

DIRECION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Oficio No 994

14-08-2020

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-994

Bogotá, D.C.

Tema	Impuesto sobre las ventas
Descriptor	Impuesto sobre la renta Servicios excluidos Servicios gravados
Fuentes formales	Tarifa de retención Artículos 420, 429, 447 y 476 del Estatuto Tributario Artículos 11 y 12 de la Resolución 00042 de 2020

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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 señala que los contratos EPC (*Engineering, Procurement and Construction*) agrupan las actividades generales de ingeniería, adquisición y construcción de una obra determinada. Para estos efectos, la peticionaria indica que el contratista que suscribe un contrato de este tipo tiene a cargo diferentes funciones dependiendo del alcance y la finalidad del contrato, por ejemplo, el diseño, la adquisición de equipos y

materiales, la instalación, la construcción, la capacitación de personal, el mantenimiento de equipos y obras, entre otros.

Con fundamento en lo anterior, la peticionaria formula unas preguntas en materia tributaria y de cara a la obligación de facturación por parte del contratista, las cuales serán resueltas por este Despacho en el orden en que fueron propuestas.

Previo a exponer nuestras consideraciones, se debe reiterar que la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina no es competente para atender casos particulares, ni prestar asesoría específica, por lo que la consulta se resolverá de manera general y en abstracto.

1. Teniendo en consideración la multiplicidad de objetos que agrupan los contratos EPC ¿cuál debe ser el tratamiento tributario que en materia de IVA debe tener cada uno de ellos?

El artículo 420 del Estatuto Tributario establece los hechos generadores del impuesto sobre las ventas y, en sus literales (a) y (c), prevé que dicho impuesto se aplicará sobre las ventas de bienes corporales muebles y sobre la prestación de servicios, salvo las excepciones consagradas expresamente en la ley.

En el caso de contratos que integran la prestación de distintos bienes y/o servicios, se debe establecer en cada uno el correspondiente tratamiento tributario, esto es, si se trata de bienes y/o servicios gravados a la tarifa general, gravados a tarifas especiales, excluidos o exentos, así como la aplicación de la regla general o reglas especiales de determinación de la base gravable. Esta precisión resulta fundamental para efectos de la presente consulta, cuyo análisis corresponderá realizar al responsable del impuesto sobre las ventas.

En ese sentido, los responsables del impuesto deben cumplir con las obligaciones inherentes a tal calidad y que legalmente les han sido atribuidas, entre ellas, facturar, recaudar, declarar y pagar el impuesto generado en las operaciones gravadas.

Respecto a la emisión de la factura, en el caso de la prestación de distintos servicios y/o bienes, los mismos deben ser discriminados en

la factura de venta atendiendo a la descripción específica y códigos inequívocos que permitan su identificación. Lo anterior de acuerdo con lo dispuesto en el literal f) del artículo 617 del Estatuto Tributario, el numeral 8 del artículo 11 y el numeral 6 del artículo 12 de la Resolución 000042 de 2020.

Esto implica que cada servicio y/o bien prestado sea facturado liquidando la tarifa de impuesto sobre las ventas correspondiente en cada caso. Respecto a lo anterior, este Despacho se pronunció mediante Oficio 026025 del 16/10/2019, el cual anexamos para su conocimiento.

2. Teniendo en consideración la multiplicidad de objetos que agrupan los contratos EPC ¿cuál debe ser el tratamiento tributario que en materia de retención en la fuente debe tener cada uno de ellos?

La tarifa de retención en la fuente, que este Despacho entiende se refiere a la que se hace a título de impuesto sobre la renta, según las disposiciones contenidas en el Estatuto Tributario y el reglamento, está en función del tipo de actividad o concepto, sobre el pago o abono en cuenta. De ahí que en el Título III del Libro Segundo establezca los conceptos sujetos a retención y su correspondiente tarifa.

Así las cosas, se deberá identificar en el correspondiente contrato estos conceptos con el fin que el agente de retención aplique la tarifa correspondiente.

3. Si en el contrato EPC la actividad principal es la de construcción y las demás actividades como la de diseño, compra de materiales, suministro de equipos, capacitación, montaje y puesta en servicio de equipos y sistemas, entre otras, son menores por su cuantía o representatividad en la generalidad de la obra, proyecto o contrato:

a. ¿Es correcto unificar el tratamiento del contrato como si se tratara de un contrato de construcción?, o

b. ¿Lo adecuado sería darle el tratamiento de un contrato de venta de obra material pues el contratista es quien ha puesto todos los materiales y hará entrega al contratante de una obra terminada? o

c. ¿Lo adecuado es darle el tratamiento tributario a cada una de las actividades según corresponda?

Por favor remitirse a las consideraciones de este Despacho en relación con las preguntas 1 y 2 del presente documento.

4. Si en el contrato EPC las actividades diferentes a la de construcción, como lo son la de diseño, compra de materiales, suministro de equipos y sistemas, entre otras, son, por su cuantía o representatividad en la totalidad del contrato, las principales y la de construcción es menor o complementaria, ¿cuál sería el tratamiento tributario del respectivo contrato y específicamente en materia de IVA cual ha de ser la forma de facturar los diferentes objetos?

Por favor remitirse a las consideraciones de este Despacho en relación con las preguntas 1 y 2 del presente documento.

5. Con base en la pregunta anterior, en la redacción de contratos EPC cuando las actividades u objetos que agrupan tienen tratamientos tributarios diferentes, ¿es adecuado indicar que el precio es SIN IVA de modo que, según la actividad o avance en la ejecución que se facture, le sea aplicado el tratamiento tributario respectivo?

Sobre el particular, se debe atender a las disposiciones del artículo 429 del Estatuto Tributario, el cual establece el momento de causación del impuesto, así:

"Artículo 429. *Momento de causación. El impuesto se causa:*

a. En las ventas, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente y a falta de estos, en el momento de la entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria.

b. En los retiros a que se refiere el literal b) del artículo 421, en la fecha del retiro.

c. En las prestaciones de servicios, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta, la que fuere anterior.

d. En las importaciones, al tiempo de la nacionalización del bien. En este caso, el impuesto se liquidará y pagará conjuntamente con la liquidación y pago de los derechos de aduana.

Parágrafo. *Cuando el valor convenido sufiere un aumento con posterioridad a la venta, se generará el impuesto sobre ese mayor valor, en la fecha en que este se cause."*

6. Cuando los equipos adquiridos en ejecución del objeto de suministro en un contrato EPC, no se incorporan o adhieren a la construcción de la edificación y, en esa medida pueden ser individualizados y retirados sin que los equipos o la construcción se deterioren, ¿se entiende entonces que el objeto de suministro y el objeto de construcción son independientes? Y en consecuencia ¿el objeto de suministro debe recibir el tratamiento de un servicio en los términos del artículo 420 y 468 del Estatuto Tributario y el de construcción debe recibir el tratamiento del artículo 3 del Decreto 1372 de 1992 - compilado en el artículo 1.3.1.7.9. del Decreto 1625 de 2016?

Por favor remitirse a las consideraciones de este Despacho en relación con las preguntas 1 y 2 del presente documento. En todo caso, se debe resaltar que el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto 1625 de 2016 solamente aplica a aquellos contratos que califiquen dentro de la categoría de contratos de construcción de bien inmueble.

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 icono de "Normatividad"- "técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales