**OFICIO Nº 019095**

**18-07-2017**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 - 001099

Señor

**JOHN ALIRIO PINZÓN PINZÓN**

Carrera 3ª A No 54 A – 82

J\_pinzon2007@hotmail.com

Bogotá, D.C.

**Ref:**Radicado 037865 del 08/11/2016 y 100043048

**Tema:**Impuesto a las ventas

**Descriptores:**Agentes de Retención del Impuesto Sobre las Ventas; Hecho Generador del Impuesto Sobre las Ventas Facturación

**Fuentes formales:**Estatuto Tributario Arts. [420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519" \o "Estatuto Tributario CETA), [437-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=549), [437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550), [481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601), [489](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615), [490](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616); Decreto 390 de 2016 arts. 242, 243 y 674.

Cordial saludo, señor Pinzón.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este despacho es competente para resolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en el ámbito de su competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Plantea usted varios interrogantes que se responden en el orden propuesto.

**1. Pregunta si se practica o no retención a título de impuesto sobre las ventas en la compra de libros del exterior efectuada en forma virtual (por internet) a un proveedor que no tiene residencia en Colombia.** El libro lo adquiere un responsable del régimen común, y constituye expresa necesaria para su empresa. Se indica que se recibe en firma virtual mediante la asignación de una clave que le envía el proveedor. **Solicita se precise si esa compra implica la compra de un bien o un servicio.**

**Lo anterior, toda vez que si se considera servicio habrá lugar a la práctica de la retención acorde con el**[**artículo 437-2**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)**numeral 3 del Estatuto Tributario, pero si se considera como la compra de un bien, no hay certeza si debe practicarse retención.**

El [artículo 420](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519) del Estatuto Tributario, señala de manera expresa los hechos generadores sobre los que recae el impuesto a la (sic) ventas.

**Ahora bien, la venta de libros por internet de proveedores situados fuera de Colombia, conforme al caso planteado, implica: que en la venta a través de internet entregado al comprador un archivo digital en formato electrónico para su descarga, el mismo constituye el soporte y, estaríamos ante un bien de carácter intangible (propiedad intelectual). En este evento, acorde con el**[**artículo 420**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519)**el (sic) Estatuto Tributario no es un hecho generador del IVA, por lo tanto no hay lugar a la retención en la fuente por IVA.**

**2. Un responsable de IVA que realiza alguna de las operaciones exentas del**[**artículo 481**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)**del Estatuto Tributario y, que tiene además ingresos por operaciones gravadas, en caso de solicitar la devolución de saldo a favor, es necesario que además del cálculo de la proporcionalidad del**[**artículo 489**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615)**(prorrateo para determinar el valor susceptible de devolución) haya determinado durante el respectivo período la proporcionalidad del**[**artículo 490**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616)**del mismo Estatuto (prorrateo de los impuestos descontables)?**

**Dicho de otra manera la proporcionalidad a que se refiere el**[**artículo 489**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615)**del Estatuto Tributario aplicable a los responsables del**[**artículo 481**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)**, debe practicarse respecto del saldo a favor, el cual ya está afectado por el prorrateo del**[**artículo 490**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616)**, o el prorrateo del**[**artículo 489**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615)**debe hacerse antes de determinar el saldo a favor en el renglón 85 del formulario de IVA?**

**El**[**Artículo 485**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=607)**del E.T., dispone que son impuestos descontables:** el impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios y, el impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles. Por su parte, el [artículo 488](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614) ibídem, establece que solo es descontable el impuesto sobre las ventas que de acuerdo con las disposiciones del impuesto de renta, sean computables como costo o como gasto, y que además se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto a las ventas.

Dado que los responsables del régimen común que tiene derecho a descontar el IVA son solamente aquellos que realicen actividades gravadas y exentas y toda vez que no siempre es posible establecer de manera directa el valor del IVA que corresponde a unas u otras y, susceptible de ser tratado como tal, el prorrateo previsto en el artículo 490 del ordenamiento tributario establece una formula, **de tal manera que cuando se tiene un IVA que es común a operaciones gravadas, exentas y/o excluidas, pueda atribuirse proporcionalmente a unas y otras, pudiendo determinar de esta manera, en relación con esas operaciones la parte de IVA descontable que corresponde a operaciones gravadas y exentas y tiene el tratamiento de descontable.**

Ahora bien, según dispone el [artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) del E.T., para efectos del Impuesto sobre las ventas, únicamente conservaran la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral, los que se listan en dicha norma. Tratándose de los responsables mencionados en este artículo, que adicionalmente realicen otras operaciones que se encuentren gravadas y/o excluidas de IVA, **deben tener presente que la devolución y/o compensación solo se podrá solicitar por el IVA descontable que sea posible asociar directamente con la producción de los bienes y servicios exportados o exentos**. Lo anterior sin perjuicio de la devolución del IVA retenido.

Lo anterior obedece a la Ley 1607 de 2012, que a través del artículo 59 modificó el [artículo 489](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615) del Estatuto Tributario, estableciendo un nuevo procedimiento para **determinar el saldo favor** que es posible solicitar en relación con los bienes y servicios del [artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) del Estatuto Tributario. **El**[**artículo 489**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615)***ibídem*dispone:**

***“***[***Artículo 489***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615)***. Impuestos descontables susceptibles de devolución bimestral de impuestos.****En el caso de las operaciones de qué trata el*[*artículo 481*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)*de este Estatuto, y sin perjuicio de la devolución del IVA retenido, habrá lugar a descuento y devolución bimestral únicamente cuando quien efectúe la operación se trate de un responsable del impuesto sobre las ventas según lo establecido en el*[*artículo 481*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)*de este Estatuto.*

***Cuando el responsable tenga saldo a favor en el bimestre y en dicho período haya generado ingresos gravados y de los que trata el***[***artículo 481***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)***de este Estatuto, el procedimiento para determinar el valor susceptible de devolución será:***

***1. Se determinará la proporción de ingresos brutos por operaciones del***[***artículo 481***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)***de este Estatuto del total de ingresos brutos, calculados como la sumatoria de los ingresos gravados más los ingresos brutos por operaciones del***[***artículo 481***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)***de este Estatuto.***

***2. La proporción o porcentaje así determinado será aplicado al total de los impuestos descontables del período en el impuesto sobre las ventas.***

***3. Si el valor resultante es superior al del saldo a favor, el valor susceptible a devolución será el total del saldo a favor; y si es inferior, el valor susceptible a devolución será ese valor inferior.”***

De modo que si el responsable, obtiene un saldo a favor y, como lo indica la norma, en el período haya generado ingresos gravados y de los que trata el artículo anteriormente transcrito, para efectos de establecer el saldo a favor susceptible de devolución, debe efectuarse la operación allí indicada, esto es, debe establecerse la proporción de ingresos brutos por operaciones del ya mencionado [artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) sobre el total de ingresos brutos del período. Esa proporción o porcentaje será aplicada al total de los impuestos descontables del período en el impuesto sobre las ventas. Finalmente el valor a solicitar en devolución será el menor entre el saldo a favor calculado y el valor que resulte de aplicar la proporcionalidad del ingreso sobre el total de impuestos descontables del período.

**De acuerdo con lo anterior, se concluye que, el prorrateo de los impuestos descontables previsto en el**[**artículo 490**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616)**del Estatuto Tributario constituye una regla que aplica siempre que el responsable del impuesto realice indistintamente operaciones gravadas, exentas y/o excluidas, con el fin de establecer los impuestos descontables del período**. Esto naturalmente es previo a la declaración. **Luego, si se establece que hay saldo a favor, el responsable del impuesto sobre las ventas que realice operaciones exentas de que tratan del**[**artículo 481**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)**ibídem, debe aplicar el procedimiento establecido en el**[**artículo 489**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615)**para determinar la proporcionalidad de impuestos descontables que generen saldos a favor susceptibles de ser solicitados en devolución.**

Lo anterior, sin perjuicio del salgo a favor generado por efectos del IVA que le hubiese sido retenido al responsable del impuesto sobre las ventas, el cual es susceptible de devolución.

