

CONCEPTO 52909 DE 29 DE AGOSTO DE 2014
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor
NÉSTOR ARIEL GARCÍA OSORIO
Contador Público
servicontablespereira@gmail.com
E-mail

Ref.: Radicado 100208221-0010 del 12/02/2014

Tema Impuesto a las ventas
Descriptores Comisión Contratos de Mandato
Fuentes formales Código Comercio, Art. 507; Estatuto Tributario, Arts. 457, 615 y 617 literal c); Decreto 1514 de 1998, art. 3.

Cordial saludo, Señor García:

De conformidad con lo establecido por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, es función de este despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas en materia de impuestos nacionales, aduaneras, de comercio exterior y de control cambiario, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Consulta, sobre la forma de facturar, discriminar y contabilizar el IVA por las ventas de bienes muebles gravados con este impuesto, cuando la empresa que los comercializa, lo hace a través de vendedores a quienes les paga una comisión sobre sus ventas; comisión que equivale a una parte del valor total del precio de venta del bien.

Agrega, que los vendedores tienen suscritos con la empresa que comercializa los bienes, contratos de cuentas en participación.

Al respecto, le informamos:

Sobre el tratamiento del impuesto sobre las ventas por cuenta de terceros a nombre propio, tales como la comisión, el artículo 438 del Estatuto Tributario contempla el siguiente tratamiento:

Artículo 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.

La doctrina de esta Entidad respecto a la causación del IVA en las comisiones percibidas por los intermediarios en la comercialización de bienes, ha expuesto:

"DESCRPTORES: SERVICIOS GRAVADOS - COMISIÓN.

BASE GRAVABLE EN LA VENTA DE BIENES.

(PAGINAS 144-145)

1.5. COMISIÓN

En cuanto al contrato de comisión el artículo 1287 del Código de Comercio señala que «la comisión es una especie de mandato por el cual se encomienda a una persona que se dedica profesionalmente a ello, la ejecución de uno o varios negocios, en nombre propio pero por cuenta ajena.»

*Conforme con tal definición, en la comercialización de bienes, es necesario tener presente lo dispuesto en el artículo 438 del Estatuto Tributario, el cual se refiere a **la causación del impuesto sobre las ventas en las comisiones percibidas por intermediarios en la comercialización de bienes según se trate de ventas por cuenta de terceros a***

nombre propio o ventas por cuenta y a nombre de terceros en la que una parte del valor de la operación corresponda al Intermediario, (incisos 1 y 2): la base gravable, para el intermediario será el valor total de la venta y para el tercero por cuya cuenta se vende, será este mismo valor disminuido en la parte que le corresponda al intermediario. (Art. 455 del E. T).

En las ventas de activos fijos realizadas habitualmente por cuenta y a nombre de terceros, la base gravable estará conformada por la parte del valor de la operación que le corresponda al intermediario, más la comisión, honorarios y demás emolumentos a que tenga derecho por razón del negocio. Tratándose de la venta de activos fijos por intermediarios, la base gravable mínima en ningún caso será inferior al tres por ciento (3%) del precio de venta. Cuando se trate de automotores producidos o ensamblados en el país que tengan un año o menos de salida de fábrica o un año o menos de nacionalizados, la base gravable no podrá ser inferior al cinco por ciento (5%) del precio de venta. (Art. 457 del E. T).

De manera que las comisiones percibidas, se encuentran sujetas al impuesto sobre las ventas, en los términos y condiciones antes indicados. Si no se trata de comercialización de bienes, las comisiones pueden originarse en la prestación de servicios, y en tal caso debe tenerse en cuenta que la prestación de éstos también es un hecho generador del impuesto sobre las ventas, salvo que se trate de los expresamente excluidos del gravamen.

(...)

El Impuesto se aplicará sobre el valor total de la comisión incluidas las demás remuneraciones que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de la denominación.

*Así las cosas, las comisiones percibidas en el país se encuentran sujetas al impuesto sobre las ventas en cuanto corresponden a la efectiva prestación de un servicio gravado con el IVA, **constituyendo su base gravable el valor correspondiente a la comisión,** salvo las expresamente excluidas por el artículo 476 del Estatuto Tributario.*

En cuanto a la obligación de expedir factura, el artículo 615 del Estatuto Tributario, establece que todas las personas que tengan la calidad de comerciantes deben expedir factura o documento equivalente y siendo la intermediación en ventas una actividad netamente comercial, debe entenderse que quienes a ella se dediquen, están obligados a expedirla conforme lo prevé el

Estatuto Tributario. (Concepto Unificado de IVA No. 00001 de 2003).

Así mismo, mediante Conceptos 052678 y 030954 de 1999, sobre la facturación en los contratos de mandato, señalaron:

Concepto 052678:

*"De conformidad con el artículo 3 del Decreto 1514 de 1998, **en los contratos de mandato, las facturas deberán ser expedidas en todos los casos por el mandatario.***

El mandatario deberá conservar por el término señalado en el Estatuto Tributario, las facturas y demás documentos comerciales que soporten las operaciones que realizó por orden del mandante".

Concepto 030954:

El decreto 1514 de 1998 complementó en su artículo 3 aspectos del tema reglamentado por el artículo 29 del decreto 3050 de 1997, así:

"En los contratos de mandato, las facturas deberán ser expedidas en todos los casos por el mandatario.

Si el mandatario adquiere bienes o servicios en cumplimiento del mandato, la factura deberá ser expedida a nombre del mandatario.

Para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones o impuestos descontables, o devoluciones a que tenga derecho el mandante, el mandatario deberá expedir al mandante una certificación donde se consigne la cuantía y concepto de éstos, la cual debe ser avalada por contador público o revisor fiscal, según las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

En el caso de devoluciones se adjuntará además una copia del contrato de mandato.

El mandatario deberá conservar por el término señalado en el Estatuto Tributario, las facturas y demás documentos comerciales que soporten las operaciones que realizó por orden del mandante".

*Del inciso tercero de la disposición transcrita inferimos [que] aunque **el mandatario deba practicar y asumir retención en la fuente a título del IVA al adquirir bienes o servicios gravados a un responsable del régimen simplificado,** e incluir esas retenciones en su*

declaración mensual de retenciones, no es él quien tendrá derecho al impuesto descontable, sino su mandante, pero con soporte en certificación que el mandatario le expida.

*Igualmente, en relación con su tercera pregunta acerca de si debe el mandante reembolsar al mandatario los valores pagados y que aquel puede solicitar como costos, deducciones o impuestos descontables, no puede haber duda sobre tal obligación, toda vez que el mandatario ha obrado en esos casos en su calidad de tal, esto es, en nombre del mandante. **Es, entonces, de lógica contable y tributaria, y ante todo de justicia, que el mandatario sea resarcido por las erogaciones de cualquier clase que hubiere debido hacer por el mandante, sin perjuicio de su retribución por el cumplimiento del encargo**”.*

Tenga en cuenta lo previsto en el artículo 553 del Estatuto Tributario sobre que los convenios entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco.

Por último, es de advertir, como en reiteradas oportunidades se ha sostenido, que todas las actividades que impliquen la ejecución de actos, operaciones, gestiones, etc., por cuenta ajena, tengan o no carácter de actos comerciales, **se consideran comisiones, así sean ejecutados por personas comerciantes o no, siempre que no exista vínculo laboral.** (Concepto 043507 de 2002).

En los anteriores términos se resuelve su solicitud 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 jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando "Doctrina" y Dirección Gestión Jurídica.

Atentamente,

(Fdo.) ÓSCAR FERRER MARÍN, Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A).