



MinHacienda

PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 29 ENE. 2014 2014 JAN 29 A 10:09

004734

100208221 ... 000045

Señor
CRISTIAN DANIEL GARCÍA ACERO
Director Jurídico
Asociación Colombiana de Empresas de Servicios Temporales - Acoset.
asesoria@acoset.org
Sin

Ref: Radicado 02727 del 27/09/2013

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptores	Base Gravable en la Prestación de Servicios*
Fuentes formales	Artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, artículo 11 Decreto 1794 de 2013; Artículo 2 del Decreto 862 de 2013 y artículo 4 del Decreto 1828 de 2013.

Cordial saludo, Sr. García:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 0006 de 2009, 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 particular solicita precisar o definir en relación con la base gravable especial contemplada en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 y el artículo 11 del decreto 1794 de 2013:

1.- ¿si por valor de contrato se entiende, la sumatoria de los gastos en los que se incurre para la prestación del servicio (costos directos o devengos), más el A.I.U comercial o retribución que cobra al tercero por la prestación efectiva del mismo, para evitar interpretaciones erróneas al momento de aplicar la base gravable especial a los impuestos descritos en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 y artículo 11 del Decreto 1794 de 2013?

En inicio se debe advertir que el A.I.U es una sigla que corresponde con las palabras, administración, imprevistos y utilidad, que se utilizan para referirse a los costos o gastos indirectos en que se incurren dentro de estos conceptos. Dichas erogaciones hacen parte de los ítems del presupuesto para el desarrollo o ejecución de un proyecto y son

complementarios de otros costos y gastos como los directos.

Particularmente en cuanto a la Administración, cabe observar que se refiere a determinados costos o gastos de ejecución indirectos de un proyecto con ocasión de esta actividad, mientras que para el tema de imprevistos, se trata de fijar o establecer reservas con el ánimo de disponer de presupuesto para atender los imprevistos que presenten en desarrollo del proyecto de acuerdo con la naturaleza de la ejecución del mismo.

Adicionalmente, la utilidad es el valor de ganancia que espera obtener el ejecutor del proyecto, y puede determinarse como un porcentaje de los valores a ejecutar.

Todos los factores enunciados hacen parte del valor total contrato y son inescindibles del valor fijado; en tal forma, que no puede entenderse el precio o valor de un contrato sin contener alguno de ellos.

La discriminación de estos factores, se ha extendido en el ámbito de la contratación pública, para aplicar determinados beneficios, pero dicha clasificación, no ha modificado que estos factores hacen parte del valor de un contrato.

El A.I.U se ha tomado para dar algunos tratamientos exceptivos en lo relacionado con la base gravable de tributos, en el sentido de discriminar que el impuesto no se aplica sobre el total del valor del contrato sino sobre el AIU, sin que ello signifique se estén modificando los elementos esenciales contractuales, o que el valor del contrato no contenga el valor correspondiente del AIU.

En consecuencia, se debe entender que para efectos fiscales el término valor del contrato, se refiere a la sumatoria de todos los costos y gastos directos e indirectos en que se incurre para la prestación del servicio o la realización de un proyecto, incluyendo además de estos factores la utilidad, dado que esta también hace parte de lo que recibirá el contratista como contraprestación por el cumplimiento de sus obligaciones contractuales.

En segundo lugar, en lo correspondiente a la base gravable en los contratos en los cuales no se haya expresado la cláusula A.I.U, es claro que la base gravable del impuesto sobre las ventas será igual al 10% del valor total del contrato o del valor de la remuneración percibido por la prestación del servicio, habida cuenta que la norma se refiere expresamente a la prestación de los servicios señalados en los artículos 462-1 y 468-3 numeral 4, de lo cual deviene que en los dos casos la base es la misma, es decir, el 10%.

Es necesario considerar que para la prestación de los servicios a los que se refiere la norma debe existir un acuerdo de voluntades entre las partes que contenga los elementos mínimos en cuanto a las obligaciones de las partes y el precio de los mismos; es decir, que exista un contrato verbal o escrito. Para mayor ilustración conviene remitirnos a la definición de contrato y la clasificación inicial de contratos consagrada en el Código Civil.

ARTICULO 1495. DEFINICIÓN DE CONTRATO O CONVENCION. Contrato o convención es un acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer alguna cosa. Cada parte puede ser de una o de muchas personas.

ARTICULO 1500. <CONTRATO REAL, SOLEMNE Y CONSENSUAL>. El contrato es real cuando, para que sea perfecto, es necesaria la tradición de la cosa a que se refiere; es solemne cuando está sujeto a la observancia de ciertas formalidades especiales, de manera que sin ellas no produce ningún efecto civil; y es consensual cuando se perfecciona por el solo

consentimiento.

Además, cabe observar que la distinción del artículo 11 del decreto 1794 de 2013 hace referencia a la existencia física o material de un contrato, en oposición a la prestación de un servicio en que no se encuentre un documento; es decir, se pueden presentar tres eventos para la aplicación de la base gravable: 1) un documento contractual, en el cual este contemplada la cláusula del A.I.U, 2) un contrato escrito o formal en el cual no exista la cláusula A.I.U, y 3) un contrato verbal, en el que no exista documento y por supuesto no exista la cláusula en particular.

Todo lo anterior en aplicación de los artículos 28 y 30 del Código Civil que fijan las reglas de interpretación doctrinal y disponen que las palabras de la Ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido se les dará su significado legal; además, el contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía.

2.- En lo relacionado con el segundo tema de retención en la fuente del impuesto CREE se pregunta, considerando que la base de retención señalada en el artículo 2 del Decreto 862 de 2013 era el valor de cada pago o abono en cuenta realizado al contribuyente sujeto pasivo de este tributo y que posteriormente el artículo 4 del Decreto 1828 de 2013 estableció bases especiales para el caso de servicios integrales de aseo y cafetería , vigilancia y otros en el numeral 6:

¿Qué pasa con el valor en exceso cancelado a la Administración tributaria por concepto de CREE, que ya se pagó sobre el ciento por ciento, o sea sobre cada pago o abono en cuenta?, ya que ninguno de los decretos reglamentarios establece mecanismos idóneos para la devolución de los mismos.

Revisadas las normas citadas, y la hipótesis por Ud. presentada, se encuentra que no existe ningún pago en exceso originado en la modificación de las bases para la retención del impuesto CREE

Con la expedición del Decreto 1828 de 2013 se establecieron algunas bases especiales para efectos de la practica de la retención, entre ellas la referida a los servicios de aseo, vigilancia y temporales de empleo, previstos en el numeral 6 del artículo 4 del citado decreto

No obstante, ello en manera alguna significa que la retención practicada en vigencia del Decreto 862 de abril 26 de 2013, en el cual no se preveían bases especiales de retención, haya sido en exceso, toda vez que al no consagrarse de esta manera y ser expreso que dicha retención procedía sobre cada pago o abono en cuenta, los valores liquidados conforme con dichas disposiciones son legítimamente validos y amparados en la normatividad entonces existente, sin que sea viable la devolución o reintegro de suma alguna por este concepto.

La nueva base prevista en el mencionado Decreto 1828/13, resulta procedente a partir de la entrada en vigencia de la nueva norma y por tanto, aplica a los casos expresamente señalados para practicar la autorretención del impuesto sobre la renta para la equidad CREE.

De otra parte, y dejando a salvo lo anterior, cabe observar en la actualidad dentro de la disposición reglamentaria existen los mecanismos para el reintegro de retención practicada en exceso o por operaciones anuladas, rescindidas o resueltas por concepto de impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, los cuales se encuentran en los artículos 5 y 6 del Decreto

1828 de 2013, cuyo texto reza:

ARTÍCULO 5o. OPERACIONES ANULADAS, RESCINDIDAS O RESUELTAS. Cuando se anulen, rescindan o resuelvan operaciones que hayan sido sometidas a autorretención por Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE, el autorretenedor podrá descontar las sumas que hubiere retenido por tales operaciones del monto de las autorretenciones por declarar y consignar en el período en el cual se hayan anulado, rescindido o resuelto las mismas. Cuando el monto de las autorretenciones sea insuficiente, podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes.

Quando las anulaciones, rescisiones o resoluciones se efectúen en el año fiscal siguiente a aquel en el cual se realizaron las respectivas retenciones, el descuento solo procederá cuando la retención no haya sido imputada en la respectiva declaración anual del Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE.

ARTÍCULO 6o. AUTORRETENCIONES EN EXCESO. Cuando se efectúen autorretenciones por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE en un valor superior al que ha debido efectuarse, el autorretenedor podrá descontar los valores autorretenidos en exceso o indebidamente del monto de las autorretenciones por declarar y consignar en el respectivo período. Cuando el monto de las autorretenciones sea insuficiente, podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes.

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,



LEONOR EUGENIA RUIZ DE VILLALOBOS
Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina

p/jmmr/cnyd

SIN ANEXOS

ENTREGA PERSONAL

