



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

Presentamos, a continuación, algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

Los contribuyentes, responsables y agentes de retención que se encuentre calificados como Grandes Contribuyentes deben expedir factura electrónica a partir del 1º de septiembre de 2018.

Por medio de la Resolución No. 000010 del 6 de febrero del 2018, la DIAN (i) seleccionó a todos los Grandes Contribuyentes como obligados a expedir factura electrónica, (ii) precisó que los seleccionados por la Resolución No. 000072 del 29 de diciembre de 2017, entre los cuales hay algunos Grandes Contribuyentes, tendrán que implementar dicha factura a más tardar el 29 de junio de 2018 y (iii) estableció un procedimiento para afrontar inconvenientes de tipo tecnológico, bajo el cual se puede solicitar la extensión del plazo, hasta por 3 meses, para implementar la factura electrónica.

Los apartes relevantes de la Resolución No. 000010 del 6 de febrero del 2018 son los siguientes:

Artículo 1º. Selección de Facturadores Electrónicos. Seleccionar para que se cumpla con la obligación de expedir factura electrónica en los términos del Decreto 2242 del 24 de noviembre de 2015, compilado en el Decreto 1625 del 11 de octubre de 2016 a los contribuyentes, responsables y agentes de retención, que se encuentra calificados como Grandes Contribuyentes en la Resolución 0076 de 1º de diciembre de 2016, exceptuando a quienes mediante las Resoluciones 003 de 31 de enero de 2017 y 1304 de 28 de febrero de 2017, fueron excluidos de la mencionada calificación. Lo anterior sin perjuicio la obligación contenida en el párrafo transitorio segundo del artículo 616-1 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 1º. Las disposiciones establecidas en el presente artículo no serán aplicables a los contribuyentes que según el Estatuto Tributario y su reglamentación no se encuentren obligados a expedir factura o documento equivalente, ni para quienes, con anterioridad a la publicación de la presente resolución, hayan optado por facturar electrónicamente de manera voluntaria en los términos establecidos en el artículo 10 del



INFORME

Decreto 2242 del 24 de noviembre de 2015 compilado en el Decreto 1625 del 11 de octubre de 2016 y sus normas reglamentarias.

(...)

Parágrafo 3°. Los Seleccionados para expedir factura electrónica a que se refiere la presente resolución, que hayan sido seleccionados en la Resolución 000072 del 29 de diciembre de 2017, deberán implementar la factura electrónica dentro de los términos señalados en dicha resolución.

Artículo 2°. *Procedimiento y plazo adicional por inconvenientes de tipo tecnológico.* De manera excepcional y solo en el caso de presentarse inconvenientes de tipo tecnológico, los seleccionados en la presente resolución deberán elevar la correspondiente solicitud, informando antes del primero (1°) de junio de 2018 a la Dirección de Gestión de Fiscalización de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), el tiempo adicional que con ocasión de dichos inconvenientes, requieren para implementar la facturación electrónica sin que el mismo exceda de 3 meses, indicando las razones que impiden la implementación de la factura electrónica en la fecha límite establecida.

(...)

Parágrafo. Para el caso de los seleccionados para facturar electrónicamente mediante Resolución 072 del 29 de diciembre de 2017, que presenten los inconvenientes de que trata el presente artículo, deberán cumplir con el procedimiento aquí señalado, informando sobre esta situación a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), antes del 29 de marzo de 2018.

(...)

Artículo 6°. *Vigencia.* La presente resolución rige a partir del primero (1°) de junio de 2018, fecha a partir de la cual los aquí seleccionados dispondrán del plazo adicional de tres (3) meses que otorga el artículo 684-2 del Estatuto Tributario, para que la DIAN haga exigible la facturación electrónica a partir del 1 de septiembre de 2018.



INFORME

El Gobierno amplía, hasta el 15 de marzo de 2018, el plazo para el registro de proyectos de inversión en las ZOMAC, los cuales pueden escogerse para pagar renta a través del mecanismo de “Obras por Impuestos”.

El Decreto No. 1915 de 2017 inicialmente otorgó plazo hasta el 15 de febrero de 2018 para registrar los proyectos de inversión. No obstante, en la práctica el proceso de registro tarda más de 28 días hábiles y, por ello, el Gobierno, a través del Decreto No. 292 de 2018, extendiendo el plazo para el registro de los proyectos hasta el 15 de marzo de 2018. Los contribuyentes que se van a acoger al mecanismo de pago de “obras por impuesto” deben escoger los proyectos durante los 3 primeros meses del año.

Las consideraciones del Decreto 292 del 15 de febrero de 2018, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, explican lo siguiente:

(...)

“Que por medio del Decreto 1915 de 2017 se adicionó el Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 y se estableció en el artículo 2 que para efectos de la solicitud de vinculación al impuesto a la renta y complementarios mediante el mecanismo de pago de Obras por Impuestos, durante la vigencia 2018, serán elegibles los proyectos registrados al quince (15) de febrero de 2018 en el banco de proyectos de inversión en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado – ZOMAC”.

“Que al treinta (30) de enero de 2018, se han presentado ante la Agencia de Renovación del Territorio -ART, trescientos treinta y cuatro (334) proyectos a través de la Metodología General Ajustada -MGA Web del Departamento Nacional de Planeación -DNP, los cuales se encuentran agotando el trámite en los términos de la reglamentación respectiva”

“Que en el proceso de verificación de requisitos se han devuelto doscientos treinta y nueve (239) proyectos a los formuladores solicitando ajustes o documentación adicional, requiriendo para ello mayor tiempo para surtir el trámite de viabilización y registro en el banco de proyectos”.



INFORME

“Que dado el interés de los contribuyentes por el mecanismo de pago "Obras por Impuestos", el volumen de propuestas presentadas, y las devoluciones a los formuladores, se requiere para minimizar el riesgo de que los proyectos no alcancen a quedar viabilizados y registrados en el banco de proyectos de inversión en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC a quince (15) de febrero de 2018, ampliar el plazo de que trata el inciso 3 del artículo 2 del Decreto 1915 de 2017, hasta el día quince (15) de marzo de 2018, facilitando la culminación de los trámites respectivos con el cumplimiento de todos los requisitos de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, el reglamento contenido en el Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria o el que lo modifique o sustituya y el artículo 2 del Decreto 1915 de 2017 que se modifica.

Los pagos realizados por un emisor de acciones preferenciales son asimilables al pago de intereses y el ingreso recibido por el tenedor de las acciones tiene naturaleza de rendimiento financiero, razón por la cual dicho pago debe someterse a retención en la fuente del 7% del valor del pago o abono en cuenta.

En el Concepto No. 33246 del 27 de noviembre del 2017, la DIAN aclaró el concepto y tarifa de retención por los pagos derivados de acciones preferenciales que cumplen con los requisitos del parágrafo 1º del artículo 33-3 del Estatuto Tributario, a saber, que (i) no incorporan derecho a voto; (ii) incorporan la obligación de readquisición en una fecha futura definida; (iii) incorporan la obligación de hacer pagos al tenedor y (iv) no se encuentran listadas en la BVC.

Los apartes relevantes de este concepto son los siguientes:

¿Qué retención en la fuente se debe aplicar a los pagos que hace la sociedad colombiana (emisora) de las acciones preferenciales a la otra sociedad colombiana (tenedora) de las acciones preferenciales cuando se realiza el pago y por qué concepto?

(...)



INFORME

“De la norma trascrita se tiene que el trato fiscal de las acciones preferentes que cumplan los requisitos estipulados en el parágrafo uno, será el de una deuda, en este sentido, los pagos realizados por el emisor al tenedor son asimilables al pago de intereses, y en consecuencia lo que obtiene el tenedor al momento de recibirlos es un ingreso catalogado como un rendimiento financiero”.

“En este orden de ideas, para efectos de la retención en la fuente, la misma frente a los pagos que efectúa el emisor al tenedor deberá practicarse de acuerdo a las especificidades normativas que se contemplan por concepto de rendimientos financieros.

“Por consiguiente, el régimen de retención en la fuente aplicable a estos pagos se encuentra estipulado en los artículos 395 y siguientes del ET., normas que a su vez han sido reglamentadas por el Decreto 1625 de 2016 (DUR), exactamente en el libro I, parte II, título 4, capítulo 2, artículos 1.2.4.2.1 y siguientes.

“Dentro de la normatividad reseñada es útil destacar que para el caso objeto de consulta, el porcentaje de retención en la fuente sobre pagos o abonos que efectúen las personas jurídicas y sociedades de hecho por concepto de intereses y demás rendimientos financieros, será del diez por ciento (10%) sobre el setenta por ciento (70%) del respectivo pago o abono en cuenta, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 1.2.4.2.5 del DUR”.

Los contribuyentes que opten por facturar deben obtener autorización de numeración y, para dicho efecto, se requiere contar con el instrumento de firma electrónica.

La DIAN aclaró, a través del Concepto No. 21970 del 13 de octubre de 2017, que todos los contribuyentes que facturen deben obtener una autorización de numeración de la DIAN, con independencia del régimen tributario al que pertenezcan. Además, precisó que para obtener la autorización de numeración se requiere contar con el instrumento de firma electrónica. Los apartes relevantes de este concepto son los siguientes:

“Por consiguiente, se requiere autorización de numeración, independientemente de quien se trate (obligado o no obligado a facturar), por el hecho de facturar o expedir alguno de los documentos allí señalados.



INFORME

De tal modo que si, por ejemplo, un sujeto no obligado a facturar, como es el caso de los responsables del régimen simplificado, expide factura en documento físico (talonario o computador), o tiquetes de máquina registradora P.O.S. o factura electrónica, tendría que solicitar autorización de numeración”.

“Igualmente es preciso señalar que si los responsables del régimen simplificado, optan por expedir tales documentos, acorde con el artículo 5 de la referida resolución, deben incluir en el respectivo documento el número de resolución de autorización, su vigencia y rango autorizado. Si expiden documentos equivalentes distintos de los de máquina registradora P.O.S., no requieren autorización de numeración”.

“Así mismo, acorde con el literal a) del artículo 4 y el párrafo de la Resolución 000055 de 2016, un obligado a expedir factura o documento equivalente, que está sujeto a la autorización de numeración por las facturas que expida, se encuentra exceptuado de la autorización en relación con los documentos equivalentes, salvo si expide tiquetes de máquina registradora P.O.S. casó en el cual debe solicitar autorización de numeración, o si expide factura electrónica”.

“En el caso de las entidades públicas y las demás entidades referidas en el literal b) del artículo 4 ibídem, las cuales de acuerdo con el artículo 17 del Decreto 1001 de 1997, pueden utilizar el documento equivalente allí señalado, si expiden este tipo de documento, acorde con el literal a) del artículo 4 aludido, no requieren autorización de numeración, excepción que procede también en el evento que estas entidades expidan factura, según lo indica explícitamente el literal b) del artículo 4. No obstante, si estas entidades expiden tiquetes de máquina registradora P.O.S. o factura electrónica, requieren autorización de numeración.

(...)

“Frente a la necesidad que surge para los responsables del régimen simplificado de contar con firma electrónica con el fin de tramitar la autorización de numeración, se observa lo siguiente:

Disposiciones de acuerdo con las cuales la solicitud de autorización de numeración, se surte en forma virtual, haciendo uso del respectivo servicio informático electrónico, para lo cual se requiere contar con el mecanismo de firma con certificado digital. No obstante, debe tenerse presente que de acuerdo con la Resolución 000070 del 3 de noviembre de 2016 y, como lo señala el artículo 1 ibídem, el instrumento de firma electrónica "sustituye para todos los efectos el mecanismo de firma digital respaldado con certificado digital", mecanismo que se encontraba reglamentado perla



INFORME

Resolución 12717 de 2005, que es derogada expresamente por la Resolución 000070 de 2016. Así las cosas, en la Resolución 000055 de agosto de 2016, debe entenderse que para efectos de obtener la autorización de numeración se requiere contar previamente con ese instrumento.

“En este contexto, si un responsable del régimen simplificado opta por expedir factura, sea en forma física o electrónica o expedir tiquetes a través de máquinas registradoras P.O.S. requiere tramitar la respectiva autorización de numeración y para ello debe contar con instrumento de firma electrónica”.

(...)

De otra parte se pregunta, ¿si las personas del Régimen Simplificado del Impuesto Nacional al Consumo que opten por expedir factura estarían obligadas a solicitar autorización de numeración?

“Por lo tanto, dado que las obligaciones del régimen simplificado del IVA, acorde con la modificación introducida por la Ley 1819 de 2016, aplican al régimen simplificado del impuesto nacional al consumo, en la medida que el decreto reglamentario prevé que los sujetos no obligados a facturar, entre los cuales están los responsables del régimen simplificado, en caso de expedir factura o documento equivalente deben cumplir los requisitos de esos documentos, así mismo, en materia del sistema técnico de control previsto en la Resolución 000055 de 2016, el responsable del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas o del impuesto nacional al consumo que opte por facturar, debe cumplir con la autorización de numeración, igual si opta por expedir documentos equivalentes de máquinas registradoras P.O.S. o factura electrónica.

(...)

“Por último, se plantea, si un responsable del régimen simplificado opta por expedir factura con autorización de numeración, si esta factura tendría toda la validez tributaria para ser deducible por cumplir con el lleno de los requisitos para ser factura y, en consecuencia, no habría necesidad de diligenciar el documento equivalente a la factura por parte de un régimen común, según lo establece el artículo tercero del Decreto 522 de 2003, y si este documento requiere autorización de numeración?



INFORME

“Al respecto es de señalar que mediante Oficio 024119 del 6 de septiembre de 2017, se concluyó la vigencia del documento equivalente establecido en el artículo 3 del Decreto 522 de 2003, entre otras razones, en atención a lo dispuesto en el literal c) del artículo 177-2 del Estatuto Tributario, cuya expedición permite obviar, para los casos allí previstos, como prueba para la procedencia del costo o gasto la copia del RUT del vendedor. Lo anterior implica, que si el responsable del régimen simplificado factura, este documento es soporte de la operación, no obstante, en materia fiscal, para la procedencia del costo o gasto, el adquirente debe conservar la copia del RUT del vendedor del régimen simplificado. Siendo posible obviar esta prueba en los casos referidos en el literal c) del artículo 177-2 ibídem, si se expide el documento a que se refiere el artículo 3 del Decreto 522 de 2003. Documento que lleva numeración consecutiva, pero no requiere autorización de numeración”.

“En los anteriores términos se responden las preguntas planteadas y se precisa el alcance del Oficio 011545 de mayo de 2017.

La DIAN aclara que la causación del IVA puede diferir del momento en que se reconoce el ingreso en materia de renta, en virtud de la regulación especial del IVA.

A través del Concepto No. 33227 del 27 de noviembre de 2017, la DIAN aclara las diferencias entre el sistema de causación en IVA y el sistema de reconocimiento y medición del ingreso en Renta, así como las reglas para el reconocimiento del impuesto descontable en materia de IVA. Los apartes relevantes del Concepto No. 33227 del 27 de noviembre de 2017 son los siguientes:

“Luego de citar apartes de los dos pronunciamientos y de referirse al artículo 21-1 del Estatuto tributario considera que el segundo de los citados "parece no ser tan claro en cuanto a la interpretación contenida en el primero, frente a si el sistema de reconocimiento y medición es aplicable para el ingreso gravable en el impuesto sobre las ventas.”

(...)

En primer lugar y para abordar lo concerniente a la causación del impuesto (y en consecuencia al impuesto generado):



INFORME

“En el Oficio No. 07077 de marzo 29 de 2017 (rad. interno 000657 de marzo 27 de 2017) en relación con la aplicación del artículo 22 de la Ley 1819 de 2016 que adicionó el artículo 21-1 al Estatuto Tributario se expresó conforme con la disposición que "los sistemas de reconocimiento y medición, señalados en dicho artículo son de aplicación exclusiva para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, tal y como lo indica la norma en comentario" En tal contexto no es de aplicación para el caso del impuesto sobre las ventas. En cuanto a este último impuesto se señaló que de conformidad con el artículo 429 del mismo estatuto se debe recaudar, declarar y consignar según el momento de la causación y que el ingreso que debe incluir en la declaración "no es otro que el efectivamente facturado con el lleno de los requisitos señalados en el artículo 617 del mismo estatuto”.

“Frente a este es claro que conforme con el artículo 21-1 del Estatuto Tributario los sistemas de reconocimiento y medición contable a que alude la disposición, aplican como expresamente lo consagra "Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad...”

(...)

“Es claro entonces que una vez causado el impuesto conforme con alguno de los momentos que prevé la disposición este se deberá, recaudar, declarar y pagar en la declaración del IVA, así el ingreso por la operación no coincida con el momento de la causación del IVA”.

“En la declaración del impuesto sobre las ventas no se gravan los ingresos que se devenguen por la realización de las diferentes operaciones del responsable (como si en el impuesto sobre la renta) esta declaración tiene por finalidad determinar el impuesto tanto generado como descontable que se haya causado en virtud de tales operaciones; es claro que deberá registrarse en ella el valor del ingreso para de esta manera determinar el valor del impuesto sobre las ventas (causado o descontable) por las operaciones, más no para gravar el monto de estas”.

(...)

1- ¿Si el servicio no ha sido prestado o el bien entregado pero tales operaciones han sido facturadas debe causarse el IVA y registrarse el ingreso en la declaración de este impuesto, así no se haya devengado?

“Si el servicio no ha sido prestado o el bien entregado pero tales operaciones han sido facturadas, se está en presencia de uno de los hechos en los cuales



INFORME

se causa el impuesto sobre las ventas al tenor del ya señalado artículo 429, el IVA así causado debe incluirse en la declaración y registrar el valor de la operación que lo genera, así este ingreso aún no se haya devengado”.

2- ¿Si el servicio ha sido prestado o el bien entregado, pero aún no se ha facturado, se causa el impuesto y no se registra el ingreso?

De la misma manera si el servicio ha sido prestado o el bien entregado, pero aún no se ha facturado se da la situación expresada anteriormente en cuanto a la causación en los términos del artículo 429 citado y el registro del valor de la operación.

3- ¿En caso positivo se puede presentar la declaración de IVA con el impuesto causado, pero sin registrar el ingreso por ausencia de la factura?

La declaración de IVA debe presentarse con el impuesto causado y con el registro del ingreso o valor de la operación.

(...)

4- ¿Si es obligatorio registrar en la declaración de IVA el ingreso facturado, es válido que no coincida con el momento del IVA descontable?

“Con lo expuesto, es posible que no coincida el momento de registro del impuesto sobre las ventas generado para el responsable que presta el servicio o enajena el bien, con la solicitud del impuesto sobre las ventas descontable para el sujeto pasivo económico que lo soporta”.

No es viable corregir una declaración, con posterioridad a la notificación del requerimiento especial, incluyendo modificaciones que no fueron objeto de cuestionamiento por la DIAN.

La DIAN reiteró su posición en relación con correcciones que se realizan después de notificado el requerimiento especial o pliego de cargos, a saber, que no es posible incluir modificaciones no propuestas por la DIAN. En el Concepto No. 28729 del 20 de octubre de 2017 sostuvo lo siguiente:

¿Resulta viable presentar corrección a una declaración tributaria de impuestos nacionales con posterioridad a la notificación del requerimiento especial, proponiendo modificaciones en renglones que no fueron objeto de cuestionamiento por parte de la División de Gestión de Fiscalización en el requerimiento especial?

(...)



Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos

Febrero 19 de 2018

mvelez@andi.com.co

cpardo@andi.com.co

INFORME

“Cuando un contribuyente corrige su declaración en ocasión a la respuesta de un requerimiento especial (corrección provocada), debe limitarse a corregir lo que la Dian le ha expuesto en las glosas, pues de no hacerlo, dicha declaración no tendrá validez alguna”.

“El contribuyente está facultado para corregir en todo o en parte de lo que la Dian le propone corregir; pero no más, pues de llegar a corregir en exceso su declaración puede no ser tenida en cuenta por la Dian, profiriendo esta la liquidación oficial de revisión”.

(...)

“Como se observa, las consecuencias de incluir en la corrección valores no cuestionados por la Dian radican en que la declaración presentada simplemente no se tendrá en cuenta, será como si el contribuyente no hubiera dado respuesta al requerimiento especial, lo cual conlleva a que continuará el proceso de determinación del impuesto, profiriendo liquidación oficial de revisión, contando con una nueva oportunidad procesal para ejercer su defensa.”

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos