

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 900996

100208221-0152

Bogotá, D.C. **10/02/2021**

Tema	Procedimiento tributario Impuesto sobre la renta y complementarios Impuesto sobre las ventas
Descriptor	Factura electrónica de venta Realización del ingreso Causación del impuesto sobre las ventas
Fuentes formales	Artículos 28, 429, 476, 600 y 771-2 del Estatuto Tributario Artículos 1.6.1.4.1, 1.6.1.4.3, 1.6.1.4.5 y 1.6.1.4.12 del Decreto 1625 de 2016; Resolución DIAN N° 000042 de 2020.

Cordial saludo,

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 formula una serie de inquietudes relacionadas con la facturación electrónica, las cuales se resolverán cada una a su turno:

1. En desarrollo de un contrato de cuentas en participación ¿el socio oculto debe expedir factura electrónica al socio gestor?

Mediante Concepto N° 030569 del 5 de abril de 1999, esta Entidad manifestó:

*“El reconocimiento para un socio oculto de las utilidades provenientes de un contrato de cuentas en participación no puede considerarse una operación de venta, importación o prestación de un servicio en los términos del artículo 616-1 arriba mencionado, y por lo tanto **no existe obligación de facturar por parte de éste.**” (resaltado fuera de texto).*

Ahora bien, de acuerdo con los artículos 1.6.1.4.1 del Decreto 1625 de 2016 y 1° de la Resolución DIAN N° 000042 de 2020, la factura electrónica de venta con validación previa a su expedición, en adelante factura electrónica de venta, *“hace parte de los sistemas de facturación que **soporta***

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

operaciones de venta de bienes y/o prestación de servicios de conformidad con lo previsto en artículo 616-1 del Estatuto Tributario” (resaltado fuera de texto).

Por lo tanto, el socio oculto no se encuentra obligado a expedir factura electrónica de venta al socio gestor, salvo que éste le preste servicios o venda bienes.

2. ¿Está obligada a facturar electrónicamente una persona natural que obtiene ingresos de actividades gravadas con el IVA en una cuantía inferior a 3.500 UVT en el año anterior o en el año en curso?

El artículo 1.6.1.4.3 del Decreto 1625 de 2016 establece que no se encuentran obligados a expedir factura de venta o documento equivalente, entre otros sujetos, *“Las personas naturales de que tratan los párrafos 3° y 5° del artículo 437 del Estatuto Tributario, siempre que cumplan la totalidad de las condiciones establecidas en la citada disposición, como no responsable del impuesto sobre las ventas (IVA)”* (resaltado fuera de texto).

Por ende, las citadas personas naturales no estarán obligadas a expedir factura electrónica de venta por las operaciones de venta de bienes y/o prestación de servicios que lleven a cabo, siempre y cuando no sean responsables del IVA, lo cual implica cumplir 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.

2. Que no tengan más de un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejerzan su actividad.

3. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.

4. Que no sean usuarios aduaneros.

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.

6. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año, provenientes de actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas (IVA), no supere la suma de 3.500 UVT.” (cfr. párrafo 3° del artículo 437 *ibídem*, numeral 2.3 del Capítulo II del Título IX del Concepto Unificado del IVA N° 00001 de 2003 y sentencia C-514 de 2019 de la Corte Constitucional, M.P. Cristina Pardo Schlesinger).

“Los límites de que trata el párrafo 3 de este artículo serán 4.000 UVT para aquellos prestadores de servicios personas naturales que derivan sus ingresos de contratos con el Estado.” (cfr. párrafo 5° del artículo 437 *ibídem*).

3. Una persona natural se dedica a la actividad de transporte de carga y obtiene ingresos que superan el monto equivalente a 3.500 UVT en el año en curso ¿está obligado a

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

expedir factura electrónica de venta? ¿debe expedirla por cada viaje que realiza de estar obligado?

De acuerdo con el numeral 9 del artículo 476 del Estatuto Tributario, el servicio de transporte público o privado nacional e internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo está excluido del IVA.

Por su parte, el artículo 1.6.1.4.3 del Decreto 1625 de 2016 señala en su numeral 7° que *“Las personas naturales que **únicamente (...) presten servicios no gravados con el impuesto sobre las ventas (IVA)**, que hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de estas actividades en el año anterior o en el año en curso, **inferiores a tres mil quinientas (3.500) Unidades de Valor Tributario (UVT)**”* (resaltado fuera de texto) no se encuentran obligados a expedir factura de venta ni documento equivalente.

Así las cosas, si la persona natural que presta el servicio de transporte de carga obtiene ingresos brutos totales provenientes de estas actividades en el año anterior o en el año en curso, superiores o iguales a 3.500 UVT, se encuentra obligada a facturar.

Ahora, toda vez que dentro de los documentos equivalentes a la factura de venta vigentes previstos en el artículo 1.6.1.4.6. del Decreto 1625 de 2016 no se dispone ninguno relacionado con el servicio de transporte de carga, el obligado deberá expedir factura electrónica de venta de acuerdo con la regulación dispuesta en la Resolución DIAN N° 000042 de 2020.

En cuanto a la expedición de la factura electrónica de venta, se precisa que de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 1.6.1.4.1. del Decreto 1625 de 2016 ésta debe hacerse por cada operación de prestación del servicio y al momento de efectuarse la misma, situación que dependerá de las condiciones y tipo de contrato celebrado entre las partes.

Para mayor información sobre este punto, se adjunta copia del Oficio N° 910620 del 14 de diciembre de 2020.

4. Si a 31 de diciembre de un respectivo año no se alcanzaron a facturar unos determinados ingresos

4.1. ¿En qué año gravable se deben reconocer para efectos del impuesto sobre la renta teniendo en cuenta el concepto de devengo? ¿Qué situación se presentaría respecto del IVA?

Tratándose del reconocimiento del ingreso, estos se deberán reconocer para efectos del impuesto sobre la renta en el año gravable en el que se hayan realizado fiscalmente. En cuanto al concepto de devengo, es necesario atender lo plasmado en el artículo 28 del Estatuto Tributario, de acuerdo con el cual, para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad *“los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos **devengados contablemente en el año o período gravable**”* (resaltado fuera de texto), sin perjuicio de las diferencias que consagra la misma disposición y que deberán examinarse en cada caso particular.

En el caso del impuesto sobre las ventas, el artículo 429 del Estatuto Tributario dispone:

“ARTICULO 429. MOMENTO DE CAUSACIÓN. El impuesto se causa:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

a. En las ventas, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente y a falta de éstos, 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.

PARAGRAFO. 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 éste se cause”.

4.2. ¿En qué periodo se deberá declarar el IVA causado?

La declaración del IVA y, dicho sea de paso, su pago, se deberán realizar bimestral o cuatrimestralmente según se cumplan determinadas condiciones. Al respecto, el artículo 600 del Estatuto Tributario consagra:

“ARTICULO 600. PERIODO GRAVABLE DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. <Artículo modificado por el artículo 196 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> El período gravable del impuesto sobre las ventas será así:

1. Declaración y pago bimestral para aquellos responsables de este impuesto, grandes contribuyentes y aquellas personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a noventa y dos mil (92.000) UVT y para los responsables de que tratan los artículos 477 y 481 de este Estatuto. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; y noviembre-diciembre.

2. Declaración y pago cuatrimestral para aquellos responsables de este impuesto, personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a noventa y dos mil (92.000) UVT. Los períodos cuatrimestrales serán enero-abril; mayo-agosto; y septiembre-diciembre (...).”.

4.3. Si en el año gravable siguiente se expide(n) la(s) factura(s), no obstante el correspondiente ingreso fue registrado contablemente en el año anterior ¿cómo se debe proceder en su reconocimiento para efectos del impuesto sobre la renta y respecto de la causación del IVA?

Por favor tener en cuenta la respuesta suministrada en el punto 4.1.

5. Una persona natural, no responsable del IVA y declarante de renta, que realiza compras a una persona no obligada a facturar ¿debe solicitar a la DIAN autorización de numeración para expedir documentos soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta para soportar fiscalmente los respectivos costos y/o gastos?

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

De conformidad con el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta se requiere, en principio, de facturas que satisfagan determinados requisitos legales; sin embargo, cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, *“el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones (...) deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca”*.


En este sentido, dicho documento corresponde al “documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”, previsto en el artículo 1.6.1.4.12 del Decreto 1625 de 2016 y el artículo 55 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020.

Por lo tanto, la persona natural que pretenda deducir como costo o gasto el valor de las compras efectuadas a sujetos no obligados a facturar, ya sea que esté o no obligada a facturar, deberá generar el referido documento soporte para acreditar fiscalmente los respectivos costos y/o gastos incurridos en su actividad generadora de renta siempre que estos sean procedentes de acuerdo con la normativa tributaria.

En cuanto a la autorización de la numeración consecutiva, rango y vigencia del documento soporte de adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura o documento equivalente, ésta se debe solicitar a través del Sistema Informático Electrónico de esta Entidad de conformidad con lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 1.6.1.4.12 del Decreto 1625 de 2016, y el numeral 5 del artículo 55 de la Resolución 00042 de 5 de mayo de 2020.

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,

 Firmado digitalmente por
PABLO EMILIO MENDOZA
VELILLA
Fecha: 2021.02.05 17:31:15
-05'00'

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda y Judy Marisol Céspedes Q.

Adjunto: Extracto del Concepto Unificado del IVA N° 00001 de 2003 (numeral 2.3 del Capítulo II del Título IX) y copia del Oficio DIAN N° 910620 del 14 de diciembre de 2020.