

100208192-1261

Bogotá, D.C., diciembre 26 de 2023.

Señores

CONTRIBUYENTES

juridicanormativa@dian.gov.co

Ref.: Adición al Concepto Unificado No. 0106 de agosto 19 de 2022 - Obligación de facturar y Sistema de Factura Electrónica

Cordial saludo.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el presente pronunciamiento se adiciona el Concepto Unificado de la referencia con los siguientes temas: (i) obligación de facturar la venta de activos fijos, (ii) la factura de talonario o de papel, (iii) generación de notas crédito y sus implicaciones en materia del IVA ante el rechazo de la factura y en el caso de devoluciones, anulaciones, rescisiones o resoluciones, (iv) procedencia del extracto por operaciones de crédito realizadas por personas no vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, (v) generación y transmisión del documento soporte de que trata el artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016, (vi) reporte en nómina electrónica de los pagos realizados por el empleador a favor de sus trabajadores por concepto de medicina prepagada, planes complementarios de salud y/o pólizas de salud, (vii) el RADIAN, y (viii) el registro de la factura electrónica de venta como título valor en el marco de una fusión de sociedades.

Adición al Descriptor 1.1.1. (NATURALEZA JURÍDICA DE LA OBLIGACIÓN DE FACTURAR - ¿CUÁLES OPERACIONES SE DEBEN FACTURAR?):

1.1.1.1. ¿Se debe expedir factura electrónica de venta por la venta de activos fijos?

Toda venta de bienes que lleve a cabo un obligado a facturar electrónicamente debe ser objeto de facturación electrónica en los términos del artículo 616-1 del Estatuto Tributario y su reglamentación.

Precisamente, el artículo 615 *ibidem* señala que “Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen (subrayado fuera de texto).

Adición al Descriptor 2.2.2 (LA FACTURA DE TALONARIO O DE PAPEL):

2.2.2.2. ¿La factura de talonario o de papel hace parte del Sistema de Facturación?

Sí. La factura de talonario o de papel hace parte del Sistema de Facturación teniendo en cuenta lo siguiente:

- i) “El sistema de facturación comprende la factura de venta y los documentos equivalentes” (subrayado fuera de texto) (cfr. inciso 1° del artículo 616-1 del Estatuto Tributario).
- ii) “La factura de venta de talonario o de papel y la factura electrónica de venta se consideran para todos los efectos como una factura de venta” (subrayado fuera de texto) (cfr. inciso 4° del artículo 616-1 *ibidem*).

Sin perjuicio de lo anterior, no sobra anotar que “La factura de talonario o de papel solo tendrá validez cuando al sujeto obligado a facturar se le presenten inconvenientes tecnológicos que imposibiliten facturar electrónicamente” (subrayado fuera de texto), de conformidad con el artículo 1.6.1.4.5. del Decreto 1625 de 2016.

Adición al Descriptor 3.1.7 (NOTAS ASOCIADAS Y NO ASOCIADAS A UNA FACTURA ELECTRÓNICA DE VENTA Y LA ANULACIÓN DE LA FACTURA ELECTRÓNICA):

3.1.7.7. ¿Es obligación del facturador electrónico generar una nota crédito cuando el adquirente rechaza la factura electrónica de venta o en el caso de devoluciones, anulaciones, rescisiones o resoluciones?

De conformidad con el artículo 36 de la Resolución DIAN 165 de 2023, la nota crédito es “el mecanismo de anulación de la factura electrónica de venta, caso en el cual el número de la factura anulada no podrá ser utilizado nuevamente, y siempre deberá estar referenciada en la nota crédito que la anule” (subrayado fuera de texto).

Así las cosas, ante el rechazo de la factura electrónica de venta por parte del adquirente, el obligado a facturar debe generar una nota crédito con el propósito antes reseñado; nota que debe cumplir con los requisitos de que trata el citado artículo 36.

Esto mismo resulta procedente cuando la factura electrónica sea entregada en representación gráfica.

Ahora, en lo atinente a las devoluciones, anulaciones, rescisiones o resoluciones, del numeral 9 del artículo 1.6.1.4.1. del Decreto 1625 de 2016 también se desprende que será menester acudir a la nota crédito.

3.1.7.8. ¿Qué implicaciones genera en materia del IVA la falta de generación de la nota crédito cuando el adquirente rechaza la factura electrónica de venta o en el caso de devoluciones, anulaciones, rescisiones o resoluciones?

Mientras la factura electrónica de venta no sea anulada, el IVA -discriminado en la misma y causado³- continuará siendo exigible por parte del Estado, con lo cual el facturador electrónico (en su calidad de responsable del impuesto) deberá declararlo y pagarlo en los plazos fijados por el Gobierno nacional, según la periodicidad del caso⁴.

Adición al Descriptor 3.3.5 (EL EXTRACTO):

3.3.5.4. ¿Es procedente la expedición del extracto por operaciones de crédito realizadas por personas no vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia?