**3. El prorrateo a que se refiere el**[**artículo 490**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616)**del Estatuto Tributario también se aplica al IVA descontable que surge con ocasión de la retención del 100% a personas no domiciliadas en Colombia por la prestación de servicios en el país (**[**437-2**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)**numeral 3 del mismo estatuto) O el impuesto descontable se lleva por el 100% de la retención practicada. La pregunta bajo el supuesto que el responsable tenga operaciones gravadas, exentas y excluidas.**

Acorde con el [artículo 490](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616) del E.T., el prorrateo tiene como finalidad frente al IVA pagado por bienes y servicios que pueden otorgar derecho a descuento y, que sin embargo, se destinan indistintamente a operaciones gravadas, exentas y/o excluidas, de modo que se establezca la proporción que corresponde a cada uno de estos conceptos y sea tomado lo pertinente a descontables.

Ahora bien, en la contratación de servicios con extranjeros, los cuales acorde con el [artículo 437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550) numeral 3 *ibídem,*están sujetos a retención en la fuente a título de IVA, la cual según el parágrafo del [artículo 437-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=549) del E.T., en este caso es del 100%, implica para el adquirente en Colombia un impuesto soportado corresponde **claramente**a una operación que repercute en operaciones gravadas, exentas o excluidas, el responsable debe llevarlo a la respectiva cuenta según corresponda. **No obstante, si ese IVA corresponde a una operación que afecta indistintamente a operaciones gravadas, exentas o excluidas, debe ser objeto de prorrateo acorde con el**[**artículo 490**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616)**del mismo estatuto.**

**Así mismo, el contratante, responsable del régimen común, que contrata servicios con contratistas del exterior, no solo es sujeto pasivo del impuesto en este caso, sino agente de retención del mismo y como tal debe incluirlo en la declaración de retención en la fuente y pagarlo dentro de la oportunidad legal.**

Frente a ese IVA del cual el adquirente es sujeto pasivo, debe establecerse en primer lugar si es imputable como costo o gasto, si la respuesta es afirmativa, debe determinarse si corresponde o se imputa a operaciones gravadas o exentas, porque si se paga para efectos de operaciones excluidas no procede como descontable. Y adicionalmente, si es IVA pagado corresponde indistintamente a operaciones gravadas, exentas y/o excluidas, deberá prorratearse.

Sin perjuicio de lo anterior, una vez determinado el salgo a pagar del período, si ese es el caso, el impuesto objeto de retención (practicada en este caso por el mismo sujeto pasivo del impuesto, lo cual debió ser objeto de la respectiva declaración de retenciones, presentadas y pagada) se disminuirá del saldo a pagar. Si lo que se obtiene en el período es un saldo a favor, el mismo aumenta.

Debe precisarse que la retención en la fuente a título de IVA que le practican al responsable del impuesto, los sujetos pasivos del mimo que tengan la calidad de agentes retenedores se llevan a la declaración del impuesto sobre las ventas por el declarante como un menor valor del saldo a pagar o incrementan el saldo a favor, según el caso. Si se genera saldo a favor por efecto de las retenciones practicadas al responsable, hay lugar a devolución.

**4. El IVA que se paga en la reimportación de un bien exportado inicialmente (Reimportación en el mismo estado) (Decreto 390 de 2016 art. 242) se puede llevar como impuesto descontable? La pregunta surge bajo la hipótesis que con motivo de la exportación del bien, el responsable obtuvo la devolución del saldo a favor a que tenía derecho en virtud del**[**art. 481**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)**del E.T.**

La pregunta tiene que ver con la aplicación del régimen de reimportación en el mismo estado, previsto en los artículos 242 y 243 del Decreto 390 de 2016 (Nueva regulación aduanera)

Al respecto se observa que el Título XXIV del mismo decreto sobre “Derogatorias y Vigencias”, en el artículo 674, titulado como “Aplicación escalonada.” Indica que:

