de tesorería -TES clase B, emitidos por la Nación, celebrado entre ésta última y entidades financieras.

En particular, el peticionario formula las siguientes preguntas, las cuales serán resueltas por este Despacho en el orden propuesto, así:

- 1. ¿Qué tipo de impuestos les son aplicables a la comisión que será pagada por parte de la Nación- Ministerio de Hacienda y Crédito Público a las entidades financieras locales que prestarán los servicios requeridos para la colocación de los títulos de deuda pública mencionados, y cuál sería la tarifa en cada caso?**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

El artículo 420 del Estatuto Tributario establece los hechos generadores del impuesto sobre las ventas y en el literal b) prevé que el impuesto sobre las ventas se aplicará sobre la prestación de servicios, salvo las excepciones consagradas expresamente en la ley.

Sobre este punto, este Despacho en reiteradas ocasiones ha señalado dos características fundamentales del impuesto sobre las ventas:

- (i) Es un impuesto de carácter real. Su carácter real tiene lugar porque se causa por la venta de bienes y la prestación de servicios que la ley define como gravados, independientemente de la calidad de la persona o entidad que venda el bien o preste el servicio y de la calidad de la persona o entidad adquirente o contratante, según el caso.
- (ii) Tiene un régimen general. El régimen general significa que el gravamen se causa y, de manera excepcional, se consagran tratamientos diferenciales por parte de la ley.

Así las cosas, es necesario establecer si los servicios prestados por las entidades financieras, con ocasión del contrato objeto de la consulta, están gravados con el impuesto sobre las ventas. Si la normatividad tributaria no dispone un tratamiento especial, dichos servicios se encuentran gravados con la tarifa general del impuesto sobre las ventas establecida en el artículo 468 del Estatuto Tributario, la cual es del 19%.

Respecto al impuesto sobre la renta, el pago de comisiones por servicios prestados constituye un ingreso gravable para quien la percibe, de conformidad con los artículos 26 y 28 del Estatuto Tributario. Es pertinente resaltar que, de acuerdo con el artículo 240 del Estatuto Tributario, la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para personas jurídicas es del 32% para el año gravable 2020. Adicionalmente, el parágrafo 7 de dicho artículo 240 establece que las instituciones financieras deben liquidar unos puntos adicionales al impuesto de renta y complementarios durante los periodos gravables 2020 (4%), 2021 (3%) y 2022 (3%). Esto siempre que en el año gravable correspondiente, tengan una renta gravable igual o superior a 120.000 UVT.

2. ¿La Nación- Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe practicar la retención de los impuestos aplicables a la comisión que será pagada a las entidades financieras locales que prestarán los servicios requeridos para la colocación de los títulos de deuda pública mencionados?

Por regla general, las entidades de derecho público son agentes de retención a título del impuesto sobre la renta, por lo que al momento del pago o abono en cuenta de los bienes y/o servicios (por ejemplo, una comisión) deben practicar la retención en la fuente a la tarifa correspondiente.

Ahora bien, en algunos casos, el marco normativo establece que procede la autorretención en la fuente y no la retención en la fuente. En efecto, si la operación se enmarca en el supuesto consagrado en el parágrafo 2 del artículo 1.2.4.3.3. del Decreto 1625 de 2016, procederá la autorretención en la fuente:

“Artículo 1.2.4.3.3. Retención en la fuente en los ingresos por concepto de comisiones en el sector financiero. Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia que correspondan a comisiones estarán sujetas a una tarifa de retención en la fuente del once por ciento (11%). En el caso de

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

comisiones por concepto de transacciones realizadas en bolsa la tarifa de retención en la fuente aplicable será del tres por ciento (3%).

Parágrafo 1°. Para la aplicación de la retención en la fuente de que trata este artículo, no se tendrá en cuenta cuantías mínimas.

Parágrafo 2°. Sin perjuicio de lo previsto en otras disposiciones, las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia actuarán como autorretenedores del impuesto sobre la renta y complementarios por concepto de comisiones, independientemente de que el pago o abono en cuenta provenga de una persona natural o de una persona jurídica que no tenga la calidad de agente retenedor.

Lo anterior sin perjuicio de otras obligaciones en materia de retención en la fuente y/o autorretención en la fuente derivadas de las particularidades del contrato que es objeto de consulta.

3. ¿Debe la Nación practicar la retención en la fuente por concepto de impuesto sobre las ventas a entidades calificadas como Grandes Contribuyentes?

El artículo 437-2 del Estatuto Tributario establece que son agentes de retención del impuesto sobre las ventas, entre otros, los siguientes:

“Artículo 437-2. 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:

1. Las siguientes entidades estatales:

La Nación, los departamentos, el distrito capital, y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles y en general los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos.

2. Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sean o no responsables del IVA, y los que mediante resolución de la DIAN se designen como agentes de retención en el impuesto sobre las ventas.

Sin embargo, el parágrafo 1 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario dispone:

“Parágrafo 1. La venta de bienes o prestación de servicios que se realicen entre agentes de retención del impuesto sobre las ventas de que tratan los numerales 1, 2 y 5 de este artículo no se regirá por lo previsto en este artículo”.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

En consecuencia, si procede el tratamiento previsto en el parágrafo 1 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario, no se deberá practicar retención en la fuente a título del impuesto sobre las ventas. Sobre el particular, esta Entidad ha indicado que:

“En este evento, operará entonces el recaudo del impuesto sobre las ventas en su totalidad por el responsable directo del mismo, el vendedor o prestador del servicio, quien deberá cumplir con las obligaciones inherentes a tal calidad, es decir que, debe responder directamente por el mismo la persona o entidad beneficiaria del pago o abono en cuenta, esto es, el responsable de la transacción gravada.

De modo que, en las transacciones gravadas realizadas entre los retenedores, el impuesto se genera en su totalidad, es decir, se aplica la tarifa a la operación sin que se deduzca alguna a título de retención de IVA al momento del pago o abono en cuenta. (Parágrafo 1o. artículo 437-2).” (Concepto Unificado 00001 de 2003).

4. ¿Cuál es el procedimiento a seguir para cumplir con la normatividad tributaria con respecto a la retención y pago del impuesto a las ventas?

El prestador del servicio ostenta el deber legal de responder por el recaudo, declaración y pago del citado tributo. Lo anterior de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 437 del Estatuto Tributario.

En cuanto al procedimiento para la declaración y pago del impuesto sobre las ventas, el responsable deberá cumplir con la presentación de la respectiva declaración en los términos y plazos establecidos por el Gobierno Nacional, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 600 del Estatuto Tributario.

Acerca de la retención en la fuente a título del mencionado impuesto, por favor remitirse a lo explicado en el punto 3 arriba.

5. ¿El contrato de servicios en mención, al vincular actividades propias de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (constituye una operación conexas a una operación de crédito público) puede ser considerado exento de impuestos?

Por favor remitirse a las consideraciones de este Despacho en relación con la pregunta 1 de este documento.

Ahora bien, en materia de gravamen los movimientos financieros se precisa que el artículo 879 del Estatuto Tributario consagra las exenciones a este impuesto y se recomienda revisar a la luz de las especificidades del contrato objeto de consulta algunas de ellas, tales como las dispuestas en los numerales 3, 6 y 17.

6. ¿Según lo dispuesto en el numeral 14 del artículo 530 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 8 de la Ley 488 de 1998, la operación celebrada bajo este contrato puede encontrarse exenta del pago e Impuesto de Timbre?

En primer lugar, es pertinente resaltar la tarifa del impuesto de timbre de las actuaciones de que trata el inciso 1 del artículo 519 del Estatuto Tributario es del 0%. Lo anterior en virtud del parágrafo 2 de la misma disposición normativa.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

El artículo 521 del Estatuto Tributario establece otros documentos que están sujetos al impuesto de timbre, sin embargo, el numeral 14 del artículo 530 del Estatuto Tributario establece que están exentos de dicho impuesto “*las operaciones de crédito público, las operaciones asimiladas a operaciones de crédito público, las operaciones de manejo de deuda pública y las conexas con las anteriores que realicen las entidades estatales*”.

Sobre esta exención en particular, el artículo 1.4.1.7.10. del Decreto 1625 de 2016 establece que:

“Artículo 1.4.1.7.10. Operaciones de crédito público conexas exentas del impuesto de Timbre. Para efectos de lo previsto en el numeral 14 del artículo 530 del Estatuto Tributario se entiende por operaciones asimiladas a operaciones de crédito público, de manejo de deuda pública, así como las conexas con las anteriores, que realicen entidades estatales, las previstas en los artículos 2.2.1.1.2. al 2.2.1.1.4 y 2.2.2.1.1 del Decreto 1068 de 2015.”

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente 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,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Judy M. Céspedes Q.