

CONCEPTO 18050 DEL 10 DE JULIO DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señora:

ELIZABETH ELENA CORAL BERNAL

Secretaria

Juzgado Treinta y Uno Civil Municipal de Oralidad

Cra 10 No. 14 - 33 Piso 10

Bogotá, D.C.

Ref. Radicado 022714 del 23/06/2017 en Dirección General

Con ocasión del Oficio No.2288 de asunto: Restitución 2015-0159 JUNCO & ASOCIADOS INMOBILIARIA S.A.S. contra QUIMICA KRIPTON S.A.S., corresponde a la Dirección de Gestión Jurídica dar respuesta al requerimiento según el cual plantea los siguientes interrogantes:

"1. Establecer de los contratantes si hay una persona obligada a pagar el impuesto al valor agregado (IVA) del canon de arrendamiento; debe ser así, a quién le corresponde tal carga:

Propietario: CARLOS ENRIQUE MALDONADO MALDONADO, C.C.. 17.082.680 inmobiliaria arrendadora: JUNCO & ASOCIADOS INMOBILIARIA SAS. NIT800.231.457-5

Arrendataria: QUIMICA KRIPTON S.A. NIT 830.043.642-4"

Sin perjuicio de las particularidades del caso concreto derivadas de las relaciones jurídicas celebradas entre íes partes contratantes, y poniendo de presente las funciones asignadas por el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, norma que faculta a la Dirección de Gestión Jurídica resolver consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN, se da respuesta al primer interrogante, del cual se desprenden dos supuestos que se explican a continuación:

i) Bajo el entendido de que se trata de un contrato de arrendamiento de inmueble comercial, el IVA se causa por tratarse de un impuesto de régimen general que grava la prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, de acuerdo con el literal c) del artículo 420 del Estatuto Tributario.

Se exceptúan de la regla general mencionada lo que esta excluido, es decir los servicios de arrendamiento de inmuebles para vivienda, y el arrendamiento de espacios para exposiciones y muestras artesanales nacionales incluidos los eventos artísticos y culturales de conformidad con el numeral 5 del artículo 476 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, teniendo en cuenta el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas de 2003, en su página 298, numeral 2.9 "servicios de arrendamiento". señala:

"Son responsables del impuesto sobre las ventas quienes presten el servicio de arrendamiento gravado y pertenezcan o deban pertenecer al régimen común del impuesto sobre las ventas, aunque no se hayan inserto en el Registro Nacional de Vendedores, debiendo expedir factura y cumplir con las demás obligaciones inherentes a tal condición.

Cuando el servicio de arrendamiento sea prestado por un responsable del régimen simplificado a un responsable del régimen común, este deberá asumir el impuesto aplicando el mecanismo de la retención en la fuente de acuerdo con lo previsto en el literal e) del artículo 437 y artículo 437-1 del Estatuto Tributario."

ii) La presencia de una inmobiliaria arrendadora, nos ubica en el supuesto de un contrato de arrendamiento con intermediación, el cual fue regulado por el Decreto 522 de 2003 y los conceptos unificados 0001 y 003 de 2003, de los cuales se destaca lo pertinente de la siguiente manera:

"Decreto 522 de 2003. Artículo 8. *Contratos de arrendamiento con intermediación. En el servicio gravado de arrendamiento de bienes inmuebles prestado con intermediación de una empresa administradora de finca raíz, el impuesto sobre las ventas (IVA) por el servicio de arrendamiento se causará atendiendo a la calidad de responsable de quien encarga la intermediación y a lo previsto en el artículo 429 del Estatuto Tributario, y será recaudado por el intermediario en el momento del pago o abono en cuenta, sin perjuicio del impuesto que se genere sobre la comisión del intermediario. Para tal efecto deberá tenerse en cuenta lo siguiente:*

- 1. Si quien solicita la intermediación es un responsable del régimen común, el intermediario administrador deberá trasladarle la totalidad del impuesto sobre las ventas*

generado en la prestación del servicio de arrendamiento, dentro del mismo bimestre de causación del impuesto sobre las ventas (IVA). Para este efecto deberá identificar en su contabilidad los ingresos recibidos para quien solicita la intermediación, así como el impuesto trasladado.

- 2. Si quien solicita la intermediación es un responsable inscrito en el régimen simplificado, el impuesto sólo se generará a través del mecanismo de la retención en la fuente en cabeza del arrendatario que pertenezca al régimen común del IVA.*
- 3. El intermediario solicitará a su mandante y al arrendatario la inscripción en el régimen del IVA al que pertenecen. Igualmente deberá expedir las facturas y cumplir las demás obligaciones señaladas en el artículo 3º del Decreto 1514 de 1998 y en el presente decreto”.*

En el Concepto Unificado 003 de 2003, el cual adicionó y aclaró el Concepto Unificado 0001 de 2003, se advirtió sobre la intermediación lo siguiente:

“En los contratos de arrendamiento comercial de inmuebles, para que se genere el impuesto sobre las ventas es indispensable que intervenga como arrendador o arrendatario un responsable del régimen común. En consecuencia, los responsables del régimen común serán los encargados de la recaudación y declaración del impuesto, sin perjuicio de que para la prestación del servicio de arrendamiento se utilice la intermediación, caso en el cual el intermediario, persona natural o jurídica, recaudará el valor del impuesto junto con los cánones de arrendamiento, cuando el impuesto se genere en cabeza del arrendador del régimen común. Si el arrendatario pertenece al régimen común del IVA y el arrendador no está en ese régimen, el arrendatario asume el impuesto aplicando la retención en la fuente...” (Concepto Unificado 0003 de 2003)
(Subrayados fuera de texto)

De lo anterior se concluye que en la relación tributaria sobre las ventas, existen dos clases de sujetos pasivos, el sujeto pasivo económico sobre el cual recae el gravamen, el sujeto pasivo jurídico que es el responsable del recaudo del impuesto, que actúa como intermediario recaudador, quien debe cumplir las obligaciones del Estado, es responsable del impuesto

sobre las ventas, tal como se explica en el concepto No.010700 de 1999 y que en el mismo sentido se refiere el Oficio No.022002 de 15 de marzo de 2006:

"El sujeto pasivo jurídico del IVA generado por la venta de bienes o por la prestación de servicios es el responsable, es decir, el vendedor o prestador del servicio, quien debe facturar el impuesto al adquirente de los bienes o servicios gravados y consignado a favor de la administración tributaria. En estas condiciones; el deudor del impuesto frente a la DIAN es el responsable y no el sujeto pasivo económico del tributo. La condición de responsable del IVA se tiene respecto del impuesto generado por la realización de los hechos que dan lugar a la obligación, teniendo en cuenta las reglas de causación (E.T. art. 429) e independientemente de que el mismo haya sido efectivamente pagado o no por el sujeto económico, y de los mecanismos de pago utilizados entre este y el vendedor."

"2. informar sí una vez establecido el canon de arrendamiento sin indicar alguna carga adicional, se debe entender o no pactado el IVA en ese rublo, esto es, sí en el valor del canon debe entenderse como incluido tal impuesto."

Sin perjuicio de las particularidades del caso concreto derivadas de las relaciones jurídicas celebradas entre las partes contratantes, sin ser la DIAN autoridad competente para dirimir conflictos de tipo tributario entre particulares, se sostiene en reiterados conceptos lo siguiente:

".. La causación del IVA establece el momento en que surge la obligación del afectado económico de cancelar el valor del impuesto conjuntamente con el precio de la transacción. Es de recordar que dentro del precio del bien o del servicio sujeto al IVA, se entiende incluido el impuesto..." Concepto Unificado IVA 001/03.

(...).

En tal sentido y como quiera que el impuesto no atiende consideraciones de naturaleza subjetiva, una vez se cause por la operación gravada, debe cancelarse; lo que implica una erogación de tipo económico para quien contrata la prestación del servicio gravado, y en consecuencia si está obligado a llevar contabilidad en ésta se reflejara la transacción, junto con el impuesto de la misma." (Subrayados fuera de texto)

Lo anterior es contenido del Concepto No. 0001 de 2003, y el Oficio No. 036786 de 19 de junio de 2014.

Atentamente,

DANIEL FELIPE ORTEGÓN SANCHEZ
Director de Gestión Jurídica (E)