

BOLETÍN

NOVEDADES TRIBUTARIAS

A continuación, presentamos algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

Establecen reglas para la circulación de la factura electrónica como título valor. Por medio del Decreto 1154 del 20 de agosto de 2020, se regularon los criterios para la aceptación, circulación, registro y exigibilidad de la factura electrónica que tenga la condición de título valor. A continuación, presentamos los aspectos más relevantes de dicho decreto:

- La factura electrónica como título valor es, en esencia, un título valor en mensaje de datos, el cual es expedido por el emisor, evidencia una transacción de venta de bienes o servicios y es aceptada por el adquirente.
- Su circulación se realiza mediante el endoso electrónico efectuado por el tenedor legítimo. Por su parte, el endoso electrónico es un mensaje de datos que hace parte integral de la factura y mediante el cual se transfieren los derechos contenidos en la misma al endosatario.
- Los eventos relacionados con la circulación (aceptación, endoso, garantías, etc.) deben inscribirse en el RADIAN, que es el registro de factura electrónica como título valor que administra la DIAN. Este registro se puede hacer directamente o a través de intermediarios (proveedores tecnológicos, sistemas de negociación electrónica o factores).
- La aceptación será expresa cuando, por medios electrónicos, se acepte de manera directa el contenido. Se debe realizar dentro de los 3 días hábiles siguientes al recibo de la mercancía o del servicio.
- La aceptación será tácita cuando el emisor no reclame en contra de su contenido, dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a la fecha de recepción de la mercancía o del servicio. El emisor de la factura debe dejar constancia de los hechos que dan origen a la aceptación tácita en el RADIAN.



BOLETÍN

- La aceptación de la factura es un requisito indispensable para que la factura pueda circular.
- El reclamo de la factura debe realizarse por escrito y a través de un documento electrónico.
- Se entenderá recibida la mercancía o prestado el servicio con la constancia de recibo electrónica, emitida por el adquirente, la cual hace parte integral de la factura. Este documento debe indicar el nombre, identificación o la firma de quien recibe y la fecha de recibo.
- Las limitaciones a las facturas electrónica como título valor serán las medidas ordenadas por autoridades competentes que se encuentren debidamente registradas en el RADIAN.
- El tenedor legítimo debe informar al adquirente de la tenencia de la factura a través del RADIAN y con 3 días de anterioridad a su vencimiento. En todo caso, el pago deberá realizarse al tenedor legítimo que se encuentre registrado en el RADIAN.
- La DIAN certificará, a solicitud de las autoridades competentes o de los tenedores legítimos, la existencia de la factura electrónica de venta como título valor y su trazabilidad. Además, establecerá los criterios técnicos y tecnológicos para obtener, en forma electrónica, la factura que puede ser exigible de pago.

Reglamentan segunda versión de obras por impuestos. Por medio del Decreto 1147 del 18 de agosto de 2020, se desarrollan las condiciones para la ejecución de proyectos de inversión a través del mecanismo de obras por impuestos consagrado en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario y la expedición de los Títulos para la Renovación del Territorio (TRT).

Actualmente existen dos opciones para acceder al mecanismo de obras por impuestos (artículo 78 de la Ley 2010 de 2019):

Versión No. 1: Artículo 238 de la Ley 1819 de 2016



BOLETÍN

Bajo esta versión, el contribuyente se compromete a pagar hasta el 50% del impuesto sobre la renta por medio de la ejecución de un proyecto de inversión. Esta versión supone que la obligación tributaria queda “suspendida” hasta que el contribuyente ejecute totalmente el proyecto y, como consecuencia, se procede a liberar de la obligación tributaria al contribuyente.

Versión No. 2: Artículo 800-1 del Estatuto Tributario

Bajo esta modalidad los contribuyentes celebran convenios con las entidades nacionales competentes (dependiendo la naturaleza del proyecto) para ejecutar proyectos y como contraprestación reciben Títulos para la Renovación del Territorio –TRT, los cuales sirven para pagar el impuesto sobre la renta y/o ser negociados.

Es importante señalar que, bajo esta Versión, el contribuyente sigue cumpliendo normalmente sus obligaciones tributarias y cuando ejecute el proyecto y reciba los TRT puede decidir si los utiliza para pagar sus impuestos o los negocia.

A continuación, presentamos los elementos más relevantes de la Versión No. 2 de obras por impuestos:

- Pueden acceder personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y que en el año inmediatamente anterior tengan ingresos brutos iguales o superiores a 33.610 UVT (\$1.196.751.270).
- Los compromisos de inversión en los proyectos no pueden exceder el 30% del patrimonio contable del contribuyente. Los proyectos de inversión se pactan con la entidad competente bajo precios o condiciones de mercado.
- El Decreto presenta los pasos que deben seguir para la estructuración de proyectos y su inclusión en el banco de proyectos de inversión en obras por impuestos.
- El banco de proyectos tendrá dos cortes al año para la inclusión de proyectos, a saber, el 1 de marzo y el 1 de septiembre. Por lo anterior, se exige que el proyecto sea presentado con un mes de antelación a cualquiera de los cortes.
- Para seleccionar un proyecto, el contribuyente debe manifestar su interés de ejecutar un proyecto ante la ART y la entidad nacional competente



BOLETÍN

(dependiendo de la naturaleza del proyecto) hasta el 31 de marzo, para el primer corte, y hasta el 30 de septiembre, para el segundo corte.

Para estos efectos se debe aportar, entre otros, autorización de la junta directiva o instancia de la administración facultada para optar por este mecanismo y certificación del contador público o revisor fiscal que indique que el proyecto de inversión al cual se está solicitando la vinculación no supera el treinta por ciento (30%) del patrimonio contable del contribuyente.

- Una vez aprobada la vinculación a un proyecto por parte de la ART, el contribuyente deberá suscribir un convenio con la entidad nacional competente, en el cual se compromete y garantiza la ejecución del proyecto.
- El contribuyente deberá constituir una póliza de cumplimiento a favor de la Nación que cubra el cumplimiento del proyecto y la calidad y estabilidad de la obra con posterioridad a la obra final. El valor de la póliza se puede cargar al valor del proyecto.
- Cuando se termine a satisfacción el proyecto, la entidad nacional competente informará a la DIAN esta situación y se procederá a emitir los Títulos para la Renovación del Territorio –TRT. Dichos títulos tendrán la calidad de negociables y podrán ser utilizados por su tenedor para pagar hasta el cincuenta por ciento (50%) del total del saldo a pagar por concepto del impuesto sobre la renta, o el cien por ciento (100%) de las deudas por concepto del mismo impuesto.
- Cuando se determine por parte de la entidad nacional competente que el contribuyente no ejecutó el proyecto en las condiciones acordadas en el convenio, el contribuyente deberá hacer entrega de la obra ejecutada a esa fecha, sin perjuicio de la imposición de las multas y sanciones que se hayan pactado contractualmente.

En todo caso, serán reconocidos Títulos para la Renovación del Territorio – TRT a los contribuyentes por los avances de obras a que haya lugar, siempre que correspondan con los hitos pactados en el convenio y hayan sido recibidos a satisfacción.



BOLETÍN

Son deducibles los pagos que realice el empleador al trabajador en el marco de una transacción y por mera liberalidad, con el fin de terminar el contrato de trabajo.

De esa manera lo sostiene el Consejo de Estado (sentencia 05001-23-33-000-2013-01177-01 (22979) de agosto de 2020). A continuación, exponemos las partes relevantes de la sentencia:

“La necesidad del gasto no está condicionada a la obtención efectiva de ingresos ni restringida a las hipótesis de obligaciones contraídas en virtud de la ley o del contrato (sentencia del 22 de febrero del 2018, exp. 20478, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). Lo anterior, porque la norma no exige una «necesidad», a secas, sino una «necesidad» determinada *«con criterio comercial»*. De modo que lo que cabe apreciar en cada situación no es si se hacía inevitable o indispensable incurrir en el gasto, o si se estaba constreñido a él por una razón legal o contractual –que sería lo propio de una necesidad pura–; sino si la expensa resultaba requerida o provechosa para desarrollar la actividad empresarial en el contexto de una situación de mercado, pues es en eso que consiste una necesidad comercial. La Sala no desconoce que se hace ineludible para quien bien gestiona sus negocios adelantar las acciones que, de manera real o potencial, coadyuvan a la producción o aumento de las ganancias gravadas; o impidan el deterioro de la fuente productiva, ya sea preservándola, adaptándola a una situación de mercado u optimizándola. Por esa razón, esa clase de erogaciones son indisponibles para el sujeto pasivo y no pueden ser gravadas, en la medida en que no son demostrativas de una verdadera capacidad económica”.

(...)

“Del anterior recuento fáctico se extrae que durante el periodo debatido la actora terminó por mutuo acuerdo 17 contratos de trabajo y que, a ese efecto, liquidó todas las obligaciones legales, contractuales y convencionales a su cargo y otros *«reconocimientos económicos»* adicionales a favor de cada trabajador. Son estas últimas erogaciones las que suscitan el litigio trabado entre las partes en torno a su deducibilidad.

“Los medios probatorios dan cuenta de que, en el marco de un proceso de reorganización societaria, que culminó con una escisión por creación, la apelante única se vio en la circunstancia de promover acuerdos de transacción, con algunos de quienes entonces eran sus empleados, para finalizar los vínculos laborales que tenía con ellos. De modo que las expensas



BOLETÍN

analizadas resultaban decisivas a efectos de provocar la terminación no litigiosa de los contratos de trabajo existentes y de los cuales se debía prescindir para implementar la nueva estructura productiva de la fuente generadora de renta, con la cual se pudiesen afrontar los efectos de la crisis económica de 2008 que había dado lugar a una contracción de la demanda”.

“Dadas esas circunstancias, concluye la Sala que en el caso enjuiciado existe un vínculo entre los gastos asumidos y una necesidad vista «con criterio comercial», relacionada con la organización de las actividades económicas a partir de las cuales percibe ingresos gravables la demandante y con la situación de mercado en la cual se debía desenvolver. Se trata en este caso de expensas incurridas con fines productivos, en cuantías que no tuvieron ningún reproche en cuanto a su magnitud o proporcionalidad, por lo que juzga la Sala que, a la luz del artículo 107 del ET, cumplían con los requisitos generales exigidos por el ordenamiento para reconocer su deducibilidad como lo alega la demandante. Al respecto, prospera el cargo de apelación”.

Las operaciones con prestadores de servicios sin residencia fiscal en Colombia deben documentarse con el documento soporte.

La DIAN sostuvo lo anterior en el Concepto No. 00208221-952 de julio del 2020, lo cual implica que ya no bastan los contratos o soportes del exterior (ej. Facturas extranjeras vinculadas a viáticos). A continuación, los elementos relevantes del concepto:

“Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta si, con ocasión de la expedición de la Resolución 42 de 2020, la factura emitida en el exterior por parte del prestador de servicios extranjero es soporte de deducción de costos y gastos, o si se debe emitir documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”.

(...)

Lo anterior, es reiterado por medio del artículo 55 de la Resolución 000042 de 2020 expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN.

“Artículo 55. Documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente. (...) Parágrafo 1. El documento soporte de que trata el presente artículo será válido en los



BOLETÍN

contratos celebrados con personas o entidades no residentes en Colombia, en cuyo caso, se deberán cumplir los requisitos establecidos en este artículo. Para la procedencia del impuesto sobre las ventas -IVA- descontable se deberá acreditar, adicionalmente, que se ha practicado la respectiva retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas de conformidad con el numeral 3 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario y/o a título de Impuesto sobre la Renta”.

“En virtud de lo expuesto, este Despacho reitera y actualiza la doctrina desarrollada por medio del Oficio 190-9000227 de 19 de febrero de 2020, de manera que el documento soporte idóneo para acreditar las operaciones económicas celebradas con prestadores de servicios sin residencia fiscal en Colombia es el “Documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente” en los términos arriba descritos”

“Por otra parte, es pertinente resaltar que el artículo 4 de la Ley 2010 de 2019 modificó el parágrafo 2 del artículo 437 del Estatuto Tributario de la siguiente manera:

“Parágrafo 2. (...) Los prestadores de servicios desde el exterior, sin residencia fiscal en Colombia, no estarán obligados a expedir factura o documento equivalente por la prestación de los servicios electrónicos o digitales”.

No es posible anular la factura de venta cuando la operación se efectúa y no se recibe el pago de la misma. A raíz de una consulta sobre el IVA en contratos de arrendamiento la DIAN (Concepto de la DIAN 100208221-954 de 2020) sostuvo lo siguiente:

“Sobre el asunto se informa, que la legislación tributaria ha explicado que la factura soporta la operación de venta y prestación de servicios, en este sentido esta Entidad con oficio No. 026375 de 2020, explicó:

“En el tema de facturación, la normatividad tributaria casi no se pronuncia sobre la anulación de facturas. El artículo 615 del Estatuto Tributario establece la obligación de expedir factura; el artículo 617 ibídem establece los requisitos que debe contener. Con base en dichos artículos, la factura se expide como respaldo de la operación económica que realice la persona o entidad obligada a facturar y adicionalmente debe contener la fecha de su expedición”.



BOLETÍN

“En el mismo sentido, la doctrina de esta Entidad en el oficio 074982 de 2000, a la pregunta ¿Es posible anular una factura y elaborar otra posterior, sobre una misma operación? respondió:

“(…) Igualmente ha considerado el despacho que "expedida una factura respecto de una operación realizada, con el lleno de los requisitos legales, puede afirmarse que el vendedor o prestador del servicio cumplió con su obligación”.

“Con posterioridad a tal hecho y solamente para efectos de recibir el pago, no podrá expedir una nueva factura que corresponda a la operación ya realizada y ya facturada porque implicaría que está facturando doblemente una misma operación, conducta que constituye una infracción a la normatividad tributaria”.

“Por lo mismo la nueva factura no estaría cumpliendo con el requisito ni del número consecutivo ni de la fecha en tanto la operación fue realizada con anterioridad a su expedición y el número no correspondería a la realización de la operación” Concepto 42219/2000”.

“No puede aceptarse que por deposición de las partes, se vulneren las disposiciones relativas a la facturación, se anulen las facturas ya expedidas y se expidan otras que no consulten la realidad de la operación comercial. El manejo administrativo interno de las empresas si bien es de su absoluta discreción debe adecuarse de tal manera que no vulnere las normas tributarias o las desconozca. Por ello, - se reitera -, al tenor de lo previsto en el artículo 615 del Estatuto Tributario la factura debe ser expedida al realizarse la operación y debe contener la fecha de la misma”.

“En este sentido, la anulación de la factura de venta podrá efectuarse cuando la operación económica que se soporta no se lleva a cabo. Sin embargo, no es posible anular la factura de venta cuando la operación de venta o prestación de servicio se efectúa y no se recibe el pago de la misma”.



BOLETÍN

El beneficiario efectivo debe informarse aun cuando el accionista es una sociedad inscrita en bolsa en el exterior. Así lo dice la DIAN mediante el concepto 100208221-961 de 2020:

“Cuando los accionistas de una sociedad colombiana son personas jurídicas extranjeras, cuyas acciones cotizan en una bolsa de valores ¿dicha sociedad colombiana tiene la obligación de reportar en medios magnéticos la información correspondiente a sus beneficiarios efectivos?”.

(...)

“Teniendo en cuenta lo anterior, es importante mencionar que actualmente en el régimen jurídico colombiano la exoneración de reportar la información correspondiente a los beneficiarios efectivos, finales o reales es únicamente aplicable respecto de las sociedades nacionales, cuyas acciones sean valores y se encuentren listados en la Bolsa de Valores de Colombia o en aquellas bolsas de valores establecidas y reguladas bajo las leyes de la jurisdicción en la cual se encuentren constituidas y reconocidas. Es decir, no es aplicable en el caso bajo el cual los accionistas de la sociedad colombiana sean sociedades extranjeras cuyas acciones son negociadas en una bolsa de valores”.

“Por lo tanto, este Despacho considera que no es procedente extender vía interpretación la exoneración establecida en la norma a supuestos no mencionados en ella”.

“B. En el supuesto bajo el cual, por disposiciones legales existen leyes de confidencialidad en el país de residencia de un accionista que no le permiten a dicha persona jurídica revelar la información de sus accionistas, ¿la sociedad colombiana cuenta con la obligación de reportar en medios magnéticos la información correspondiente a los beneficiarios efectivos?”.

“En ese sentido, debe tenerse en cuenta que el marco normativo colombiano establece, para los diferentes sujetos, la obligación de identificar a sus beneficiarios efectivos y suministrar dicha información a la Administración Tributaria”



Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos

Agosto 28 de 2020

aechavarria@andi.com.co

mvelez@andi.com.co

cpardo@andi.com.co

BOLETÍN

“En consecuencia, quienes se encuentren obligados a suministrar la información de sus beneficiarios efectivos de conformidad con la legislación colombiana, no pueden excusarse en disposiciones legales de confidencialidad”.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos