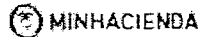


SJD.
D.O.




www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 05 ABR. 2016

100208221 000261

DIAN No. Radicado 000S2016007477
 Fecha 2016-04-05 04:26:17 PM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario HERNAN DARIO ARROYAVE
 Anexos 0 Folios 3

 COR-000S2016007477

Señor:
HERNAN DARIO ARROYAVE SALDARRIAGA
 Carrera 14 B N° 3-47
 arroya@une.net.co
 Girardota (Antioquia)

Ref: Radicado 10032832-2015 del 05/04/2016

Cordial saludo, Sr. Arroyave:

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

En cumplimiento a la orden del Tribunal Superior de Distrito Judicial de Medellín de 29 de marzo de 2016, recibida en esta entidad el 4 de abril de los presentes, se da alcance a las respuestas a su consulta por Ud., realizada en los siguientes términos:

La empresa Grajales S.A.S (Régimen Común) quien tiene como representante legal al señor Juan Herrera, le está facturando unos honorarios sin IVA, por asistencia a las reuniones de junta directiva a la empresa ARCO IRIS SAS (Régimen Común)

Las inquietudes son:

1.- ¿Los honorarios de junta directiva que está facturando la empresa Grajales SAS y quien asiste a dichas reuniones es el señor Juan Herrera a la empresa ARCO IRIS SAS deben tener IVA?

No existe una única respuesta al caso hipotético planteado, habida cuenta que depende de las condiciones señaladas por parte de los socios en los estatutos de la entidad o sociedad.

En consecuencia, corresponde al contribuyente o responsable determinar si se aprobaron en los Estatutos el pago de honorarios a los integrantes de junta directiva, si los integrantes son personas jurídicas o naturales, si en desarrollo de la voluntad de las partes o socios se estableció que el pago se realizaría a los socios que fueran personas jurídicas o a sus representantes.

Dichas circunstancias escapan a la interpretación de normas jurídicas tributarias, por tal razón

nuestro pronunciamiento se limita a señalar los casos en que procede el cobro de IVA en honorarios, y partiendo de la presunción que los integrantes de la Junta Directiva son personas naturales, o si el pago de honorarios se realiza a personas jurídicas, dado que son las categorías que señala el consultante.

Cabe destacar que las sociedades o entidades son ficciones jurídicas, y es presupuesto para interactuar o ejercer sus derechos que estén representadas por una persona natural, pues esta última es quien materialmente puede ejercer derechos y, si corresponde, contraer obligaciones en nombre y representación de aquella.

En este contexto, si se pagan honorarios a una empresa que está facturando servicios procede el cobro de IVA en aplicación de la regla general para la causación de IVA en la prestación de servicios.

Si se pagan honorarios directamente a una persona natural con ocasión de la participación como integrante miembro de una Junta Directiva lo procedente es dar aplicación a lo reglamentado por el artículo 5 Decreto 1372 de 1992, que dispone que los honorarios percibidos por miembros de juntas directivas no están sometidos al IVA.

"ARTICULO 5o. LOS INGRESOS LABORALES, LA CONTRAPRESTACION DEL SOCIO INDUSTRIAL Y LOS HONORARIOS DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS, NO ESTAN SOMETIDOS AL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.

Los ingresos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria no están sometidos al impuesto sobre las ventas. Así como tampoco los ingresos que perciban los socios industriales como contraprestación a su aporte, ni los honorarios percibidos por los miembros de juntas directivas".

2.- ¿La junta directiva debe estar nombrada por Asamblea para que dicho gasto sea deducible?

Los gastos deducibles deben cumplir con las condiciones señaladas en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

"ARTICULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 45> Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.

<Inciso adicionado por el artículo 158 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> En ningún caso serán deducibles las expensas provenientes de conductas típicas consagradas en la ley como delito sancionable a título de dolo. La administración tributaria podrá, sin perjuicio de las sanciones correspondientes, desconocer cualquier deducción que incumpla con esta prohibición. La administración tributaria compulsará copias de dicha determinación a las autoridades que deban conocer de la comisión de la conducta típica. En el evento que las autoridades competentes determinen que la conducta que llevó a la administración tributaria a desconocer la deducción no es punible, los contribuyentes respecto de los cuales se ha desconocido la deducción podrán solicitar la correspondiente devolución o solicitar una

compensación, de conformidad con las reglas contenidas en este Estatuto y según los términos establecidos, los cuales correrán a partir de la ejecutoria de la providencia o acto mediante el cual se determine que la conducta no es punible”.

Sobre el nombramiento de la Junta Directiva, se debe manifestar que no corresponde a nuestras funciones determinar si la falta de nombramiento de la Junta Directiva por parte de la Asamblea es ilegal o no.

Sin embargo, por tratarse del cumplimiento de la orden judicial de tutela, corresponde señalar que la ley dispone que es la Asamblea de socios quien debe nombrar la Junta Directiva, motivo por el cual en el caso hipotético planteado se encuentra que estamos frente a una situación de hecho por fuera de las normas legales.

Las normas pertinentes del Código de Comercio señalan:

“ARTÍCULO 186. <LUGAR Y QUORUM DE REUNIONES>. Las reuniones se realizarán en el lugar del dominio social, con sujeción a lo prescrito en las leyes y en los estatutos en cuanto a convocación y quórum. Con excepción de los casos en que la ley o los estatutos exijan una mayoría especial, las reuniones de socios se celebrarán de conformidad con las reglas dadas en los artículos 427 y 429.

ARTÍCULO 187. <FUNCIONES GENERALES DE LA JUNTA O ASAMBLEA DE SOCIOS>. La junta o asamblea ejercerá las siguientes funciones generales, sin perjuicio de las especiales propias de cada tipo de sociedad:

- 1) Estudiar y aprobar las reformas de los estatutos;*
- 2) Examinar, aprobar o improbar los balances de fin de ejercicio y las cuentas que deban rendir los administradores;*
- 3) Disponer de las utilidades sociales conforme al contrato y a las leyes;*
- 4) Hacer las elecciones que corresponda, según los estatutos o las leyes, fijar las asignaciones de las personas así elegidas y removerlas libremente;*

(...)

ARTÍCULO 190. <DECISIONES INEFICACES, NULAS O INOPONIBLES TOMADAS EN ASAMBLEA O JUNTA DE SOCIOS>. Las decisiones tomadas en una reunión celebrada en contravención a lo prescrito en el artículo 186 serán ineficaces; las que se adopten sin el número de votos previstos en los estatutos o en las leyes, o excediendo los límites del contrato social, serán absolutamente nulas; y las que no tengan carácter general, conforme a lo previsto en el artículo 188, serán inoponibles a los socios ausentes o disidentes.

ARTÍCULO 197. <ELECCIÓN DE JUNTA O COMISIÓN. CUOCIENTE ELECTORAL>. Siempre que en las sociedades se trate de elegir a dos o más personas para integrar una misma junta, comisión o cuerpo colegiado, se aplicará el sistema de cuociente electoral. Este se determinará dividiendo el número total de los votos válidos emitidos por el de las personas que hayan de elegirse. El escrutinio se comenzará por la lista que hubiere obtenido mayor número de votos y así en orden descendente. De cada lista se declararán elegidos tanto nombres cuantas veces quepa el cuociente en el número de votos emitidos por la misma, y si quedaren puestos por proveer, éstos corresponderán a los residuos más altos, escrutándolos en el mismo orden descendente. En caso de empate de los residuos decidirá la suerte.

Los votos en blanco sólo se computarán para determinar el cuociente electoral. Cuando los suplentes fueren numéricos podrán reemplazar a los principales elegidos de la misma lista.

Las personas elegidas no podrán ser reemplazadas en elecciones parciales, sin proceder a nueva elección por el sistema del cuociente electoral, a menos que las vacantes se provean por unanimidad”.

Dicha circunstancia configura el incumplimiento de la condición de **causalidad**, necesidad y proporcionalidad pues las actividades mercantiles que se deben determinar con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en la ley; asimismo dependiendo de las conductas desplegadas al margen de las normas mercantiles se debe considerar que en ningún caso serán deducibles las expensas provenientes de conductas típicas consagradas en la ley como delito sancionable a título de dolo.

En consecuencia, si se trata de honorarios de miembros de una junta directiva que no cumple con los requisitos legales para su funcionamiento y ejercicio, no resulta procedente su deducibilidad.

3.- ¿La junta directiva de la empresa ARCO IRIS S.A.S debe estar inscrita en la cámara de comercio para que el gasto sea deducible?.

Aplica la respuesta dada al punto número 2, motivo por el cual se precisa que se deben cumplir los presupuestos para la deducibilidad contemplados en el artículo 107 del Estatuto Tributario, en tal sentido se reitera que :

Si es requisito para la legalidad del actuar de la Junta Directiva que esté inscrita en la cámara de comercio dicha circunstancia configura el incumplimiento de la condición de causalidad, necesidad y proporcionalidad pues las actividades mercantiles que se deben determinar con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en la ley; asimismo dependiendo de las conductas desplegadas al margen de las normas mercantiles se debe considerar que en ningún caso serán deducibles las expensas provenientes de conductas típicas consagradas en la ley como delito sancionable a título de dolo.

En consecuencia, si se trata de honorarios de miembros de una junta directiva que no cumple con los requisitos legales para su funcionamiento y ejercicio, no resulta procedente su deducibilidad.

4.- ¿Es viable o se concibe que una persona jurídica facture honorarios por una Junta Directiva?

Dicha actuación es de la esfera del principio de voluntad y autonomía de las partes, por tal razón, debe verificarse dicha posibilidad en los Estatutos de la sociedad y en las decisiones de los socios a través de sus órganos de dirección y administración.

Para efectos fiscales se debe tener en cuenta la respuesta dada en el numeral 1.-; sin embargo esta actuación hace parte de la esfera de responsabilidad de los socios y de la aplicación del principio de voluntad y autonomía de los particulares en sus actuaciones privadas.

Asimismo, en el ámbito tributario si se trata de facturación de honorarios por prestación de

servicios de una persona jurídica se debe aplicar la regla general que dispone que el IVA se causa en la prestación de servicios, la cual ya fue mencionada en puntos anteriores.

5.- ¿Los honorarios por junta directiva solo aplican para personas naturales?

En este punto resulta pertinente exponer que para efectos del impuesto sobre las ventas se acude a la definición de servicio señalada por el artículo 1 del Decreto 1372 de 1992:

"...ARTÍCULO 1o. DEFINICIÓN DE SERVICIO PARA EFECTOS DEL IVA. Para efectos del impuesto sobre las ventas se considera servicio toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración..."

Por su parte, la definición de honorarios abarca toda clase de pagos o abonos en cuenta recibidos por quien presta un servicio calificado, en donde predomina el factor intelectual o conocimientos especializados, sobre el material o mecánico, enmarcándose en dicho concepto, la generalidad de profesiones liberales y actividades desarrolladas por técnicos, especialistas o expertos, sin vínculo laboral con quien contrata el servicio calificado.

No obstante lo anterior, son los particulares quienes en ejercicio de su voluntad determinan el contenido y naturaleza de las relaciones contractuales de las que hacen parte, por tanto, depende de cada evento o relación contractual el estudio de las obligaciones que se generan en ellas.

En consecuencia, dependiendo de las relaciones contractuales y el principio de voluntad de las partes, en especial en los estatutos y demás reglas sociales, es el contribuyente o responsable el encargado de verificar si existe regla para el pago de honorarios en la Junta Directiva de las sociedad en que se realiza la prestación de dicho servicio o se ejerce esta actividad.

Por otra parte, no debe perderse de vista que no existe prohibición legal que impida que se paguen honorarios a personas jurídicas o naturales, siempre que se relacionen con la prestación de un servicio calificado en que predomine el factor intelectual o conocimientos especializados sobre el factor material o mecánico.

Finalmente, considera oportuno este despacho explicar que la expresión "en concreto" hace referencia a la atención en forma precisa y determinada; no significa que esta entidad deba hacer manifestaciones sobre casos particulares, individuales o especiales, habida cuenta que esto desborda nuestras funciones, las cuales se identifican en la absolución de las consultas escritas que se formulan sobre interpretación y aplicación de las normas.

De acuerdo con el diccionario de la real academia de la lengua española, uno de los significados del termino "concreto" explicado es: "... 4. *adj. Preciso, determinado, sin vaguedad.*"

En el mismo sentido se considera que cualquier manifestación en particular para atender las situaciones individuales de una entidad, como la que realiza el consultante, constituiría una asesoría jurídica en particular que va en contravía de las funciones ya señaladas.

En los anteriores términos se absuelve su consulta 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 nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" – "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/Jmmr R/Ppcc