

**Radicado Virtual No.  
000S2023003734**

100208192-713

Bogotá, D.C., junio 27 de 2023.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios  
Impuesto sobre las ventas

Descriptores: Gastos deducibles  
Hecho generador del IVA

Fuentes formales: Artículos 21-1 y 105 del Estatuto Tributario  
Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,  
C.P. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA, sentencia de mayo 17 de  
2012, Radicación No. 25000-23-27-000-2008-00077-01(17996).

Cordial saludo,

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, 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 – DIAN. 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.

### **PROBLEMA JURÍDICO #1**

¿Son deducibles los pagos en especie que realiza una empresa a vendedores de sus productos -con quienes no tiene una relación laboral- a título de incentivos por ventas?

### **TESIS JURÍDICA**

Los pagos en especie que realiza una empresa a vendedores de sus productos -con quienes no tiene una relación laboral- a título de incentivos por ventas son deducibles en tanto se cumplan con los límites y condiciones señalados en la normativa tributaria para ello.

## FUNDAMENTACIÓN

Mediante sentencia de mayo 17 de 2012, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA, Radicación No. 25000-23-27-000-2008-00077-01(17996), señaló:

(...) como se advierte de los antecedentes administrativos y especialmente del dictamen pericial practicado en primera instancia, (...) para comercializar sus bienes utiliza el sistema conocido como “venta por catálogo, venta directa, venta puerta a puerta que permite acercar al consumidor final a un gran surtido de artículos sin necesidad de acudir al almacén, boutique o tienda de superficie”, es decir, que los productos que vende la demandante no se adquieren en un almacén, por lo que la labor de comercialización la realizan “consultoras de ventas”, quienes de acuerdo con las metas trazadas por la compañía pueden recibir “bonos, viajes, electrodomésticos, enseres para el hogar, etc.”

(...)

(...) es un hecho no discutido por las partes y que se reafirma en el dictamen, que la actora adquiere los premios de terceros y que no hacen parte de su inventario sino que se orientan a desarrollar programas de incentivos o premios para una red de distribuidores. (...)

Por consiguiente, la Sala advierte que dentro de la actividad productora de renta de la demandante, la entrega de incentivos o premios a sus promotoras de ventas como parte de su política de incentivos, constituye un mecanismo que le permite incrementar sus ingresos, en la medida en que la comercialización de sus productos depende exclusivamente de las compras que realicen las “consultoras” y “directoras”, porque por su forma de operación en el mercado no cuenta con puntos de venta abiertos al público como lo hacen otros productores de bienes. En consecuencia, los incentivos y premios que entrega (...) representan estímulos que de manera indirecta contribuyen a desarrollar su objeto social y tienen un efecto en la productividad de la empresa.

En esas condiciones, la Sala observa que cuando (...) adquiere los premios y los entrega como incentivos a las consultoras que cumplieron con las metas de compras, esto en su conjunto corresponde a un gasto dentro de su actividad productora de renta (...) (subrayado fuera de texto)

Así las cosas, considerando lo explicado por el Consejo de Estado en la providencia antes mencionada y siempre que los supuestos fácticos del caso particular correspondan a los mismos sometidos al análisis de dicha Corporación, es de colegir que son deducibles los pagos en especie que realiza una empresa a vendedores de sus productos, con quienes no tiene una relación laboral, a título de incentivos por ventas, en tanto se cumplan con los límites y condiciones señalados en la normativa tributaria para ello.

## PROBLEMA JURÍDICO #2

Los activos que son adquiridos por la empresa para ser entregados a título de incentivos por ventas a los vendedores de sus productos, con quienes no tiene una relación laboral ¿se deben llevar como un gasto deducible en el período gravable en el que se compran?

### Subdirección de Normativa y Doctrina

Cra 8 N°6C-54 Piso 4 Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

## TESIS JURÍDICA

Los activos que son adquiridos por la empresa para ser entregados a título de incentivos por ventas a los vendedores de sus productos, con quienes no tiene una relación laboral, se deben llevar como un gasto deducible en el período gravable en el que el marco técnico normativo contable así lo determine, según lo dispone el artículo 21-1 del Estatuto Tributario.

## FUNDAMENTACIÓN

De acuerdo con el artículo 21-1 del Estatuto Tributario, para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los costos y gastos, entre otros conceptos, “los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia” (subrayado fuera de texto).

En línea con lo anterior y sin perjuicio de las diferencias expresamente previstas en la Ley, el artículo 105 *ibidem* señala que “Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, las deducciones realizadas fiscalmente son los gastos devengados contablemente en el año o período gravable que cumplan los requisitos señalados en este estatuto” (subrayado fuera de texto).

Por lo tanto, en cada caso particular se deberá determinar el período gravable en el cual el respectivo gasto se devengue atendiendo, entre otras cosas, lo antes reseñado.

## PROBLEMA JURÍDICO #3

¿Generan IVA los pagos en especie que realiza una empresa a vendedores de sus productos -con quienes no tiene una relación laboral- a título de incentivos por ventas?

## TESIS JURÍDICA

Los pagos en especie que realiza una empresa a vendedores de sus productos -con quienes no tiene una relación laboral- a título de incentivos por ventas no generan IVA, bajo el entendido que los bienes entregados no hacen parte de su inventario.

## FUNDAMENTACIÓN

En la sentencia de mayo 17 de 2012, Radicación No. 17996, citada en el punto #1, el Consejo de Estado indicó:

(...) la actuación administrativa demandada pretende hacer ver ese gasto como un hecho generador del IVA por el solo hecho de la entrega de los premios o incentivos que realiza la demandante a sus promotoras en un momento posterior al de su adquisición, cuando se

trata de dos situaciones jurídicamente diferentes, ya que no existe una presunción de donación a título gratuito sino la entrega real de una bonificación o incentivo por gestión personal del vendedor que no puede asimilarse desde ningún punto de vista a una operación de “venta”. En efecto, la DIAN parte de un supuesto equivocado al confundir en este caso un gasto con una transferencia de bienes corporales muebles a título gratuito, para así encuadrarlo dentro del literal a) del artículo 421 E.T., que establece una de las presunciones de venta desde el punto de vista fiscal en el impuesto sobre las ventas. Se advierte que los hechos que se consideran venta en el ordenamiento tributario son taxativos y de los previstos en la norma mencionada, no puede concluirse que la entrega física de los premios previstos dentro de una política de incentivos dentro de la actividad de una empresa pueda considerarse como una venta.

La Sala insiste en que en el sub examine la adquisición y entrega de premios como parte de una política de incentivos es solo un gasto para la demandante, pues representa una salida de recursos que está indirectamente relacionada con su actividad productora de renta, sin que por el hecho de la entrega material de los premios a las promotoras pueda desvirtuarse su condición de gasto y ello impida que reciba integralmente el tratamiento que la ley le asigna como tal desde la adquisición de los premios a terceros hasta su entrega a las beneficiarias por metas cumplidas, porque esas son las características del gasto que se analiza en esta oportunidad.

En el IVA se gravan las operaciones de venta de bienes corporales muebles, la importación, la prestación de servicios y otros actos asimilados a los primeros. Es en ese contexto que debe realizarse una labor hermenéutica adecuada de las presunciones de venta consagradas en el artículo 421 E.T. En el sub examine, aunque se trata de contratos traslativos regidos por el principio de consensualidad -que se transmiten o adquieren por el simple consentimiento contractual sometido al cumplimiento de la condición- lo cierto es que parte de la remuneración del contrato está constituida por los premios que se obtienen por los logros, como el mismo contrato lo demuestra.

Así, cumplida la condición, el contrato significa el título traslativo y la simple entrega, el modo, de manera que las promotoras beneficiarias pasan a ser propietarias desde el momento de celebración del contrato, al paso que la entrega de la cosa no es algo diferente al cumplimiento de la prestación por parte del empresario, quien debe cumplir una forma específica mediante la compra y transferencia de la especie convenida, tal como se prueba con la contabilización de los bienes como gastos diferidos, pagados por anticipado, que se van cargando a la cuenta de gastos operacionales al tiempo del cumplimiento de la obligación pactada o prometida.

En esas condiciones, el título en el que se reciben los bienes es originario dado que el reconocimiento del premio es un acto declarativo de una relación preexistente ya establecida entre las partes (empresa y promotoras de venta).

Así pues, analizado el papel que juegan dentro de la actividad de la actora los incentivos y premios, se concluye que la entrega no puede ser vista sino como el gasto en que incurre (...) con el objeto de contribuir a incrementar sus ventas. La Sala reitera que en este caso no puede aislarse lo que el gasto representa en su conjunto para ver en él un hecho generador del IVA.

Hay numerosos ejemplos de traslaciones de dominio que no son asimilables a venta ni generan IVA dentro de la estructura misma del tributo, que busca gravar el valor agregado por cada responsable en la cadena de producción y distribución, como ocurre con las remuneraciones en especie, traslación de títulos de crédito y otros derechos relacionados con el trabajo personal.

(...)

En consecuencia, la Sala observa que la demandante no estaba obligada a liquidar y pagar IVA por la entrega de premios o incentivos, por cuanto la naturaleza de esa entrega es un gasto y no una venta, porque no está incluida dentro de los casos que el Estatuto Tributario considera venta. (subrayado fuera de texto)

Por ende, considerando nuevamente lo explicado por el Consejo de Estado en la providencia antes mencionada y siempre que los supuestos fácticos del caso particular correspondan a los mismos sometidos al análisis de dicha Corporación, es de colegir que no generan IVA los pagos en especie que realiza una empresa a vendedores de sus productos -con quienes no tiene una relación laboral- a título de incentivos por ventas, bajo el entendido que los bienes entregados no hacen parte de su inventario.

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](http://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,

**ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA**  
Subdirector de Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Bogotá, D.C.

Proyectó: Julián López Avella – Asesor de la Subdirección de Normativa y Doctrina