

Subdirección de Normativa y Doctrina

**Radicado Virtual No.
000S2022906932**

100208192-1185

Bogotá, D.C. **15/09/2022**

Tema: Procedimiento tributario
Sistema de facturación electrónica

Descriptor: Contrato de concesión mercantil
Reembolso de gastos

Fuentes formales: Artículos 616-1 y 743 del Estatuto Tributario

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 consulta textualmente lo siguiente:

1. *“Cómo es el proceso de facturación por parte del concedente para el reembolso de los servicios públicos en el contrato de concesión de espacios? Lo anterior, por cuanto el concedente recibe una factura global de los servicios públicos cuyo valor posteriormente es reembolsado por los concesionarios de acuerdo a sus consumos en el espacio concesionado.*
2. *¿Qué documento debe emitir el concedente al concesionario para que este último lo pueda contabilizar como un gasto?*
3. *En caso de que el concedente expida al concesionario una cuenta de cobro para el reembolso de los servicios, ¿qué soportes deben acompañar a esta cuenta para poder soportar el gasto?”*

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes:

Para empezar, se informa que los pronunciamientos emitidos por esta Subdirección, en su papel de autoridad doctrinaria nacional en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN, son de carácter general y no se referirán a asuntos particulares, tal y como lo instaura el referido artículo 56 del Decreto 1742 de 2020.

Subdirección de Normativa y Doctrina

1. Acerca del contrato de concesión de espacio mercantil

El contrato de concesión de espacios es un contrato atípico, cuyo objeto consiste en la entrega de un espacio para la comercialización de unos productos en alguna sede del concedente a cambio de una contraprestación. Según el tratadista Jaime Alberto Arrubla Pausar éste se define de la siguiente manera:

“El contrato de concesión de espacio es una modalidad del contrato de concesión mercantil, donde el concedente es propietario de uno o varios establecimientos de comercio, que generalmente operan en cadena, acreditados ante el público y que como una manera de mejorar sus rendimientos, racionalizando los costos, decide ceder espacios físicos de su establecimiento o establecimientos a personas que se denominan concesionarios, que son comerciantes o fabricantes de productos y que desean mercadearlos en los establecimientos acreditados del concedente” (cfr. Jaime Arrubla Pausar, Contratos Mercantiles, Contratos Atípicos, Pag.371).

Así, son partes del contrato de concesión de espacios: (i) el concedente, o sea la persona dueña de las instalaciones y (ii) el concesionario, es decir, el comerciante o fabricante de productos y/o servicios.

Esta Entidad se pronunció sobre este contrato mediante el Concepto No. 080487 de 2002 de la siguiente manera:

“(…) El contrato de concesión mercantil es un contrato atípico; no se encuentra directamente regulado en la legislación Colombiana. Según el tratadista Jaime Alberto Arrubla Pausar, tal contrato “es aquel en virtud del cual un empresario llamado concedente, se obliga a otorgar a otro llamado concesionario la distribución de sus productos o servicios o la utilización de sus marcas y licencias o sus espacios físicos, a cambio de una retribución que podrá consistir en un precio o porcentaje fijo, o en una serie de ventajas indirectas que benefician sus rendimientos y su posición en el mercado” (Contratos mercantiles, Tomo II). (…)

*(…) el concedente recibe la retribución estipulada, como precio por la concesión. Por el espacio físico no se paga renta específica; y la **comisión o retribución que se paga es global por todos los servicios de que se beneficia el concesionario.***

Como se observa, el concedente del espacio recibe como contraprestación por el contrato una suma que constituirá costo para el concesionario siempre y cuando se cumplan los requisitos que condicionan su viabilidad. De tal manera que los pagos que éste se encuentre obligado a hacer en desarrollo del contrato, aunque se les denomine como cargos adicionales, cualquiera que sea su denominación, constituyen un mayor valor del costo del contrato de concesión. El concedente del espacio, a su turno, sobre el supuesto del cumplimiento de los requisitos de ley, podrá depurar esos ingresos con los costos y gastos correspondientes para establecer la renta a su cargo, pero no podrá legítimamente pretender, que respecto de lo percibido de sus concesionarios se le permita netear, en cuanto que contable y fiscalmente es prohibido. (…)”.

2. Sobre la obligación de expedir factura o documento equivalente en reembolso de gastos

Respecto de la obligación de expedir factura de venta, el “Concepto Unificado No. 0106 del 19 de agosto de 2022 - Obligación de facturar y sistema de factura electrónica”, Descriptor 1.1.1.:

Subdirección de Normativa y Doctrina

Naturaleza jurídica de la obligación de facturar - ¿Cuáles operaciones se deben facturar? explicó que: “(...) todas las personas que vendan bienes o presten servicios que no se encuentren exceptuadas por las normas mencionadas, tendrán la obligación de expedir factura o documento equivalente”.

También, el citado Concepto Unificado No. 0106 de 2022 en relación con el reembolso de gastos, adujo:

“(...) Por lo tanto, bajo el supuesto de reembolso de gastos, debe concluirse que éste no da lugar a 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 imputarse las deducciones por estos costos, gastos y/o impuestos descontables según corresponda, los mismos deben estar debidamente soportados”.

Así las cosas, bajo un supuesto de un mero reembolso de gastos por parte del concesionario al concedente, 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 concesionario pueda tomarse las deducciones por estos gastos los mismos deben estar debidamente soportados. 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”.*

Finalmente, sobre la idoneidad de los medios de prueba de que trata el artículo 743 *ibídem*, este Despacho se pronunció a través del Oficio No. 914800 del 08 de diciembre de 2021, el cual se adjunta para su conocimiento y fines pertinentes.

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
Bogotá, D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche
Anexo: Oficio No. 914800 del 08 de diciembre de 2021