

CONCEPTO 278 DEL 6 DE MARZO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señora

MAGDA LUCÍA FRANCO ORTEGON

Carrera 73 A No. 167-91. Int 10.

magdafra99@hotmail.com

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100069762 del 21/10/2017.

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptor	Descuentos Calculados para Intermediarios
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Arts. 420, 438, 454, 455 y 497. Decreto Único Reglamentario No. 1625 de 2016

Cordial saludo, Sra. Magda:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

Para empezar, es necesario explicar que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho, los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, pero que a su vez no tienen como fin solucionar problemáticas individuales y específicas.

Razón por la cual, no corresponde en ejercicio de citadas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras entidades o dependencias, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas o los procedimientos que se adelanten dentro de las mismas.

Por lo tanto, respecto a la aplicación del impuesto sobre las ventas para agencias intermediarias en la compra de tiquetes aéreos, el mismo

opera sin exclusiones o exenciones como por cualquier prestación de servicio, en los términos del artículo 420 del ET. Es así como en oficio No. 073615 del 18 de septiembre de 2007, este despacho indico que:

"(...) el impuesto sobre las ventas es un tributo de naturaleza real y de régimen general, lo que entre otras características significa, que recae sobre la venta de bienes y prestación de servicios gravados sin considerar la calidad de los sujetos que intervienen en la operación, razón por la cual regla general es la causación del impuesto y las excepciones las constituyen las exenciones y exclusiones expresamente consagradas en la ley, de tal manera que cada vez que se den los supuestos de hecho previstos en la Ley para la causación del tributo, éste se causa de forma independiente de quien realice el hecho generador; teniendo el responsable derecho a solicitar los impuestos descontables procedentes para la determinación del gravamen a su cargo conforme lo dispone el régimen del impuesto en los artículos 483 a 498 del Estatuto Tributario".

Ahora, sobre el asunto en particular, el artículo 438 del ET., expone

"ART. 438. Intermediarios en la comercialización que son responsables. Cuando se trate de ventas por cuenta de terceros a nombre propio, tales como la comisión, son responsables tanto quien realiza la venta a nombre propio, como el tercero por cuya cuenta se realiza el negocio. Cuando se trate de ventas por cuenta y a nombre de terceros donde una parte del valor de la operación corresponda al intermediario, como en el caso de contrato estimatorio, son responsables tanto el intermediario como el tercero en cuyo nombre se realiza la venta. Cuando se trate de ventas por cuenta y a nombre de terceros donde la totalidad del valor de la operación corresponde a quien encomendó la venta, como en el caso de la agencia comercial, el responsable será el mandante. Cuando se trate de ventas habituales de activos fijos por cuenta y a nombre de terceros, solamente será responsable el mandatario, consignatario o similar. Sin perjuicio de lo dispuesto en este artículo, en las ventas realizadas por conducto de bolsas o martillos, también son responsables las sociedades o entidades oferentes".

A su vez, los artículos 454, 455 y 497 del ET., indican:

"ART. 454. Los descuentos efectivos no integran la base gravable. No forman parte de la base gravable los descuentos efectivos que consten en la factura o documento equivalente, siempre y cuando no estén sujetos a ninguna condición y resulten normales según la costumbre comercial; tampoco la integran el valor de los empaques y envases

cuando en virtud de convenios o costumbres comerciales sean materia de devolución.

"ART. 455. Base gravable para intermediarios. En los casos de los incisos 1° y 2° del artículo 438, la base gravable para el intermediario será el valor total de la venta; para el tercero por cuya cuenta se vende, será este mismo valor disminuido en la parte que le corresponda al intermediario".

(...)

"ART. 497. Descuentos calculados para intermediarios. Los intermediarios de que tratan los incisos 1° y 2° del artículo 438, calcularán como descuento imputable el período fiscal en el que se realizó la venta gravada, el importe que resulte de aplicar la tarifa del impuesto sobre el valor neto liquidado al tercero por concepto de la operación. Para la procedencia de este descuento, el tercero debe revestir la condición de responsable del impuesto y no encontrarse dentro del régimen simplificado que establece el título VIH del presente libro". (Subrayas fuera de texto).

En concordancia con lo citado, el artículo 1.6.1.4.27 del Decreto Único Reglamentario No. 1625 de 2016, estipula:

"Reportes de las agencias de viaje. En el caso de las agencias de viaje, la obligación de facturar a las empresas transportadoras, se cumple con la relación periódica de operaciones que haya realizado el intermediario por cuenta de la empresa transportadora, siempre que precise el lapso durante el cual se realizaron las operaciones, el valor individual y total de las mismas, junto con el IVA generado y, dado el caso, se fije el monto de las comisiones causadas junto con el valor del IVA correspondiente al servicio de intermediación. Esta relación periódica servirá de soporte para el cálculo del impuesto descontable conforme a lo dispuesto en el artículo 497 del estatuto tributario. Lo anterior sin perjuicio de la obligación de expedir factura o documento equivalente a los usuarios".

Teniendo claro lo anterior, ante el problema particular planteado, esto es, el manejo que debe dársele a los descuentos efectivos por la venta de tiquetes aéreos por intermediarios, de acuerdo al contexto táctico establecido en su consulta, se precisa que:

- ✓ No se trata de un descuento condicionado, puesto que estos básicamente operan por el pago antes del plazo concedido (pronto pago) -como usted lo afirma en uno de los apartes-, así este despacho en concepto No. 075927 de 2002, explicó que ellos consisten en:

"(...) Conceder un descuento sobre el valor pactado, con la condición de que se pague antes del plazo, caso en el cual su obtención no depende de la voluntad del vendedor sino del comprador que es el que decide si paga antes del plazo o al vencerse el mismo. Desde el punto de vista fiscal, los descuentos condicionados constituyen ingresos para su beneficiario, dadas las preceptivas del artículo 26 del Estatuto Tributario...por lo cual deben ser declarados como tales en el período en que se perciban".

- ✓ El descuento referido en su consulta es un descuento efectivo, y la base gravable para efectos del impuesto sobre las ventas, será el valor de la enajenación menos el descuento efectivamente realizado y no condicionado; es decir, los descuentos efectivos no integran la base gravable (Artículo 454 ET).
- ✓ Al estar en presencia de un descuento efectivo, no es posible llevarlo como "devoluciones en el impuesto sobre las ventas", puesto que, *"éstas se predicen de aquellas operaciones que una vez efectuadas dan lugar a devolución, total o parcial, de los bienes objeto del contrato, ocasionando por lo tanto un reintegro del IVA y por lo mismo un ajuste del impuesto en la cuenta IVA por pagar"* (Oficio No. 071928 de 2005).
- ✓ El descuento referido en su consulta al ser un "descuento efectivo", constituye un menor pago del valor pactado y un menor ingreso para el vendedor, y así deberá constar en la factura de venta.

Para mayor conocimiento sobre el asunto se remite en copia el concepto No. 00001 de 2003 (Páginas 262-264), y los oficios Nos. 071928 de 2005 y 900212 de 2017.

En los anteriores términos se da respuesta a su escrito y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina