JULIÁN DOMÍNGUEZ RIVERA

Confecámaras
Cámaras de Comercio

DIAN
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

MinHacienda

PROSPERIDAD PARA TODOS

Archívese en: 4000
CONFECAMARAS
Pag.
859722
24 DIC 2014
Anexos:

www.dian.gov.co

DIAN No. Radicado 000S2014067307
Fecha 2014-12-22 05:07:54
Remitente DIR GES JURIDICA
Destinatario CONFECAMARAS
Anexos 0 Folios 3

COR-000S2014067307

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C. 19 DIC. 2014

100202208- 1572

Doctor
JULIÁN DOMÍNGUEZ RIVERA
Presidente
Confecámaras
Cra. 13 N°. 26 A - 47 Ofic. 502
comfecamaras@confecamaras.org.co
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 58842 del 19/09/2014

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptores	Hecho Generador del Impuesto Sobre las Ventas Hecho Generador en la Prestación de Servicios Hecho Generador en la Venta de Bienes
Fuentes formales	Constitución Política artículos 123, 365 Estatuto Tributario artículos 420, 421 Ley 6 de 1992 artículo 124 Ley 1607 de 2012 artículo 182 Decreto 1392 de 1992 artículos 1°, 10° Decreto 393 de 2002 artículo 30 Concepto Unificado 0001 e 2003, Título II, capítulo III numeral 1.1

De conformidad con el artículo 19 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 o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En el radicado de la referencia solicitan la reconsideración de la doctrina expuesta en el oficio 014845 del 3 de marzo de 2014, mediante el cual se concluyó que la "venta" de formularios relativos a la función registral de las Cámaras de declarar la inscripción o renovación de la matricula mercantil causa IVA, por tratarse de la venta de un bien corporal mueble que no ha sido expresamente excluido del gravamen.

Como principal argumento expone que la puesta a disposición del interesado de

formularios para la inscripción no representa un evento susceptible de ser gravado con el IVA en la medida en que no se está frente a una prestación de servicios ni a una compraventa, sino frente al cumplimiento de una obligación legal de registro que comporta el pago de un tributo vinculado (la tasa), que por expreso mandato legal no puede estar gravado con el IVA.

Al respecto, el Despacho hace las siguientes consideraciones:

El oficio 014845 3 de marzo de 2014 al resolver la inquietud sobre si las Cámaras de Comercio debían efectuar el cobro de IVA del formulario de registro mercantil, respondió afirmativamente con fundamento en la regla consagrada en el artículo 420 literal a) del Estatuto Tributario, que prevé como hecho generador del impuesto la venta de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente.

Por su parte, en el texto de la reconsideración de este oficio los solicitantes ponen de manifiesto que si bien es cierto que el impuesto a las ventas de tipo valor agregado es por definición un gravamen generalizado, por pretender gravar todos los consumos que se materializan en las ventas de bienes corporales muebles y servicios, ello no es óbice para que se analice cada operación para determinar si realmente existe un negocio jurídico bilateral con precio, cosa vendida (que tiene que ser corporal y mueble) y consentimiento, como elementos de la compraventa gravada.

En ese sentido, consideran los solicitantes que el formulario es sólo un medio para materializar la función registral a cargo de las Cámaras de Comercio, en consecuencia la transacción no versa sobre los formularios como bienes individualmente considerados a los que se le asigna un valor.

Por lo anteriormente expuesto, para este despacho es indispensable establecer si se trata de la venta de un bien corporal mueble o de la prestación de un servicio (hechos generadores de IVA en los términos del artículo 420 del Estatuto Tributario), el suministro del formulario para el ejercicio de la función registral a cargo de las Cámaras de Comercio.

Es preciso recordar que el impuesto sobre las ventas recae sobre transacciones básicas y generales, específicamente sobre bienes y actividades. De manera particular constituye hecho generador de este gravamen la venta de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente, conforme con la definición que para efectos del impuesto contiene el artículo 421 del Estatuto Tributario:

> Artículo 421. Hechos que se consideran venta. Para los efectos del presente Libro, se consideran ventas:
>
> a. **Todos los actos que impliquen la transferencia del dominio a título gratuito u oneroso de bienes corporales muebles**, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, sea que se realicen a nombre propio, por cuenta de terceros a nombre propio, o por cuenta y a nombre de terceros.

b. Los retiros de bienes corporales muebles hechos por el responsable para su uso o para formar parte de los activos fijos de la empresa.

c. Las incorporaciones de bienes corporales muebles a inmuebles, o a servicios no gravados, así como la transformación de bienes corporales muebles gravados en bienes no gravados, cuando tales bienes hayan sido construidos, fabricados, elaborados, procesados, por quien efectúa la incorporación o transformación.
(Se resalta)

Sobre este punto, este despacho considera que aunque la lectura del artículo 421 del Estatuto Tributario hace necesario considerar un concepto de venta para efectos del IVA más amplio al del intercambio de una cosa por un precio, este caso no corresponde a la simple venta de un formulario pues hay otros elementos a considerar.

En efecto, el análisis debe ir más allá de ver a los formularios como bienes a los que se le asigna un valor y considerar su carácter instrumental en las funciones relacionadas con los registros públicos a cargo de las Cámaras de Comercio. En este caso es válido considerar el formulario como un medio para materializar esta labor, con lo que le asiste razón a los consultantes en la tesis expuesta en el escrito.