*“La vigencia del presente decreto iniciará quince (15) días comunes después de su publicación, conforme a las siguientes reglas:*

*1. En la misma fecha en que entre en vigencia, entrarán a regir los artículos 1 a 4; 7; 9 a 34; numeral 2.1. del artículo 35; 36 a 41; 43, 44; 111 a 113; 155 a 166; 486 a 503; 505 a 510; 550 a 561; 611 a 673.*

***2. Los demás artículos entrarán a regir una vez sean reglamentados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para lo cual tendrá un término de ciento ochenta (180) días siguientes a la publicación del presente decreto.****No obstante, la entidad podrá señalar qué reglamentación actual se mantiene vigente, en la medida en que no contraría las nuevas disposiciones contenidas en este decreto.*

*3. En caso de requerirse la incorporación de ajustes al sistema informático electrónico de la DIAN, o la implementación de un nuevo modelo de sistematización informático, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá hacerlo en un plazo no mayor a veinticuatro (24) meses, con la realización de pruebas piloto de funcionamiento en intervalos de seis (6) meses. En este evento, las normas cuya aplicación está condicionada a tales sistemas, comenzarán a regir una vez entre en funcionamiento el nuevo modelo de sistematización informático (…)” (Resaltado fuera de texto)*

Acorde con lo anterior y bajo el entendido de la vigencia escalonada del Decreto 390 de 2016, según dispone el artículo 674 y, sujeta a las reglas que fijaron los numerales 1, 2 y 3 del (sic) este artículo, se establece que los artículos 242 y 243 del Decreto 390 que prevén el Régimen de Reimportación en el mismo Estado, no se encuentran entre las normas que entraron en vigencia con el Decreto 390 de 2016.

En consecuencia, esas disposiciones están sujetas a reglamentación por la DIAN, sin perjuicio, de lo dispuesto en el numeral 3 de la misma disposición. De lo anterior se infiere que el régimen aludido continúa bajo las reglas del Decreto 2685 de 1999.

Así las cosas, dado que el supuesto legal sobre el cual se pregunta, no ha entrado en vigencia, no es procedente el análisis bajo el Decreto 390 de 2016.

Sin perjuicio de lo anterior, tratándose de la reimportación en el mismo estado, el Decreto 2685 de 1999, en el artículo 140 dispone:

**“*ARTÍCULO 140. REIMPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO.***

*Se podrá****importar sin el pago de los tributos aduaneros,****la mercancía exportada temporal o definitivamente que se encuentra en libre disposición, siempre que no haya sufrido modificación en el extranjero y se establezca plenamente que la mercancía que se reimporta es la misma que fue exportada y que se hayan cancelado los impuestos internos exonerados y reintegrado los beneficios obtenidos con la exportación. La mercancía así importada quedará en libre disposición.*

*En esta modalidad deberán conservarse los siguientes documentos:*

*a) Copia de la Declaración de Exportación;*

*b) Documento de transporte;*

*c) Cuando se trate de una exportación definitiva, la prueba de la devolución de las sumas percibidas por el concepto de incentivos a la exportación, o el pago de impuestos internos exonerados con motivo de la misma y,*

*d) Mandato, cuando no exista endoso aduanero y la Declaración de Importación se presente a través de una Sociedad de Intermediación Aduanera o apoderado.*

*La declaración de Importación deberá presentarse dentro del año siguiente a la exportación de la mercancía, salvo que con anterioridad a esta se haya autorizado un plazo mayor, teniendo en cuenta las condiciones de la operación que se realizará en el exterior o que con anterioridad al vencimiento de la exportación temporal para reimportación en el mismo estado se haya concedido por la autoridad aduanera prórrogas de permanencia de la mercancía en el exterior, sin que excedan en su totalidad el termino de tres (3) años, debiendo demostrarse la necesidad de la permanencia de la mercancía en el exterior.*

***PARÁGRAFO.****En los contratos de exportación de servicios y en los contratos de construcción de obra pública o privada, el Administrador de Aduanas o de Impuestos y Aduanas, podrá autorizar prórroga por un término igual al término de la modificación del contrato y seis (6) meses más …. (…)”*

Tratándose entonces de esta modalidad de importación, para efectos del impuesto sobre las ventas se tiene en cuenta lo dispuesto en la norma en cita. En efecto, sobre el tema en el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas se indica:

**“*1.4.2. MODALIDADES DE IMPORTACIÓN SIN PAGO DE TRIBUTOS ADUANEROS (ARANCEL E IVA):***

***a) Reimportación en el mismo estado:***

*Los bienes que fueron objeto de exportación temporal o definitiva****pueden ser objeto de reimportación****, dentro del año siguiente a la exportación de la mercancía, salvo un plazo mayor autorizado por la Aduana,****sin el pago de tributos aduaneros (Arancel e IVA),****siempre que no haya sufrido modificación en el extranjero y se establezca plenamente que la mercancía que se reimporta es la misma que fue exportada; para este efecto debe comprobarse que se han cancelado los impuestos internos exonerados y reintegrado los beneficios obtenidos con la exportación.” (Subrayado fuera de texto)*

Acorde con lo anterior, se concluye que, siempre y cuando se cumplan todas las condiciones de esta modalidad, no se genera IVA en la reimportación, por tanto, en este evento no hay lugar a solicitar impuestos descontables.

**5. Una declaración que arroje saldo a favor como consecuencia del exceso de retenciones así como por exceso de impuestos descontables sobre el impuesto generado, para efectos del prorrateo del**[**artículo 489**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615)**del estatuto tributario, el valor resultante a que se refiere el numeral 3 de dicho artículo se compara con el saldo a favor del período o contra el saldo a favor del período descontado el valor de la (sic) retenciones de IVA?**

El responsable del impuesto sobre las ventas factura el IVA que corresponde a la venta del bien o servicio, lo cobra y lo declara al Estado y se lo paga a través de la declaración de IVA. La retención en la fuente que procede por el impuesto sobre las ventas como mecanismo de recaudo anticipado de este impuesto, implica que el sujeto pasivo del impuesto, es decir, quien lo soporta en la operación de compra de un bien o servicio, retiene una parte del mismo y lo declara y paga a través de la declaración de retención en la fuente.

De acuerdo a lo anterior, el responsable del impuesto sobre las ventas que factura el impuesto en la operación, al declarar el IVA, debe declarar el total del impuesto generado y del mismo debe disminuir el impuesto que le fue retenido. Es decir, con el valor del impuesto que le fue retenido, disminuye el salgo a pagar o aumenta el saldo a favor del período.

**Este impuesto que le es retenido al responsable, no es objeto de prorrateo acorde con el**[**artículo 490**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616)**del Estatuto Tributario, como quiera que el IVA que le fue retenido no corresponde a un IVA soportado que sea objeto de un posible impuesto descontable, sino que es un IVA generado en la operación que se le cobro al adquirente del bien o servicio.**

Igualmente no es objeto del prorrateo del [artículo 489](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615) E.T., artículo que define el procedimiento para determinar el saldo a favor que podrán solicitar los responsables definidos en el [artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) ibídem que obtenga adicionalmente otros ingresos gravados y establecer el saldo a favor susceptible de devolución, **sin perjuicio del generado por retenciones.** El [artículo 489](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=615) del Estatuto Tributario exige la proporción para determinar el saldo a favor por concepto de impuestos descontables que será objeto de devolución. **En esta proporción no se tiene en cuenta el IVA por retenciones que le practicaron**. **Este siempre se devuelve porque se origina en un IVA que ya se pagó el fisco, no es un saldo a favor que tenga origen en el**[**artículo 481**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)***ibídem.***

**6. El responsable del régimen común (que no es entidad estatal, grande contribuyente o agente de retención designado por la DIAN) proveedor de una sociedad de comercialización internacional (E.T.**[**artículo 437-2**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)**numeral 7) debe practicar RETEIVA del 100% en las compras que realice a los responsables del régimen común a quienes les compra las mercancías que después venderá a la S.C.I, o en general deberá practicar la retención del 100% a todos sus proveedores del régimen común (distintos de los mencionados en los numerales 1 y 2 del**[**artículo 437-2**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)**del E.T.) sin importar si las mercancías que les compre van a ser vendidas posteriormente a la S.C.I. o a clientes que no son S.C.I?**

El [artículo 437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550) del Estatuto Tributario relaciona los sujetos que fungen como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas en la adquisición de bienes y servicios. En el numeral 7 señala como tales a.

*“7. Los responsables del Régimen Común proveedores de Sociedades de Comercialización Internacional cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados de personas que pertenezcan al Régimen Común, distintos de los agentes de retención mencionados en los numerales 1 y 2, o cuando el pago se realice a través de sistemas de tarjeta débito o crédito, o a través de entidades financieras en los términos del*[*artículo 376-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26864)*de este Estatuto.”*

En este caso la retención la practica **el responsable del régimen común proveedor de Sociedades de Comercialización Internacional**, a responsables del régimen común que a su vez le proveen a él, (diferentes de los retenedores 1 y 2). Esta retención se practica en general a sus proveedores, la norma no distingue.

Ahora bien, la Entidad mediante Oficio 086818 de 2011 que ratifica el Oficio 026812 de 2011, interpretó de conformidad con el artículo 13 de la Ley 1430 de 2010 y el Decreto Reglamentario 493 de 2011, que tienen la condición de agentes de retención del IVA aquellos proveedores de las Sociedades de Comercialización Internacional, salvo las excepciones indicadas en la norma (compras a responsables de los numerales 1 y 2 del [artículo 437-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)), procediendo la retención del impuesto (IVA) sobre todos los pagos o abonos en cuenta por las adquisiciones gravadas que realice, **toda vez que la disposición legal no hace distinción en razón al tipo de bien adquirido o a su destinación – si van o no a ser exportados, o si al proveedor se le hace entregar o no el CP. En efecto, se indicó:**

*“Como puede observarse la norma que se cita no establece condicionamientos o restricciones diferentes a los que la misma ley cita. Tal como se señaló en el Oficio que se reprocha, la norma fue expresa al señalar que actúa como agente de retención el proveedor de las Sociedades de Comercialización Internacional cuando se reúnan los siguientes requisitos:*

***“- Que actúe en calidad de proveedor de sociedades de comercialización internacional.***

*- Que el proveedor de la SCI, como quien le vende a ésta sean responsables del régimen común.*

*- Que el proveedor adquiera bienes corporales muebles o servicios gravados“.*

***Nótese que la norma no establece distinciones adicionales para quienes sean los proveedores de las Sociedades de Comercialización Internacional,****pues resulta claro que en desarrollo de su objeto social, las SCI pueden adquirir insumos de sus proveedores para producir bienes que no necesariamente van a ser exportados.*

*/…/.” (Resaltado fuera de texto.)*

**7. La retención prevista en el**[**artículo 437-4**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29954)**del Estatuto Tributario respecto de la venta de chatarra a una siderúrgica, se aplica cuando el responsable le vende a la siderúrgica maquinaria y muebles totalmente depreciados y/u obsoletos que dicho responsable considera como chatarra o para aplicar ese tratamiento interesa que los bienes correspondan a las características que aparecen en las partidas arancelarias 72.04.74.04 y 76.02 previstos en dicho artículo?**

El [artículo 437-4](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29954) establece lo relativo a la **Retención de IVA para venta de chatarra y otros bienes,**así:

*“El IVA causado en la venta de chatarra identificada con la nomenclatura arancelaria andina 72.04, 74.04 y 76.02, se generará cuando esta sea vendida a las siderúrgicas.*

*El IVA generado de acuerdo con el inciso anterior será retenido en el 100% por la siderúrgica.*

*El impuesto generado dará derecho a impuestos descontables en los términos del*[*artículo 485*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=607)*de este Estatuto.*