De acuerdo con el numeral 4 del artículo 1.6.1.4.6. del Decreto 1625 de 2016, el extracto sólo está permitido para “los obligados a facturar que sean sociedades fiduciarias, fondos de inversión colectiva, fondos de capital privado, fondos de inversión extranjera, fondos mutuos de inversión, fondos de valores, fondos de pensiones y de cesantías, por los ingresos que obtengan por concepto de depósitos y demás recursos captados del público y en general por las operaciones de financiamiento efectuadas por las cajas de compensación, y entidades del Estado que realizan las citadas operaciones” (subrayado fuera de texto).

Por lo tanto, en cada caso particular, las personas no vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia deberán evaluar si se encuentran o no obligadas a expedir factura electrónica de venta por las operaciones de crédito que lleven a cabo, teniendo en cuenta lo previsto en los artículos 615⁵ y 616-2⁶ del Estatuto Tributario y 1.6.1.4.3.⁷ del Decreto 1625 de 2016, entre otras disposiciones.

Adición al Descriptor 4.1.5 (PERIODICIDAD DE LA TRASMISIÓN DEL DOCUMENTO SOPORTE EN ADQUISICIONES CON SUJETOS NO OBLIGADOS A EXPEDIR FACTURA DE VENTA O DOCUMENTO EQUIVALENTE GENERADO EN FORMA ELECTRÓNICA):

4.1.5.2. ¿En qué momento se debe generar el documento soporte de que trata el artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016 si el prestador de un servicio pasa una cuenta de cobro al adquirente finalizando cada mes?

³ Cfr. artículo 429 del Estatuto Tributario.

⁴ Cfr. artículo 600 del Estatuto Tributario.

⁵ Obligación de expedir factura.

⁶ Casos en los cuales no se requiere la expedición de factura.

⁷ Sujetos no obligados a expedir factura de venta y/o documento equivalente.

Del artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016 y del numeral 6 del artículo 4⁸ de la Resolución 167 de 2021 se colige que el documento soporte -objeto de consulta- debe generarse una vez finaliza la prestación del servicio, independientemente de que, a lo largo de su ejecución, su prestador entregue diferentes cuentas de cobro al adquirente.

4.1.5.3. ¿Qué se debe entender por “fecha de la operación” y por “fecha de generación”?

De acuerdo con el numeral 2 del artículo 4 de la Resolución 167 de 2021, el documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente debe contener “la fecha de operación y la fecha de generación del documento”.

A partir de una interpretación gramatical, es dable entender por “fecha de la operación” aquella en la que se vende un bien o se presta un servicio y por “fecha de generación” aquella en la que se genera el mencionado documento soporte. Sobre esto último, debe tenerse en cuenta lo contemplado en el numeral 8 del artículo 1° de la citada Resolución 167:

8. Generación del documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente y de las notas de ajuste del citado documento: La generación del documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente y de las notas de ajuste del citado documento, es el procedimiento informático para la estructuración de la información de acuerdo con los requisitos que deben contener los citados documentos, previo a la transmisión, y validación, cumpliendo las condiciones, términos, mecanismos técnicos y tecnológicos que para el efecto señala la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (Subrayado fuera de texto)

4.1.5.4. ¿Se puede generar el documento soporte de que trata el artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016 con posterioridad a la operación de venta o prestación del servicio?

El numeral 2 del artículo 1.6.1.4.12. *ibidem* antes establecía que el documento soporte debía contener “la fecha de la operación que debe corresponder a la fecha de generación del documento” (subrayado fuera de texto), numeral que fue modificado por el artículo 7° del Decreto 442 de 2023 y cuyo tenor literal dispone ahora: “Tener la fecha de operación y la fecha de generación del documento”.

⁸ ARTÍCULO 4o. INFORMACIÓN Y CONTENIDO DEL DOCUMENTO SOPORTE EN ADQUISICIONES EFECTUADAS A SUJETOS NO OBLIGADOS A EXPEDIR FACTURA DE VENTA O DOCUMENTO EQUIVALENTE. El documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente deberá cumplir con los requisitos previstos en los artículos 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, así:

(...)

6. Tener la descripción específica del bien y/o del servicio prestado.

(...) (Subrayado fuera de texto)

Esta modificación abre entonces la posibilidad de que el documento soporte en comento pueda generarse en una fecha posterior a la fecha de la operación.

Adición al Descriptor 4.2.2 (REQUISITOS DEL DOCUMENTO SOPORTE DE PAGO DE NÓMINA ELECTRÓNICA):

4.2.2.2.1. ¿Los pagos realizados por el empleador a favor de sus trabajadores por concepto de medicina prepagada, planes complementarios de salud y/o pólizas de salud deben reportarse en nómina electrónica para efectos de su deducibilidad y de los impuestos descontables a que haya lugar?

El artículo 4 de la Resolución 13 de 2021 señala que están obligados a generar y transmitir el documento soporte de pago de nómina electrónica “aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que realizan pagos o abonos en cuenta que se derivan de una vinculación, por una relación laboral o legal y reglamentaria (...) que requieran soportar los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios e impuestos descontables en el Impuesto sobre las Ventas (IVA), cuando aplique” (subrayado fuera de texto).

Nótese que la reseñada disposición no hace mayor distinción sobre la naturaleza de los pagos o abonos en cuenta ni la forma en la que éstos se realizan; simplemente indica que deben originarse de una relación laboral o legal y reglamentaria.

Por ende, asumiendo que los pagos por concepto de medicina prepagada, planes complementarios de salud y/o pólizas de salud son realizados por el empleador en virtud de la relación laboral que lo vincula con sus trabajadores, es de colegir que sobre éstos debe generarse y transmitirse el referido documento soporte.

Adición al Descriptor 5.1.1 (NATURALEZA Y DEFINICIÓN DEL REGISTRO DE LA FACTURA ELECTRÓNICA DE VENTA COMO TÍTULO VALOR -RADIAN):

5.1.1.1.1. ¿El RADIAN hace parte de las funcionalidades que integran el Sistema de Facturación?

De acuerdo con el párrafo 3° del artículo 616-1 del Estatuto Tributario, “La plataforma de factura electrónica de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), incluira el registro de las facturas electrónicas consideradas como título valor que circulen en el territorio nacional y permitirá su consulta y trazabilidad” (subrayado fuera de texto).

Ahora, el artículo 1.6.1.4.4. del Decreto 1625 de 2016 señala que “El sistema de facturación es el conjunto de funcionalidades que permiten la interoperabilidad e interacción de la factura electrónica, los documentos equivalentes y los documentos electrónicos determinados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), y que puedan servir para el ejercicio de control de la autoridad tributaria y aduanera, de soporte de las declaraciones tributarias o aduaneras” (subrayado fuera de texto).

y/o de soporte de los trámites que se adelanten ante esta entidad, así como los demás instrumentos electrónicos que se deriven de estos” (subrayado fuera de texto).

Se desprende de lo anterior que los conceptos de “plataforma de factura electrónica” y “sistema de facturación”, si bien se encuentran directamente relacionados, difieren sustancialmente entre sí: el primero se refiere a los servicios informáticos electrónicos destinados a facilitar la generación, transmisión, validación, entrega y recepción de la factura electrónica de venta, las notas débito, crédito y demás documentos electrónicos que hacen parte del sistema de facturación; el segundo, por su parte, hace alusión a los documentos y funcionalidades que lo conforman.

Ahora bien, dada la finalidad de los referidos servicios informáticos electrónicos, resulta lógico concluir que éstos hacen parte del sistema de facturación, pues permiten la interoperabilidad e interacción de los documentos que conforman este último. En consecuencia, el RADIAN -que hace parte de la plataforma de factura electrónica- haría parte del sistema de facturación.

Adición al Descriptor 5.1.3 (EL REGISTRO DE LA FACTURA ELECTRÓNICA DE VENTA COMO TÍTULO VALOR -RADIAN EN EL SISTEMA DE FACTURACIÓN ELECTRÓNICA DE LA DIAN):

5.1.3.2. ¿Las facturas electrónicas de venta registradas en el RADIAN se entienden automáticamente cedidas por parte de una sociedad absorbida a su sociedad absorbente como resultado de un proceso de fusión?

El artículo 172 del Código de Comercio establece que, en el caso de una fusión, “La absorbente o la nueva compañía adquirirá los derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión” (subrayado fuera de texto). A su vez, el artículo 178 *ibidem* prevé que “En virtud del acuerdo de fusión, una vez formalizado, la sociedad absorbente adquiere los bienes y derechos de las sociedades absorbidas, y se hace cargo de pagar el pasivo interno y externo de las mismas” (subrayado fuera de texto).

Para la Superintendencia de Sociedades, según lo expuesto en el Concepto 220-090723 de mayo 20 de 2016, “la escritura de formalización del acuerdo de fusión se erige en justo título para adquirir derechos y recibir obligaciones, efecto que opera por ministerio de la ley”, agregando que “como es un título traslativo de dominio, debe ajustarse a los requisitos establecidos por el modo de adquirir, así que siempre que se trate de un bien sujeto a registro, la fusión sólo dará o transferirá la posesión efectiva cuando se verifique este procedimiento” (subrayado fuera de texto).

Así las cosas, para efectos de la transferencia (cesión) de las facturas electrónicas de venta que tuviera registradas en el RADIAN la sociedad absorbida será menester atender lo señalado en el Decreto 1074 de 2015, en particular su Capítulo 53 (De la circulación de

la factura electrónica como título valor), en el que se hace referencia al “endoso electrónico del tenedor legítimo”⁹.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Con copia a los peticionarios de los Radicados N° 001222-100108322 del 24/08/2022, N° 000479 del 29/04/2023, N° 000497 del 13/04/2023, N° 000533-100036959 del 14/04/2023, N° 000539 del 26/04/2023, N° 000596 del 11/05/2023 y N° 000821 del 27/07/2023, y:

Doctor

LUIS HERNANDO VALERO VÁSQUEZ

Subdirector de Factura Electrónica y Soluciones Operativas

Dirección de Gestión de Impuestos

U.A.E. DIAN

lvalerov@dian.gov.co

Proyectó: Aída Patricia Burbano Mora y Alexandra Oyuela Mancera

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda

⁹ Cfr. artículo 9° de la Resolución 85 de 2022 sobre eventos que se registran en el RADIAN.