



Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-1364

Bogotá, D.C., 17 de noviembre de 2022.

Señores

CONTRIBUYENTES

juridicanormativa@dian.gov.co

Referencia. Adición al Concepto Unificado No. 0106 del 19 de agosto de 2022 - Obligación de Facturar y Sistema de Factura Electrónica.

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, en concordancia con el artículo 7° de la Resolución No. 000091 de 2021, se expide el presente pronunciamiento por el cual se efectúan adiciones al Concepto Unificado No. 0106 del 19 de agosto de 2022 - Obligación de Facturar y Sistema de Factura Electrónica, en torno a los siguientes aspectos: (i) aprovechamiento de residuos sólidos del servicio público domiciliario de aseo, (ii) operaciones de las entidades designadas como ejecutoras de proyectos de inversión en el marco del Sistema General de Regalías, (iii) obligación de facturar cada venta o prestación de servicio efectuada, (iv) entrega de los estímulos de que trata la Ley 397 de 1997, (v) operaciones sobre las que debe o no generarse el documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente, (vi) generación del documento soporte de pago de nómina electrónica - inoperancia de valores negativos por inclusión de provisiones, inclusión de la retención en la fuente por pagos laborales y la debida conservación de dicho soporte electrónico, y (vii) mensajes de confirmación en el caso de servicios públicos.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Bogotá, D.C.

Proyectó: Judy M. Céspedes Q.



ADICIÓN AL CONCEPTO UNIFICADO No. 0106 DEL 19 DE AGOSTO DE 2022 - OBLIGACIÓN DE FACTURAR Y SISTEMA DE FACTURA ELECTRÓNICA

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, se avoca conocimiento para realizar las siguientes adiciones al Concepto Unificado sobre Obligación de Facturar y Sistema de Factura Electrónica.

Estas adiciones surgen en razón a la necesidad de incorporar a la doctrina vigente lo referente a: (i) aprovechamiento de residuos sólidos del servicio público domiciliario de aseo, (ii) operaciones de las entidades designadas como ejecutoras de proyectos de inversión en el marco del Sistema General de Regalías, (iii) obligación de facturar cada venta o prestación de servicio efectuada, (iv) entrega de los estímulos de que trata la Ley 397 de 1997, (v) operaciones sobre las que debe o no generarse el documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente, (vi) generación del documento soporte de pago de nómina electrónica - inoperancia de valores negativos por inclusión de provisiones, inclusión de la retención en la fuente por pagos laborales y la debida conservación de dicho soporte electrónico, y (vii) mensajes de confirmación en el caso de servicios públicos.

- En primer orden, se requiere adicionar al Título I “Generalidades”, Capítulo 1 “Obligación formal de facturar” los descriptores 1.1.21 “Obligación de facturar en la actividad de aprovechamiento de residuos sólidos del servicio público domiciliario de aseo”, 1.1.22 “Obligación de facturar por parte de las entidades designadas como ejecutoras de proyectos de inversión en el marco del Sistema General de Regalías”, y 1.1.23 “Obligación de facturar cada venta de bienes o prestación de servicios efectuada”, así:

1.1.21. DESCRIPTOR: OBLIGACIÓN DE FACTURAR EN LA ACTIVIDAD DE APROVECHAMIENTO DE RESIDUOS SÓLIDOS DEL SERVICIO PÚBLICO DOMICILIARIO DE ASEO

¿Las Empresas de aprovechamiento de residuos sólidos del servicio público domiciliario de aseo están obligadas a facturar electrónicamente los recursos que perciben en virtud de la actividad de aprovechamiento y entregarla a la Empresa de Servicios Públicos?

De conformidad con el numeral 14.24 del artículo 14 de la Ley 142 de 1994, el servicio público de aseo está definido como “*el servicio de recolección municipal de residuos, principalmente sólidos*” comprendiendo igualmente “*las actividades complementarias de transporte, tratamiento, aprovechamiento y disposición final de tales residuos*” (subrayado fuera de texto), así como “*las actividades complementarias de corte de césped y poda de árboles ubicados en las vías y áreas públicas; de lavado de estas áreas, transferencia, tratamiento y aprovechamiento*”, entre otras.

Ahora bien, el párrafo 2° del artículo 251 de la Ley 1450 de 2011 dispuso que el Ministerio de Vivienda Ciudad y Territorio reglamentaría “*el esquema operativo de la actividad de aprovechamiento y la transitoriedad para el cumplimiento de las obligaciones que deben*



atender los recicladores de oficio, formalizados como personas prestadoras, de la actividad de aprovechamiento en el servicio público de aseo” (subrayado fuera de texto). Fue así como se expidió el Decreto 596 de 2016, que modificó y adicionó el Decreto 1077 de 2015 “en lo relativo con el esquema de la actividad de aprovechamiento del servicio público de aseo y el régimen transitorio para la formalización de los recicladores de oficio”.

En particular, el artículo 2.3.2.5.2.2.1. de Decreto 1077 de 2015 dispone:

“Artículo 2.3.2.5.2.2.1. Obligación de facturación integral del servicio público de aseo. Todas las personas prestadoras de la actividad de recolección y transporte de residuos no aprovechables deberán facturar de manera integral el servicio público de aseo incluyendo la actividad de aprovechamiento, sin exigir trámites, requisitos o información adicional de los dispuestos en el presente Capítulo.

(...)

Parágrafo 1°. Las personas prestadoras del servicio público de aseo en la actividad de recolección y transporte de residuos sólidos no aprovechables, deberán adelantar las gestiones ante el concedente de la facturación conjunta, para ajustar los convenios vigentes de acuerdo con lo dispuesto en la metodología tarifaria. Dentro de los ajustes deberán incluirse los necesarios para facturar la actividad de aprovechamiento prestada por terceros.

Parágrafo 2°. Los sistemas comerciales de facturación, recaudo, así como la recepción, reparto y trámite de Peticiones, Quejas y Recursos (PQR) deberán ajustarse para el cumplimiento de las disposiciones del presente capítulo.” (subrayado fuera de texto)

Por ende, el aprovechamiento de residuos sólidos hace parte del servicio público domiciliario de aseo y debe facturarse en conjunto con éste.

Por su parte, la normativa tributaria exige la expedición de factura o documento equivalente por parte de los sujetos que realicen operaciones de venta de bienes y/o prestación de servicios, siempre que no se encuentren expresamente excluidos de tal obligación a la luz de los artículos 616-2 del Estatuto Tributario y 1.6.1.4.3. del Decreto 1625 de 2016.

Ahora, respecto a la posibilidad de expedir documentos equivalentes, es necesario precisar que los vigentes actualmente están dispuestos en el artículo 1.6.1.4.6. del Decreto 1625 de 2016, en cuyo numeral 11 se prevé “El documento expedido para los servicios públicos domiciliarios” en los siguientes términos: “El documento expedido para los servicios públicos domiciliarios lo podrán expedir los sujetos obligados a facturar que correspondan a empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios reguladas por la Ley 142 del 11 de julio de 1994 y las disposiciones que la reglamentan, modifican o adicionan, por los ingresos que obtengan estas entidades de conformidad con las disposiciones que las regulan” (subrayado fuera de texto).



Como complemento de lo anterior, el numeral 11 del artículo 13 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 reguló los requisitos del citado documento equivalente, así:

“11. Documento expedido para los servicios públicos domiciliarios. El documento expedido para los servicios públicos domiciliarios lo podrán expedir los sujetos obligados a facturar que correspondan a empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios reguladas por la Ley 142 del 11 de julio de 1994 y las disposiciones que la reglamentan, modifican o adicionan, por los ingresos que obtengan estas entidades de conformidad con las disposiciones que las regulan, cumpliendo con los siguientes requisitos:

(...)” (subrayado fuera de texto)

En cuanto a la posibilidad de facturar conjuntamente los servicios públicos domiciliarios y la manera de hacerlo, se tiene que, de acuerdo con las normas vigentes sobre facturación en materia tributaria (cfr. artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario, Decreto 1625 de 2016 y Resolución DIAN 000042 de 2020), la obligación de expedir la factura por el servicio prestado corresponde al mismo prestador del servicio. Sin embargo, según la normativa en materia de servicios públicos domiciliarios (cfr. Ley 142 de 1994, Ley 1450 de 2011 y Decreto 1077 de 2015), se exige que los servicios de aseo y alcantarillado sean facturados en forma conjunta necesariamente con otro servicio público domiciliario, caso en el cual existen convenios de facturación.

En el caso de los mencionados convenios de facturación, considera este Despacho que, en atención al imperativo legal que deben cumplir las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios de aseo y/o alcantarillado, éstos no riñen con la normativa tributaria en materia de facturación, en general, ni de factura electrónica, en particular; precisamente, porque le es dable al prestador del servicio público domiciliario acudir a la figura del mandato para facturar los servicios prestados.

Así, una empresa que presta servicios públicos domiciliarios de aseo y/o alcantarillado que debe convenir con otra empresa de servicios públicos domiciliarios la facturación conjunta de los respectivos servicios, actúa para tal efecto como mandataria, en cuyo evento debe cumplir con las disposiciones que regulan el sistema de factura electrónica.

En este sentido, la empresa de servicios públicos domiciliarios, que actúa como mandataria para efectos de la facturación, debe expedir las correspondientes facturas teniendo en cuenta lo explicado en el Descriptor 1.1.2 “Facturación en mandato” del Capítulo 1 “Obligación formal de facturar” de este Concepto Unificado.

1.1.22. DESCRIPTOR: OBLIGACIÓN DE FACTURAR POR PARTE DE LAS ENTIDADES DESIGNADAS COMO EJECUTORAS DE PROYECTOS DE INVERSIÓN EN EL MARCO DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS

La Constitución Política señala en sus artículos 360 y 361 que *“La explotación de un recurso natural no renovable causará, a favor del Estado, una contraprestación económica a título*



de regalía” (subrayado fuera de texto) y que “Los ingresos corrientes del Sistema General de Regalías se destinarán a la financiación de proyectos de inversión que contribuyan al desarrollo social, económico, y ambiental de las entidades territoriales” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Ley 2056 de 2020 regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías, y en su artículo 37 señala:

“ARTÍCULO 37. EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN. Los proyectos de inversión que se financien con cargo al Sistema General de Regalías serán ejecutados por quien designe las entidades u órganos de que tratan los artículos 35 y 36 de la presente ley. Así mismo, la entidad ejecutora estará a cargo de la contratación de la interventoría, de conformidad con lo previsto en la presente ley.

Las entidades ejecutoras de recursos del Sistema son responsables de suministrar de forma veraz, oportuna e idónea, la información de la gestión de los proyectos que se requiera e implementar las acciones que sean pertinentes para encauzar el desempeño de los proyectos de inversión y decidir, de manera motivada, sobre la continuidad de los mismos, sin perjuicio de las acciones de control a las que haya lugar.

PARÁGRAFO 1o. La ejecución de proyectos de que trata este artículo, se adelantará, con estricta sujeción al régimen presupuestal definido en esta ley, al de contratación pública y las demás normas legales vigentes. El ejecutor garantizará la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto de inversión, así como el suministro y registro de la información requerida por el Sistema de Seguimiento, Evaluación y Control.

(...)” (subrayado fuera de texto)

Por otra parte, frente al manejo contable de los recursos del Sistema General de Regalías, la U.A.E. Contaduría General de la Nación profirió la Resolución No. 191 del 30 de noviembre de 2020 en la cual “*se incorpora, en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías y se modifica el Catálogo General de Cuentas de dicho Marco Normativo*”.

Dicha resolución precisa sobre la redistribución de recursos de regalías que “*se presenta cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiere recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiere a otra entidad para ejecutar gastos del SGR”* (subrayado fuera de texto).

En su numeral 4.2.1 (Ejecución de proyectos) también se indica:



“Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor. Para el efecto, la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad ejecutora del proyecto establecerán mecanismos mediante los cuales la entidad ejecutora del proyecto le informe a la entidad beneficiaria de la regalía sobre los activos, gastos y pasivos originados por la adquisición de bienes y servicios y por las retenciones tributarias practicadas.” (subrayado fuera de texto)

En consecuencia, tratándose del Sistema General de Regalías, la entidad ejecutora es quien, en desarrollo de la función pública asignada legalmente y materializada a través de un acto administrativo expedido por la entidad beneficiaria, actúa como ordenadora del gasto en el marco de la financiación de proyectos de inversión, con lo cual, es de concluir que, a raíz de la adquisición de bienes y servicios, las facturas deberán expedirse a su nombre.

En el mismo sentido, si la entidad ejecutora presta algún servicio o vende un bien, deberá expedir la correspondiente factura, teniendo en cuenta lo explicado en el Descriptor 1.1.2 “Facturación en mandato” del Capítulo 1 “Obligación formal de facturar” de este Concepto Unificado.

En cualquier caso, se precisa que, en razón a la normativa vigente, la expedición y recepción de las facturas de venta deberá realizarse de conformidad con las condiciones, términos y mecanismos técnicos y tecnológicos contemplados en el anexo técnico de factura electrónica.

1.1.23. DESCRIPTOR: OBLIGACIÓN DE FACTURAR CADA VENTA DE BIENES O PRESTACIÓN DE SERVICIOS EFECTUADA

¿Cómo se deben facturar los servicios que se prestan bajo la modalidad de tracto sucesivo donde la operación de prestación del servicio es continua y se mantiene por el tiempo que se establezca en el contrato?

El artículo 615 del Estatuto Tributario establece que *“todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones 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), independientemente de su calidad de contribuyentes o no de los impuestos administrados por esta Entidad.

Ahora bien, tratándose de operaciones que comportan volúmenes altos de ventas y que se realizan en cumplimiento de un contrato de suministro periódico, conforme al artículo 968



del Código de Comercio cada operación de venta -suministro- debe estar soportada con la respectiva factura, la cual debe cumplir los requisitos de Ley, en aras de identificar fiscalmente cada operación y, por lo mismo, la causación de los correspondientes impuestos, lo que sugiere que el pago debe efectuarse por cada suministro. Este aspecto, sin embargo, corresponde a las partes determinarlo, siendo viable -en consecuencia- que el pago se realice por un conjunto de prestaciones.

Así las cosas, toda vez que no se trata de una operación independientemente considerada sino del cumplimiento de una obligación de tracto sucesivo, bajo la premisa de un contrato de suministro, dicha operación al considerarse sucesiva, homogénea y global puede facturarse sin que se exceda de un mes.

Lo anterior, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 6 del Decreto 2270 de 2019 (por el cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera para el Grupo 1 y de las Normas de Aseguramiento de Información, y se adiciona un Anexo número 6 - 2019 al Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, Decreto 2420 de 2015) que incorporó en la Sección de Anexos del Decreto 2420 de 2015 el Anexo No. 6-2019 *“sobre estados financieros extraordinarios, asientos, verificación de las afirmaciones, pensiones de jubilación, y normas sobre registro y libros”*.

En cuanto a las operaciones que no representan un gran volumen de ventas para el adquirente, aunque sí para el enajenante, éste último debe expedir la correspondiente factura de venta por cada operación realizada (más no por cada producto enajenado), conforme lo establecen los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario.

- En segundo orden, se requiere adicionar al Título I “Generalidades”, Capítulo 3 “Casos en los cuales no se requiere la expedición de factura de venta o documento equivalente” el descriptor 1.3.10 “Estímulos de que trata la Ley 397 de 1997”, así:

1.3.10. DESCRIPTOR: ESTÍMULOS DE QUE TRATA LA LEY 397 DE 1997

¿La entrega de los estímulos a la creación, a la investigación y a la actividad artística y cultural de que trata la Ley 397 de 1997 son objeto de la expedición de factura de venta o documento equivalente a la luz de la normatividad tributaria vigente?

El artículo 18 de la Ley 397 de 1997 dispone:

“ARTICULO 18. DE LOS ESTIMULOS. El Estado, a través del Ministerio de Cultura y las entidades territoriales, establecerá estímulos especiales y promocionará la creación, la actividad artística y cultural, la investigación y el fortalecimiento de las expresiones culturales. Para tal efecto establecerá, entre otros programas, bolsas de trabajo, becas, premios anuales, concursos, festivales, talleres de formación artística, apoyo a personas y grupos dedicados a actividades culturales, ferias, exposiciones, unidades móviles de divulgación cultural, y otorgará incentivos y créditos especiales para artistas sobresalientes, así como para integrantes de las



comunidades locales en el campo de la creación, la ejecución, la experimentación, la formación y la investigación a nivel individual y colectivo en cada una de las siguientes expresiones culturales:

(...)” (subrayado fuera de texto)

La Corte Constitucional en Sentencia C-152 de 1999 se manifestó sobre el particular, indicando:

“La Constitución Política, en términos generales, prohíbe que con fondos públicos las autoridades efectúen auxilios o donaciones en favor de personas naturales o jurídicas (C.P art. 355). La Carta, sin embargo, por vía excepcional, autoriza al Estado para que pueda conceder subvenciones, estímulos económicos o subsidios a particulares, tratándose de actividades que aquélla directamente considera dignas y merecedoras de apoyo. El artículo 71 de la C.P., ilustra una de estas situaciones excepcionales: “(...) El Estado creará incentivos para personas e instituciones que desarrollen y fomenten la ciencia y la tecnología y las demás manifestaciones culturales y ofrecerá estímulos especiales a personas e instituciones que ejerzan estas actividades”. En este orden de ideas, los incentivos económicos que eventualmente ordene la ley con fundamento en el artículo 71 de la C.P., constituyen una excepción válida a la prohibición contenida en el artículo 355 de la Carta.”

(subrayado fuera de texto)

Así, al identificarse los estímulos de que trata la Ley 397 de 1997 como la expresión legal del mandato constitucional dispuesto en el artículo 71 de la Constitución Política como una promoción para el desarrollo y fomento de la ciencia, la tecnología y las manifestaciones culturales, es claro que éstos no corresponden a una operación de venta de bienes o prestación de servicios. Por consiguiente, este Despacho concluye que la entrega de dichos estímulos no es objeto de la obligación de facturar a la luz de la normativa tributaria vigente.

- En tercer orden, se requiere adicionar un párrafo final al sub-numeral 4.1.1.3. del Descriptor 4.1.1 “¿Cuándo procede la generación del documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente?”, Capítulo 1 “Documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”, Título IV “Funcionalidad de los documentos soporte”, así:

Téngase en cuenta que la generación del documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente, dispuesto en el artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016 y la Resolución DIAN No. 000167 de 2021, será necesario para soportar operaciones que obedezcan a la venta de bienes o prestación de servicios que se efectúen con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente.

- En cuarto orden, se requiere adicionar al Título IV “Funcionalidad de los documentos soporte”, Capítulo 1 “Documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a



expedir factura de venta o documento equivalente”, Descriptor 4.1.2 “Requisitos del documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”, el sub-numeral 4.1.2.5, así:

4.1.2.5. ¿Las retenciones en la fuente que se practiquen a título del impuesto sobre la renta deben incluirse en el documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente?

De conformidad con los artículos 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016 y 4 de la Resolución No. 000167 de 2021, no se exige que el documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente incluya, como parte de su contenido, las retenciones en la fuente aplicables sobre las operaciones soportadas en el mismo.

- En quinto orden, se requiere adicionar al Título IV “Funcionalidad de los documentos soporte”, Capítulo 1 “Documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”, Descriptor 4.1.3 “Sujetos obligados a generar el documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”, el sub-numeral 4.1.3.6, así:

4.1.3.6. ¿Deben los propietarios de las unidades residenciales o comerciales sometidas al régimen de propiedad horizontal soportar con el documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente los pagos por concepto de cuotas de administración?

Se reitera, tal y como se expuso en el numeral 1.3.3.1. *supra*, que “dichas cuotas no corresponden a una contraprestación por servicios prestados y/o bienes adquiridos”.

En su lugar, obedecen a un aporte de capital que deviene de una erogación necesaria causada por la administración y la prestación de los servicios comunes esenciales requeridos para la existencia, seguridad y conservación de los bienes comunes del edificio o conjunto. En consecuencia, el pago de la misma no obedece a la prestación de un servicio o venta de un bien por parte de la copropiedad a sus comuneros, sino que se destina al sostenimiento y funcionamiento de dicha copropiedad, que -dicho sea de paso- no está sometida al IVA, acorde con el artículo 1.3.1.13.5. del Decreto 1625 de 2016.

Por lo tanto, las cuotas de administración de las propiedades horizontales no generan la obligación de soportarse con el documento soporte de adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente de que trata el artículo 1.6.1.4.12. *ibidem*.

Ahora bien, frente al soporte fiscal del pago de dichas cuotas, toda vez que no se ha dispuesto uno específico en la normativa tributaria vigente, el documento que se elabore para el efecto deberá ser el idóneo para acreditarlo, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 743 del Estatuto Tributario:



“ARTICULO 743. IDONEIDAD DE LOS MEDIOS DE PRUEBA. 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.” (subrayado fuera de texto)

- En sexto orden, se requiere adicionar al Título IV “Funcionalidad de los documentos soporte”, Capítulo 1 “Documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”, Descriptor 4.2.4 “El documento soporte de pago de nómina electrónica en el sistema de facturación electrónica”, los sub-numerales 4.2.4.15, 4.2.4.16, y 4.2.4.17, así:

4.2.4.15. ¿Pueden existir documentos soporte de pago de nómina electrónica en los cuales se reporten valores negativos por diferencias causadas en provisiones?

La Resolución DIAN No. 000013 de 2021 estableció el documento soporte de pago de nómina electrónica como un soporte de costos, deducciones e impuestos descontables, cuando apliquen, derivado de los pagos o abonos en cuenta relacionados con la nómina.

Así las cosas, en principio no hay lugar a incluir valores negativos en el citado documento electrónico, ya que en éste se consignan valores que corresponden a costos o deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios, que, a su vez, involucran los conceptos de pago o abono en cuenta, lo que suceda primero.

Debe precisarse que, en relación con las provisiones, el artículo 105 del Estatuto Tributario dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 105. REALIZACIÓN DE LA DEDUCCIÓN PARA LOS OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD. <Artículo modificado por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> 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.

1. Los siguientes gastos, aunque devengados contablemente, generarán diferencias y su reconocimiento fiscal se hará en el momento en que lo determine este estatuto:

(...)

c) Los gastos por provisiones asociadas a obligaciones de monto o fecha inciertos, incluidos los costos por desmantelamiento, restauración y rehabilitación; y los pasivos laborales en donde no se encuentre consolidada la obligación laboral en cabeza del trabajador, solo serán deducibles en el momento en que surja la obligación de efectuar el respectivo desembolso con un monto y fecha ciertos, salvo



las expresamente aceptadas por este estatuto, en especial lo previsto en el artículo 98 respecto de las compañías aseguradoras y los artículos 112 y 113;

d) Los gastos que se originen por actualización de pasivos estimados o provisiones no serán deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios, sino hasta el momento en que surja la obligación de efectuar el desembolso con un monto y fecha cierto y no exista limitación alguna;

(...)" (subrayado fuera de texto)

4.2.4.16. *¿Las retenciones en la fuente que se practiquen al personal vinculado por medio de una relación laboral, legal o reglamentaria a título del impuesto sobre la renta deben incluirse en el documento soporte de pago de nómina electrónica?*

El numeral 7 del artículo 5 de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021 hace referencia a "los valores deducidos de nómina", los cuales están definidos en el numeral 19 del artículo 1 *ibidem* como "los conceptos que se detraen de los valores devengados de nómina por parte del beneficiario del pago y que hacen parte integral del documento soporte de pago de nómina electrónica y de las notas de ajuste del mencionado documento conforme a lo indicado en el "Anexo técnico documento soporte de pago de Nómina Electrónica"" (subrayado fuera de texto).

Así las cosas, dentro de los valores deducidos de nómina se deberán incluir, si hubiere lugar a ello, las retenciones por concepto de pagos labores de que trata el artículo 383 del Estatuto Tributario.

Precisamente el "Anexo técnico documento soporte de pago de Nómina Electrónica", versión 1.0 contempla en el ID NIE177 el campo "RetencionFuente" con la siguiente descripción: "Si hubiere lugar, la empresa deberá calcular y retener al empleado el valor correspondiente a retención en la fuente por ingresos laborales. Este valor será declarado y consignado en la respectiva declaración mensual de retención en la fuente" (subrayado fuera de texto). Aunado a ello, en el campo de observaciones se agrega: "Valor Pagado correspondiente a Retención en la Fuente por parte del trabajador".

En cualquier caso, los sujetos obligados a la generación de este documento soporte deberán determinar en cada operación la procedencia de la inclusión de la respectiva retención en la fuente, en los términos previamente explicados.

4.2.4.17. *¿Cómo y cuánto tiempo se debe conservar el documento soporte de pago de nómina electrónica?*

En relación con la conservación del documento soporte de pago de nómina electrónica, el artículo 23 de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021 señala:

"ARTÍCULO 23. CONSERVACIÓN. *Los documentos soportes de pago de nómina electrónica y las notas de ajuste al documento soporte de pago de nómina*



electrónica, que se generen, transmitan y validen deberán ser conservados de conformidad con lo indicado en el artículo 632 del Estatuto Tributario y el artículo 46 de la Ley 962 de 2005, modificado por el artículo 304 de la Ley 1819 de 2016 y las normas que lo modifiquen o adicionen, garantizando que la información conservada sea accesible para su posterior consulta y, en general, que se cumplan las condiciones señaladas en los artículos 12 y 13 la Ley 527 de 1999. (subrayado fuera de texto)

A su vez, el artículo 46 de la Ley 962 de 2005 establece:

“ARTÍCULO 46. RACIONALIZACIÓN DE LA CONSERVACIÓN DE DOCUMENTOS SOPORTE. <Artículo modificado por el artículo 304 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> El período de conservación de informaciones y pruebas a que se refiere el artículo 632 del Estatuto Tributario será el mismo término de la firmeza de la declaración tributaria correspondiente. La conservación de informaciones y pruebas deberá efectuarse en el domicilio principal del contribuyente.” (subrayado fuera de texto)

Por último, en lo atinente a la tipología en la que se debe conservar el referido documento soporte téngase en cuenta que, de conformidad con lo dispuesto en el “Anexo técnico documento soporte de pago de Nómina Electrónica”, versión 1.0, “La representación gráfica siempre será “una representación, una imagen” de la información consignada en el formato XML de los perfiles de la DIAN. Esto significa que el documento electrónico siempre será el que tenga valor legal para las autoridades nacionales” (subrayado fuera de texto).

Nótese entonces que el documento soporte de pago de nómina electrónica deberá conservarse en su formato electrónico, esto es, XML, empleando para ello cualquier herramienta informática que garantice que la información conservada sea accesible para su posterior consulta en cualquier momento.

- Finalmente, se requiere adicionar al Título V “Funcionalidad de registro de la factura electrónica de venta como título valor -RADIAN”, Capítulo 1 “El Registro de la factura electrónica de venta como título valor -RADIAN”, Descriptor 5.1.5. “Obligatoriedad de confirmar el recibido de la factura electrónica de venta y de los bienes o servicios adquiridos mediante mensaje electrónico al facturador”, el sub-numeral 5.1.5.3., así:

5.1.5.3. ¿Los adquirentes de las facturas de servicios públicos deben confirmar el recibido de la factura electrónica de venta y de los servicios adquiridos mediante mensaje electrónico? Esto teniendo en cuenta que son facturas en las cuales se otorga plazo para el pago.

Al respecto es necesario precisar que, tratándose de servicios públicos, de conformidad con lo estipulado en el numeral 11 del artículo 13 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 existe el documento equivalente denominado “Documento expedido para los servicios públicos domiciliarios”, el cual puede ser expedido por los sujetos obligados a facturar que correspondan a empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, reguladas por la



Ley 142 de 1994, en sus operaciones de prestación de servicios por los ingresos que obtengan de conformidad con las disposiciones que las regulan.

Debe precisarse, tal y como lo dispone el parágrafo del artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020, que dichas empresas, además de estar facultadas para expedir el documento equivalente en comento, también pueden expedir factura electrónica de venta en relación con estas operaciones.

Ahora bien, el artículo 616-1 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 2155 de 2021, dispone sobre los mensajes electrónicos de confirmación que:

“Para efectos del control, cuando la venta de un bien y/o prestación del servicio se realice a través de una factura electrónica de venta y la citada operación sea a crédito o de la misma se otorgue un plazo para el pago, el adquirente deberá confirmar el recibido de la factura electrónica de venta y de los bienes o servicios adquiridos mediante mensaje electrónico remitido al emisor para la expedición de la misma, atendiendo a los plazos establecidos en las disposiciones que regulan la materia, así como las condiciones, mecanismos, requisitos técnicos y tecnológicos establecidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). En aquellos casos en que el adquirente remita al emisor el mensaje electrónico de confirmación de recibido de la factura electrónica de venta y el mensaje electrónico del recibido de los bienes o servicios adquiridos, habrá lugar a que dicha factura electrónica de venta se constituya en soporte de costos, deducciones e impuestos descontables” (subrayado fuera de texto)

Así las cosas, de la literalidad de la norma transcrita es de colegir que la obligación de remitir los mensajes electrónicos de confirmación de recibido de la factura electrónica de venta y de los bienes o servicios adquiridos, en concordancia con lo previsto en el artículo 34 de la Resolución DIAN No. 000085 de 2022, es exigible en relación con las operaciones a crédito o que de las mismas se ha otorgado un plazo para el pago, de las que se ha expedido factura electrónica de venta.

Por lo que, tratándose de servicios sobre los cuales se ha expedido el documento equivalente denominado “Documento expedido para los servicios públicos domiciliarios”, aun cuando involucren una operación a crédito o en la que se otorgue un plazo para el pago, el adquirente no está obligado a remitir al emisor de dicho documento equivalente los mensajes electrónicos de confirmación en comento.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto, se reitera que los mensajes electrónicos de confirmación de recibido de la factura electrónica de venta y de los bienes y/o servicios adquiridos, cuando la correspondiente operación es a crédito o de la misma se ha otorgado un plazo para el pago, son una condición necesaria para que, en materia fiscal, las facturas electrónicas de venta (expedidas con ocasión de tales operaciones) obren como soporte de costos, deducciones e impuestos descontables.



En los anteriores términos se adiciona el Concepto Unificado No. 0106 del 19 de agosto de 2022 - Obligación de Facturar y Sistema de Factura Electrónica.

Atentamente,

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

Proyectó: Delcy Z. Silva M. / Judy M. Céspedes Q.