***Par. 1.****Para efectos de este artículo se considera siderúrgica a las empresas cuya actividad económica principal se encuentre registrada en el registro único tributario, RUT, bajo el código 241 de la Resolución 139 de 2012 expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o la que la modifique o sustituya.*

*(…).”*

**La norma es clara en señalar que en la venta de chatarra identificada con la nomenclatura andina 72.04, 74.04 y 76.02, se causa y se genera el IVA, cuando esta sea vendida a las siderúrgicas, procediendo la retención en la fuente por el 100% del impuesto por parte de la misma.**

En este sentido, no cabe este tratamiento sobre la venta de chatarra que no esté dentro de estas partidas. En consecuencia no puede catalogarse como chatarra, maquinaria y muebles totalmente depreciados y/u obsoletos por el simple hecho que el responsable los considere o califique de esta manera, **sino en tanto efectivamente correspondan a las partidas señaladas en la norma, esto es 72.04, 74.04 y 76.02, es decir, atendiendo a los bienes que el arancel de aduanas incluya en estas partidas.**

**8. Si un proveedor le expide una factura a una responsable del régimen común de IVA donde en la descripción de la misma le señala “ingresos para terceros” y además le indica el IVA sobre esos ingresos para terceros, el responsable que compra el bien o servicio puede llevar como descontable ese IVA que aparece en la factura o será descontable solamente para el proveedor?**

**Cuando se configura un contrato de mandato, debe tenerse en cuenta el inciso primero del artículo 3º del Decreto 1514 de 1998, que prescribe:**

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

**Estadisposición derogó tácitamente el inciso final del artículo 29 del Decreto 3050 de 1997**, que establecía una limitante a la expedición de la factura, según el mandato fuera o no representativo, limitante que perdió vigencia al ser modificada por el Decreto 1514 de 1998.

Así las cosas, si quien vende bienes o presta servicios, obra a través de mandatario, la facturación a los compradores o adquirentes, **la expide el mandatario**. Esa factura debe cumplir con todos los requisitos de la ley previstos en el [artículo 615](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=755) y siguientes del Estatuto Tributario. **Para el adquirente, lo importante es que la factura que le expide su proveedor (en este caso el mandatario que obra por el mandante), cumpla con los requisitos legales toda vez que constituye el soporte de sus costos y/o gastos.**

Otra cosa es la relación entre el mandante y el mandatario y el valor o comisión que éste le cobra por sus servicios al mandante, los cuales a su vez deben ser facturados por el mandatario al mandante, sin perjuicio que, para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones o impuestos descontables, o devoluciones a que tenga derecho el mandante, el mandatario deba expedirle (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, como lo indica igualmente el artículo 3 del Decreto 1514 de 1998.**

**Lo anterior, como quiera que el mandatario factura lo que vende el nombre del mandante y, a su vez, si el mandatario adquiere bienes o servicios en cumplimiento del mandato, la factura deberá ser expedida a nombre del mandatario.**

En suma, la comisión constituye ingreso para el mandatario y gasto para el mandante. Este tema no debe afectar la facturación que el mandatario hace al adquirente de los bienes o servicios.

En este contexto, en tanto en la factura que expide el mandatario al adquirente responsable del régimen común, el valor facturado corresponda al valor de los bienes y/o servicios adquiridos y el IVA facturado corresponda a los mismos bienes y/o servicios (si son gravados) podrá llevar el valor de lo adquirido y el IVA a sus cuentas y le dará a éste el carácter de descontable siempre y cuando se cumplan las disposiciones de orden tributario que regulan este tema. Diferente es el valor del servicio que presta el mandatario al mandante (valor de la comisión) y el IVA por concepto de este servicio, valores que afectan exclusivamente la relación entre mandatario y mandante.

De esta manera se atiende su consulta, manifestando que en el transcurso de la elaboración del proyecto de respuesta hubo cambio legislativo en materia tributaria, mediante la Ley 1819 de 2016 y hubo lugar a cotejarla por las circunstancias de complejidad en la forma en que se formularon sus inquietudes.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_