

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2022903719**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-603

Bogotá, D.C. **13/05/2022**

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: No responsables
Ingresos
Fuentes formales: Artículo 437 del Estatuto Tributario
Oficios No. 034443 del 4 de junio de 2004 y 020246 del 2 de agosto de 2018

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, el peticionario respecto de los ingresos a considerar para establecer la calidad de no responsable en el impuesto sobre las ventas -IVA, plantea el caso de una persona que suscribe un contrato de prestación de servicios profesionales en el año 2019 con una entidad pública, con un plazo de 2 años y medio, cuyo valor inicial no supera para dicha vigencia 4.000 UVT, con un pago mensual. Finalizado el contrato, se suscribe una adición y prórroga que sumada al monto inicial supera el valor en UVT mencionado.

El consultante indica que este tema ha sido abordado en los Oficios No. 034443 de 2004 y 020246 de 2018, sin embargo, considera necesario un nuevo pronunciamiento que tenga en cuenta lo siguiente: (i) que el contrato se celebró hace más de dos vigencias, (ii) la forma de pago es por mensualidades, y (iii) que no sólo se trata de una adición sino también de una prórroga.

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que **corresponderá al peticionario definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.**

Subdirección de Normativa y Doctrina

Respecto de los no responsables del impuesto sobre las ventas -IVA para el caso de celebración de contratos de prestación de servicios, los parágrafos 3 y 5 del artículo 437 del Estatuto Tributario, modificados por el artículo 4 de la Ley 2010 de 2019, establecen:

“Parágrafo 3o. Deberán registrarse como responsables del IVA quienes realicen actividades gravadas con el impuesto, con excepción de las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas, los pequeños agricultores y los ganaderos, así como quienes presten servicios, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. Que en el año anterior o en el año en curso hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad, inferiores a 3.500 UVT.

(...)

5. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes y/o prestación de servicios gravados por valor individual, igual o superior a 3.500 UVT.

(...)

Parágrafo 5o. Los límites de que trata el parágrafo 3 de este artículo serán 4.000 UVT para aquellos prestadores de servicios personas naturales que derivan sus ingresos de contratos con el Estado.

(...). (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Nótese como el valor de los ingresos cubre el año inmediatamente anterior y el año en curso, así como al valor individual de los contratos, es decir, al valor de cada contrato en particular y no al valor de la totalidad de los contratos que el responsable haya celebrado en el año. En ese sentido, el Oficio No. 034443 del 4 de junio de 2004 sobre el valor de estos contratos determinó:

“Por lo tanto, para efectos de establecer si se cumple o no con el requisito consagrado en la ley, debe determinarse la cuantía de los contratos individualmente considerados. Esta cuantía es el valor inicialmente acordado por las partes, la cual puede ser objeto de reajustes o modificaciones mediante la suscripción de cláusulas adicionales”. (Negrilla fuera de texto).

Para el caso que se suscriba una cláusula posterior a la celebración del contrato y se modifique la cuantía, el referido oficio concluye que esta cuantía modificada es la que debe tenerse en cuenta para efectos del cumplimiento del requisito. Así las cosas, el valor de los contratos se determina por la cuantía que hayan acordado las partes, teniendo en cuenta las modificaciones que posteriormente se efectúen mediante la suscripción de cláusulas adicionales.

Por su parte, el Oficio No. 020246 del 2 de agosto de 2018 señaló:

“(…) deberá efectuarse el análisis teniendo en cuenta como referente el valor individual del contrato. Este valor comprende tanto el valor inicial, como el de su adición(es) o modificación(es), si fuere el caso; incluso, si el contrato inicial se celebra el año inmediatamente anterior y su modificación(es) tiene(n) lugar en el año siguiente, esto es, el año en curso en el cual se valora la inscripción o reclasificación”

(...)

Subdirección de Normativa y Doctrina

“No obstante, es posible que, celebrado un contrato durante el año inmediatamente anterior, en ese mismo año, se hubieren celebrado adiciones, caso en el cual esas adiciones se tienen en cuenta con el contrato inicial. En consecuencia, si esa suma iguala o supera las 3.500 UVT, procede la inscripción en el régimen común.

Análisis similar debe efectuarse en relación con el año en curso. Es decir, si en el mismo se han celebrado contratos individuales por un monto igual o superior a 3.500 UVT, tiene lugar la inscripción en el régimen común. Igualmente, si durante el año que corre se celebra un contrato por valor inferior a ese límite y dentro del mismo año tienen lugar adiciones, debe tenerse en cuenta la sumatoria con el fin de establecer si se igualan o superan las 3.500 UVT.

Si se celebra un contrato en el año inmediatamente anterior que no sea igual ni superior a 3.500 UVT y en el año siguiente se celebra una adición o modificación sobre aquel, cuyo valor no iguala ni supera las 3.500 UVT, supone igualmente efectuar la sumatoria de modo que, si el resultado iguala o supera ese límite, procede la inscripción en el régimen común; análisis válido, independientemente del valor de la adición, considerando que ésta no es aislada del contrato que modifica. (...)

*En este contexto, la celebración de un contrato en el año anterior por un valor determinado, que en el año siguiente es adicionado, modificando el valor inicial, **supone para efectos de la norma objeto de análisis que debe tenerse en cuenta de manera integral**; esto es, el valor inicial junto con el valor de la modificación, sin que ésta pueda considerarse de manera aislada, toda vez que no constituye por sí misma un "contrato individual", ni constituye un nuevo contrato diferente del inicial.*

*Situación diferente tiene lugar cuando se celebra un "contrato adicional". Caso en el cual, en materia de contratación pública, como lo ha precisado el Consejo de Estado, supone **la modificación del objeto del contrato** y, por consiguiente, la celebración de un nuevo contrato. Así mismo, debe tenerse presente que, en materia de contratación pública, celebrado un contrato es posible modificar su cuantía, siempre y cuando la adición no supere el 50% del valor del contrato inicial. Si la supera, estaremos hablando de un nuevo contrato* que, para los fines de la norma en comento, tendría que considerarse de manera individual. (*Ver: Consejo de Estado/Sala de lo Contencioso Administrativo/Sección Quinta/20 de mayo de 2004, Exp. 3314)". (Subrayado y negrilla fuera de texto)*

Este oficio también precisa que, en el caso de adición del contrato, el valor de la UVT que aplica es el correspondiente al año en que se efectúa la adición cuando tiene lugar establecer el valor individual del contrato, incluida la adición, a fin de determinar si el mismo supera o no dichos ingresos.

Así, este Despacho considera que estas conclusiones siguen siendo aplicables, a pesar de las modificaciones realizadas por el legislador a los artículos 437 y 499 del Estatuto Tributario, porque el criterio de ingresos permanece para efectos de considerar si se es responsable del impuesto. En consecuencia, los criterios antes expuestos deberán ser analizados por el peticionario, para efectos de establecer, en su caso particular, si se superan los ingresos y se es responsable del impuesto.

Por último, es importante recordar que el párrafo 3 del artículo 437 del Estatuto Tributario establece una serie de requisitos, uno de ellos el de ingresos, sin embargo, la calidad de no responsable de IVA se cumple cuando se observa la totalidad de dichos requisitos.

Subdirección de Normativa y Doctrina

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
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá D.C.

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda