

**RADICACION VIRTUAL No.
000S2022906175**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-989

Bogotá, D.C. **10/08/2022**

Tema: Procedimiento tributario
Retención en la fuente

Descriptores: Obligación de expedir factura electrónica de venta
Reembolso de gastos

Fuentes formales: Artículos 26, 616-1 y 743 del Estatuto Tributario
Artículos 1.2.4.11. y 1.6.1.4.9. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria efectúa una serie de preguntas relacionadas con la facturación y retención en la fuente del reembolso de gastos, las cuales serán contestadas en el orden en que fueron propuestas, así:

1. ***“De acuerdo con el contrato de prestación de servicios (...) donde en la cláusula quinta – forma de pago, se pactaron gastos reembolsables por servicios adicionales, diferentes a los detallados en la propuesta económica aceptada por la entidad, es decir, fuera del tarifario:***
 - a). ***¿Estos gastos reembolsables los debería facturar el contratista? o ¿solamente es necesario que allegue a la (...) cuenta de cobro por el valor total de dichos servicios?***
 - b). ***En caso de ser necesario facturar los gastos reembolsables, siendo estos ingresos recibidos para terceros ¿Cómo se deberían facturar estos gastos reembolsables desde el punto de vista tributario? Es decir ¿El contratista estaría obligado a emitir la factura por concepto de reembolso de gastos gravando este concepto con IVA o facturando el valor total del reembolso sin discriminar el IVA?”***

Subdirección de Normativa y Doctrina

En primera medida, nos permitimos manifestar que las facultades de esta Subdirección se concretan en la interpretación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la DIAN, razón por la cual no corresponde a este Despacho en ejercicio de dichas funciones resolver casos particulares o prestar asesoría específica, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias o entidades en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias. Así, **corresponderá a la peticionaria determinar directamente, en su caso puntual, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.**

Ahora bien, en relación con la temática objeto inquietud, este Despacho se pronunció mediante el Oficio No. 900366 del 21 de enero de 2021, el cual señaló:

“Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria consulta: “¿Está obligada la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P., a generar factura electrónica y presentar la misma ante la Secretaría General de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C., para el cobro de los gastos reembolsables, teniendo en cuenta que los servicios que se reconocen por dicho concepto son prestados por terceros proveedores de la misma en calidad de central de medios?”
(...)

Respecto de la obligación de expedir factura, este Despacho mediante el oficio No. 004381 de marzo 02 de 2020, explicó que: “La obligación de emitir factura o documento equivalente opera para las operaciones de venta y prestación servicios, así lo disponen los artículos 615 y 616-1 del Estatuto Tributario”.

*En este mismo sentido se precisa que la obligación de facturar y específicamente la expedición de la factura electrónica de venta es exigible a los sujetos obligados que no cuenten con documento equivalente **y recae sobre todas las operaciones de venta o prestación de servicios efectuadas por ellos.*** (...).

Ahora, bajo un supuesto de reembolso de gastos, éste no causa la obligación de expedir factura de venta o documento equivalente, dado que dicho concepto no se origina en la venta de un bien o en la prestación de un servicio. No obstante, se precisa que para que el contratante pueda soportar las deducciones por estos gastos y/o impuestos descontables según corresponda, los mismos deben estar debidamente soportados.
(Negrilla fuera de texto)

Ahora bien, respecto al documento idóneo para soportar el reembolso de gastos, este Despacho se pronunció mediante el Oficio No. 001753 del 08 de octubre de 2018 de la siguiente manera:

“(...) Para efectos del reembolso de gastos no se encuentra reglamentado un documento específico, en todo caso, en el Concepto 038989 de 2001, haciendo referencia expresa al Concepto 099115 de 1996, se indica que:

“Cuando en virtud de un contrato deba solicitarse reembolso de gastos realizados para el contratante y a su nombre, debe diferenciarse lo que es tal reembolso, de lo que constituye la presentación directa y propia del contrato: ésta si es materia de facturación por parte del contratista, mientras que la solicitud de reconocimiento y cancelación de reembolso que haya causado puede formularse mediante otro documento”. (Negrilla fuera de texto)

Por lo tanto, al estar frente a un mero reembolso de gastos no existe la obligación de expedir factura de venta o documento equivalente.

Subdirección de Normativa y Doctrina

No obstante, se precisa que los costos, deducciones e impuestos descontables deberán estar debidamente soportados, según corresponda. Nótese que, por ejemplo, el artículo 743 del Estatuto Tributario señala que *“la idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica”*.