Igual análisis opera en el caso de la prestación de un servicio, que para efectos del impuesto sobre las ventas está definido en el artículo 1° del Decreto 1372 de 1992 y de cuya definición se extraen los siguientes elementos a saber: la prestación de una obligación de hacer, la presencia de dos partes: una que contrata y otra que desarrolla la actividad, ausencia de vínculo o dependencia laboral y una contraprestación en dinero o en especie (Concepto Unificado 0001 e 2003, Título II, capítulo III numeral 1.1).

En este punto el despacho tampoco considera que tampoco se está frente a la prestación de un servicio, se reitera que el suministro del formulario para efectos del registro mercantil es un instrumento para el cumplimiento de un deber legal.

En ese sentido es preciso recordar que de acuerdo a lo señalado en el artículo 86 del Código de Comercio es función de las Cámaras de Comercio (entidades de naturaleza privada) llevar el registro mercantil y certificar sobre los actos y documentos en él inscritos.

Esta función tiene el carácter de pública, principalmente debido al origen legal del registro, la obligatoriedad de inscribir en él ciertos actos y documentos, así como el valor vinculante de las certificaciones que se expiden y tiene su origen en lo consagrado en los artículos 123 y 365 de la Constitución Política, que permiten mediante ley disponer que un determinado servicio o función pública sea prestado por un particular de acuerdo con el régimen que para el efecto establezca.

Los costos en que se incurre con la prestación de este servicio se recuperan a través de un valor, instrumentado a través de un formulario, que en los términos del artículo 182 de la Ley 1607 de 2012 ostenta la naturaleza jurídica de tasa:

> Artículo 182. De la tasa contributiva a favor de las cámaras de comercio. Los **ingresos a favor de las Cámaras de Comercio por el ejercicio de las funciones registrales, actualmente incorporadas e integradas en el Registro Único Empresarial y Social - RUES, son los previstos por las leyes vigentes**.
>
> **Su naturaleza es la de tasas, generadas por la función pública registral a cargo de quien solicita el registro previsto como obligatorio por la ley**, y de carácter contributivo por cuanto tiene por objeto financiar solidariamente, **además del registro individual solicitado, todas las demás funciones de interés general atribuidas por la ley** y los decretos expedidos por el Gobierno Nacional con fundamento en el numeral 12 del artículo 86 del Código de Comercio.
>
> Los ingresos provenientes de las funciones de registro, junto con los bienes adquiridos con el producto de su recaudo, continuarán destinándose a la operación y administración de tales registros y al cumplimiento de las demás funciones atribuidas por la ley y los decretos expedidos por el Gobierno Nacional, con fundamento en el numeral 12 del artículo 86 del Código de Comercio.
>
> (...)
> (Se resalta)

El artículo 124 de la Ley 6ª de 1992 otorga al Gobierno Nacional la función de fijar el monto de las tarifas que deban sufragarse *"en favor de las Cámaras de Comercio por concepto de las matriculas, sus renovaciones e inscripciones de los actos, libros y documentos que la ley determine efectuar en el registro mercantil, así como el valor de los certificados que dichas entidades expidan en ejercicio de sus funciones"* .

En ese sentido es necesario traer a colación lo señalado en el artículo 10º del Decreto 1392 de 1992, que consagra la prohibición de someter al impuesto sobre las ventas, entre otros tributos, a las tasas:

> Artículo 10. Las tasas y contribuciones están excluidas del impuesto sobre las ventas. Las tasas, peajes y contribuciones, que se perciban por el Estado o por las entidades de derecho público, directamente o a través de concesiones, no están sometidos al impuesto sobre las ventas.

Aunado a lo anterior el Decreto 393 de 2002, que modifica parcialmente los Decretos 856 de 1994 y 92 de 1998, por medio de los cuales se reglamentan, entre otros temas, lo relacionado con las tarifas relativas a los registros de proponentes y mercantil, en su artículo 30 consagra la prohibición de cobros adicionales a los derechos autorizados para la matrícula y renovación:

> Artículo 30. Extensión de las tarifas y derechos. Los conceptos previstos en el presente decreto constituyen los únicos derechos que las Cámaras de Comercio están autorizadas para cobrar por concepto de las obligaciones legales de matrícula, renovación e inscripción en el registro mercantil y por los correspondientes al registro de proponentes. Por lo tanto, queda prohibido que bajo denominaciones diferentes u otros conceptos se cobren valores adicionales a los usuarios de estos registros.

Por lo anteriormente expuesto se concluye que el formulario es sólo un medio para materializar la función registral a cargo de las Cámaras de Comercio, por lo que tiene un carácter instrumental razón por la cual no constituye hecho generador del impuesto sobre las ventas. Adicionalmente, de las normas anteriormente citadas tenemos que no es posible agregar valores adicionales a los de la tasa, que se cobra por el ejercicio

de las funciones registrales a cargo de las Cámaras de Comercio, las cuales ostentan el carácter de públicas.

En virtud de lo anteriormente expuesto, este despacho procederá a revocar la tesis e interpretación jurídica expuesta en el oficio 014845 3 de marzo de 2014.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO
Directora de Gestión Jurídica

Copia:

Doctora
MÓNICA DE GREIFF LINDO
Presidenta
Cámara de Comercio de Bogotá
Av. Calle 26 N° 68D-35

Doctora
LUCY CRUZ DE QUIÑONES
Apoderada Especial
Confecámaras
Carrera 9A No. 99-02 oficina 502
Bogotá

Doctor
MAURICIO A. PLAZAS VEGA
Apoderado Especial
Confecámaras
Calle 93 N°. 11 A – 28 Edificio Capital Park 93, Oficina 201
Bogotá, D. C.

P.Icc/R.Cnyd