**OFICIO Nº 2760 [029880]**

**04-12-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221-002760

**Ref:** Radicado 100083611 del 02/10/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto a las ventas  Procedimiento Tributario |
| **Descriptores** |  |  | Servicios Gravados  Servicios Prestados desde el Exterior\*  Contrato de Administración Delegada Factura |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículos [420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519), [437](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=548), [476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario  Artículo 1.6.1.4.3. del Decreto 1625 de 2016  Descriptores 1.26. y 1.7. del Concepto Unificado de IVA No. 00001 del 19 de junio 2003  Oficio 014322 del 5 de junio de 2019  Resolución 55 del 14 de julio de 2016  Resolución 20 de 2019  Resolución 64 de 2019 |

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario plantea una serie de preguntas, para el caso de una persona jurídica que ha celebrado contratos de administración delegada con personas naturales propietarias de inmuebles que alquilan a través de plataformas electrónicas. En ese sentido consulta respecto de la facturación del servicio de hospedaje consulta si debe hacerlo esta persona jurídica y si sería responsable de IVA por la prestación del servicio.

Sobre el particular se considera:

Lo primero que se debe señalar es que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación (para este caso) de normas tributarias y no la asesoría específica de casos particulares.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

Tratándose del impuesto sobre las ventas este despacho en reiteradas ocasiones ha señalado que este tiene un carácter real, que se causa por la venta de bienes y la prestación de los 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 que lo adquiera o contrate, según el caso.

Así mismo, el IVA es un impuesto de régimen general, es decir, un impuesto en el que la regla general es la causación del gravamen y la excepción la constituyen las exclusiones que de manera expresa consagra la ley. En ese sentido las exclusiones del IVA son taxativas, de tal forma que los bienes y servicios que no se encuentren expresamente exceptuados del tributo se encuentran gravados.

Para el caso materia de análisis es claro que el mencionado alquiler de inmueble, corresponde a un servicio de arrendamiento y, de acuerdo a lo anteriormente expuesto, a menos que corresponda a lo establecido en el numeral 15 del [artículo 476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario, esto es, servicio de arrendamiento de inmuebles para vivienda o de espacios para exposiciones y muestras artesanales nacionales (incluidos los eventos artísticos y culturales) este servicio se encuentra gravado con el impuesto a las ventas.

En ese sentido, se destaca lo expuesto en el descriptor 1.26. del Concepto Unificado del impuesto sobre las ventas No. 00001 del 19 de junio 2003, que sobre la diferencia entre el servicio de arrendamiento de inmuebles y el de alojamiento expone lo siguiente:

***“(PÁGINAS 177-180)***

***1.26 SERVICIOS DE ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES Y DE ALOJAMIENTO. DIFERENCIAS.***

*(...)*

*Por arrendamiento de bienes inmuebles debe entenderse el contrato consensual en virtud del cual una de las partes se obliga a proporcionarle a otra el uso y goce de un inmueble, durante cierto tiempo, y esta a pagar como contraprestación un canon determinado, contrato cuyas características y consecuencias están tipificadas legalmente. Se diferencia del contrato de comodato en que este es gratuito y al haber remuneración por el uso del inmueble, se convertiría en contrato de arrendamiento. El comodato de inmuebles en consecuencia, no es hecho generador del impuesto sobre las ventas porque no se configuran los supuestos de Ley para que esté gravado.*

*Igualmente, el contrato de arrendamiento se diferencia del contrato de alojamiento u hospedaje (hostales, hoteles, fincas, casas campestres, casas de recreo, etc.), en cuanto que este necesariamente es de carácter comercial y de adhesión en sus condiciones; el pago del precio respectivo es día a día y por un plazo inferior a 30 días, sin que sus renovaciones le hagan cambiar de naturaleza. El servicio de alojamiento caracteriza propiamente al servicio hotelero; estos establecimientos en procura de brindar mejor atención a sus huéspedes, por un mismo precio o con recargos al valor del alojamiento, pueden ofrecerles servicios adicionales, tales como telecomunicaciones en las habitaciones o en sitios específicos del hotel, lavandería, masajes, baños turcos o saunas, parqueadero, restaurante, seguro hotelero e inclusive los alquileres de espacios o salones para la realización de eventos de diversa índole, los cuales sin embargo, deben ser gravados de forma independiente con el impuesto sobre las ventas, salvo que la ley los considere como excluidos.*

*(...)*

Para este caso este despacho considera que hay dos situaciones que se requieren analizar: (i) el servicio se presta a través de plataformas electrónicas, (ii) hay un contrato de administración delegada celebrado entre las personas naturales arrendatarias y una persona jurídica, del cual es importante mencionar que, de acuerdo a los antecedentes de la consulta, no se conoce su alcance.

Respecto de lo primero, resulta oportuno destacar el análisis efectuado en el oficio 014322 del 5 de junio de 2019, doctrina que resolvió la pregunta sobre cuál es el tratamiento del Impuesto sobre las ventas en la prestación del servicio de arrendamiento a través de una plataforma digital y si debía el propietario del bien que se arrienda a través de la plataforma facturar este impuesto a la misma.