Por otra parte, respecto a la facturación en contratos de mandato, se ha dispuesto que en todos los casos las facturas deberán ser expedidas por el mandatario y, si el mandatario adquiere bienes y servicios en cumplimiento del contrato de mandato, la factura deberá ser expedida por el tercero proveedor a nombre del mandatario, siendo este último quien debe certificar el costo, gasto y/o descontable al mandante siguiendo los requisitos señalados en la normativa vigente (cfr. artículo 1.6.1.4.9. del Decreto 1625 de 2016).

En este orden de ideas y, respecto al reembolso de gastos en los contratos de mandato, esta Dependencia se ha pronunciado mediante los Oficios Nos. 914983 de 2021, 912928 de 2021, 906745 de 2020 y 904645 de 2020, entre otros, los cuales, se anexan al presente documento para su conocimiento y fines pertinentes. De lo anterior se destaca lo señalado en el Oficio No. 904645 de 2020, así:

“2. ¿Debe facturarse electrónicamente el recobro de gastos reembolsables en virtud de un contrato de mandato?”

Al respecto, se informa que la normatividad vigente sobre la materia está comprendida por el artículo 1.6.1.4.9 del Decreto 1625 de 2016 y el artículo 74 de la Resolución 000042 de 2020. Adicionalmente, se precisa que este Despacho con oficio No. 001753 de 2018, explicó sobre el particular lo siguiente:

“(…) las adquisiciones que haya efectuado el mandatario por el mandante están soportadas en facturas, que el mandatario debe identificar si corresponden a operaciones propias o del mandante y, las que corresponden a este serán el soporte para recuperar los gastos que efectúe el mandatario por el mandante. Nótese que se trata de la adquisición de bienes y/o servicios que fueron facturados, en su momento, por el respectivo proveedor, frente a las cuales el mandatario efectuó su pago, luego, en tanto correspondan al desarrollo del mandato, lo que el mismo pretende frente al mandante es su reembolso, caso en el cual no tiene lugar expedir una factura por este hecho”. (Subrayado fuera de texto)

2. “Teniendo en cuenta que se trata de gastos reembolsables, y que para la (...) éstos se constituyen ingresos recibidos para terceros para (...) ¿Se les debería practicar retención en la fuente?”

La retención en la fuente es un sistema de recaudo anticipado del impuesto que deberá ser practicada por quien tenga la calidad de agente retenedor cuando efectúe un pago sujeto a retención, de conformidad con la normativa vigente aplicable (en términos generales, se efectúe un pago que sea susceptible de producir un incremento neto del patrimonio para su beneficiario). Ahora, será el propio beneficiario del ingreso quien practique la autorretención del tributo cuando tenga la calidad de autorretenedor, según sea el caso.

Así, frente al reembolso de gastos, este Despacho ha concluido que *“sólo están sometidos a retención en la fuente aquellos ingresos que sean susceptibles de producir un incremento neto en el patrimonio del beneficiario. En consecuencia, si una persona efectúa pagos gravables a nombre de*

Subdirección de Normativa y Doctrina

un tercero -agente retenedor-, cuando el tercero haga el reembolso no debe efectuarse retención por tratarse del pago de una cantidad prestada, es decir de un reembolso de capital” (cfr. Concepto 032547 de 1995).

En todo caso, se sugiere la revisión del artículo 1.2.4.11. del Decreto 1625 de 2016 que se refiere a la retención en la fuente en los contratos de mandato.

Finalmente, en relación con el impuesto sobre las ventas -IVA, el Oficio No. 908207 de 2021 señaló: *“(…) se observa que, en términos generales, un mero reembolso de gastos o costos no constituye una actividad que pueda catalogarse como un servicio a la luz de la definición antes referida que pueda dar lugar a la causación del IVA, en los términos del artículo 420 del Estatuto Tributario. Sin perjuicio de lo anterior, corresponderá a las partes en cada caso, determinar las particularidades de la operación para efectos de definir si, en efecto, se está en presencia de un mero reembolso de gastos o si, por el contrario, se está ante la prestación de un servicio gravado con este impuesto”.*

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Carrera 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 6079999 Ext: 904101

Bogotá, D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche

Anexo: Oficios Nos. 914983 de 2021, 912928 de 2021, 906745 de 2020 y 904645 de 2020