Al respecto señaló que: (i) la plataforma está en la obligación de facturar el IVA de la comisión que resulta de la prestación del servicio desde el exterior al huésped y, en un segundo momento, de trasladar el rubro correspondiente al pago del alojamiento al anfitrión que lo anunció; (ii) en caso de ser el anfitrión responsable del IVA en los términos del [artículo 437](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=548) del Estatuto Tributario, deberá facturar el impuesto correspondiente al arrendamiento pagado por el huésped y (iii) el huésped paga a través de la plataforma la contraprestación que recibe el anfitrión por el alojamiento, la comisión correspondiente a la reserva del alojamiento que se realiza por medio de la plataforma, así como el impuesto asociado a la comisión y el de la contraprestación cuando el anfitrión es responsable del impuesto.

Si bien es cierto la referida doctrina menciona como uno de los elementos del análisis la prestación del servicio desde el exterior al huésped por parte de la plataforma y sin que en los antecedentes de la consulta se pueda establecer esta situación con total certeza, para este despacho las anteriores conclusiones son igualmente aplicables al presente caso, pues de acuerdo al literal C del [artículo 420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519) del Estatuto Tributario es hecho generador del IVA: *“La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos.”*

En cuanto al contrato de administración delegada, elemento adicional que se debe analizar para la presente consulta, es importante reiterar que no se conoce su alcance (especialmente con la gestión de los inmuebles de las personas naturales) razón por la cual la cual (sic) la presente interpretación en este punto estudiará la naturaleza del contrato y las consecuencias que se generan cuando el alcance también aborde el arrendamiento de los bienes inmuebles.

Sobre el contrato de administración delegada el Concepto Unificado del impuesto sobre las ventas No. 00001 del 19 de junio 2003, en el Título IV, Capítulo II “Servicios gravados” Numeral 1.7, interpretó:

***“DESCRIPTORES: SERVICIOS GRAVADOS.***

***CONTRATO DE ADMINISTRACIÓN DELEGADA.***

***BASE GRAVABLE EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.***

***1.7. CONTRATO DE ADMINISTRACIÓN DELEGADA:***

*El contrato de Administración Delegada****es una modalidad del contrato de mandato por medio del cual un contratista, por cuenta y riesgo del contratante, se encarga de la ejecución del objeto del convenio****; en tales eventos el contratista es el único responsable de los subcontratos que celebre.*

*Lo anterior conlleva que el contratista preste un servicio al contratante (prestación de hacer)****consistente en encargarse de la ejecución del objeto del convenio (administrar****, ejecutar una obra, etc.), el cual se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas al no hallarse comprendido dentro de los servicios exceptuados del gravamen.”*

(Negrilla fuera del texto)

Nótese como la doctrina vigente se refiere a este como una modalidad del contrato de mandato, razón por la cual estará en la obligación de facturar el IVA por la gestión que realiza para las personas naturales con las que celebró este contrato.

Respecto del contrato de administración delegada, si este dentro del objeto, contempla la gestión del arrendamiento de los bienes inmuebles, se deberá facturar el IVA generado en la operación considerando la responsabilidad del mandante, para lo cual debe atender lo dispuesto en el [artículo 437](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=548) del Estatuto Tributario.

Sobre la facturación en estos casos el artículo 1.6.1.4.3. del Decreto 1625 de 2016, compilatorio del artículo 3 del Decreto 1514 de 1998, establece:

***“Artículo 1.6.1.4.3. Facturación en mandato.****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 estos, 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.”*

Para efectos de la expedición de la factura el responsable deberá atender lo dispuesto en la Resolución 55 del 14 de julio de 2016 *“Por la cual se adoptan sistemas técnicos de control de facturación, se modifica el numeral 1 del artículo 11 de la Resolución 0019 de 2016 y se establecen otras disposiciones”* la cual provee el procedimiento que se debe efectuar.

Respecto de la facturación electrónica se destaca el contenido del artículo 2 de la Resolución 20 del 26 de marzo de 2019:

***“Artículo 2. Sujetos que deben expedir factura electrónica de venta con validación previa a su expedición.****Los sujetos que deben expedir factura electrónica de venta, en lo sucesivo facturadores electrónicos, son los siguientes:*

***1. Los responsables del Impuesto sobre la Ventas - IVA.***

*2. Los responsables del Impuesto Nacional al Consumo.*

***3. Todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a estas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN; con excepción de los sujetos no obligados a expedir factura o documento equivalente.***

*4. Los sujetos que opten de manera voluntaria por expedir factura electrónica.*

*5. Los contribuyentes inscritos en el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación -SIMPLE."*

(Negrilla fuera del texto)

También es oportuno señalar que mediante la Resolución 64 del 1° de octubre de 2019 se modificó el calendario de implementación de la factura electrónica.

Copia de la citada doctrina, así como de las anteriores resoluciones se adjuntan para su conocimiento y fines pertinentes.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN