

**CONCEPTO 27630 DEL 6 DE NOVIEMBRE DE 2019**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000570 del 22/10/2019

<b>Tema</b>	Procedimiento Tributario
<b>Descriptor</b>	Factura - Anticipos
	Factura - Obligación
<b>Fuentes formales</b>	Artículos 615, 617, 618 del Estatuto Tributario

Cordial saludo señora Alejandra:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Así mismo, el artículo 113 de la Ley 1943 de 2018 establece que los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica o la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; por lo tanto, tendrán carácter obligatorio para los mismos. Los contribuyentes solo podrán sustentar su actuación en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en la Ley.

En consecuencia, no corresponde a esta Subdirección conceptuar sobre normas que corresponden a la competencia de otros entes del Estado, ni resolver problemas específicos de asuntos particulares.

Consulta:

*¿Cuándo un contratista de obra de un municipio presenta para cobro un acta parcial de obra ejecutada, debidamente validada por el supervisor o interventor, ¿el contratista está en la obligación de presentar factura de venta por el monto parcial o solamente por el monto del acta menos anticipo que se amortizará al momento del acta?*

*En caso de que se acoja la opción última ¿en qué momento se legalizan los descuentos y retenciones por impuestos nacionales, municipales y departamentales sobre los montos del anticipo que se amortizan?*

*Para el giro del anticipo en los contratos estatales de obra ¿es obligación del contratista presentar una factura de venta para que el anticipo sea girado al contratista o directamente a la sociedad por virtud del encargo fiduciario que se haya celebrado para el manejo del anticipo?*

Respuesta:

Para efectos tributarios, 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, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. Quienes utilicen máquinas registradoras, el documento equivalente será el tiquete expedido por ésta.

Así mismo, para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, prescribe el artículo 771-2 que se requiere de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), f) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Por su parte los adquirentes de bienes muebles y servicios están obligados a exigir las facturas o documentos equivalentes que establezcan las normas legales, al igual que exhibirlos cuando el funcionario de la administración tributaria debidamente comisionado para el efecto así lo exija. (Artículo 618 del Estatuto Tributario)

Con relación a los anticipos, en el Concepto 85922 de 19989, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales manifestó que "al ser estos un mecanismo de financiamiento no hay obligación de expedir factura; la factura se expedirá respecto de la operación o contrato en virtud de cual se efectúa el pago por anticipado".

A su vez, sobre la facturación de anticipos, en el Concepto 0001 de 2003 se precisa lo siguiente:

“DESCRIPTORES: CAUSACION DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.

FACTURA-OBLIGACION.

(PAGINAS 243-244)

1.3.3. CAUSACIÓN EN LOS ANTICIPOS

En caso de existir anticipos, es necesario distinguir el anticipo que no constituye pago del que sí lo es. Respecto del anticipo que no tiene la naturaleza jurídica del pago, no causa el impuesto sobre las ventas. Cuando existen anticipos que asumen desde un comienzo la naturaleza de pago, se causa el impuesto sobre las ventas

De acuerdo con lo preceptuado en el Artículo 429 del Estatuto Tributario, se considera que el anticipo realizado a título de pago satisface parte de la prestación de lo debido en los términos del artículo 1626 del Código Civil, no siendo un anticipo para gastos sino un pago parcial anticipado causándose en consecuencia el IVA, que, dependiendo de las circunstancias, puede ser objeto de retención en la fuente

Por constituir el anticipo un mecanismo de financiamiento no hay obligación de expedir factura en relación con él; la factura se expedirá respecto de la operación o contrato en virtud del cual se efectúa el pago por anticipado. «Existe obligación de expedir factura por cada operación de venta o de prestación de servicios que se realice» (Se subraya).

La factura es el documento que soporta transacciones u operaciones de venta o de prestación de servicios.

Para efectos tributarios 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 agropecuaria o ganadera, deben expedir factura o documento equivalente con el lleno de los requisitos legales y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Sobre la naturaleza jurídica del anticipo es muy ilustrativa la distinción que realiza el Honorable Consejo de Estado mediante Sentencia 13436 de junio 22 de 2001 de la Sección Tercera:

«La diferencia que la doctrina encuentra entre anticipo y pago anticipado, consiste en que el primero corresponde al primer pago de los contratos de ejecución sucesiva que habrá de destinarse al cubrimiento de los costos iniciales, mientras que el segundo es la retribución parcial que el contratista recibe en los contratos de ejecución instantánea. La más importante es que los valores que el contratista recibe como anticipo, los va amortizando en la proporción que vaya ejecutando el contrato; de ahí que se diga que los recibió en calidad de préstamo; en cambio en el pago anticipado no hay reintegro del mismo porque el contratista es dueño de la suma que le ha sido entregada.

En la práctica contractual administrativa con fundamento en la ley, lo usual es que la entidad pública contratante le entregue al contratista un

porcentaje del valor del contrato, a título de anticipo, el cual habrá de destinarse al cubrimiento de los costos iniciales en que debe incurrir el contratista para la iniciación de la ejecución del objeto contratado. De ahí que se sostenga que es la forma de facilitarle al contratista la financiación de los bienes, servicios u obras que se le han encargado con ocasión de la celebración del contrato. Se convierte así este pago en un factor económico determinante para impulsar la ejecución del contrato.

Ya la Sala en Sentencia del 13 de septiembre de 1999 (Exp. N° 10.607) en relación con el anticipo expresó:

«...no puede perderse de vista que los dineros que se le entregan al contratista por dicho concepto son oficiales o públicos. El pago de dicha suma lo era y lo sigue siendo un adelanto del precio que aún no se ha causado, que la entidad pública contratante hace al contratista para que a la iniciación de los trabajos disponga de unos fondos que le permitan proveerse de materiales y atender los primeros gastos del contrato, tales como los salarios de los trabajadores que disponga para la obra. No es otra la razón por la cual adicionalmente se exige que sea garantizada, que se presente un plan para su utilización y que se amortice durante la ejecución del contrato en cada acta parcial de cobro».

En este orden de ideas al constituir el anticipo una entrega a buena cuenta, no requiere de factura.

En este caso habrá lugar a la expedición de cualquier otro documento en el que conste el hecho. La factura se expedirá sólo para soportar la operación que sirve de base para determinar el anticipo.

Por lo tanto, se ha definido que sobre el anticipo no se genera impuesto sobre las ventas, por lo cual mal se podría facturar y aún más, incluyéndole dicho impuesto

Si hablamos de anticipo, ciertamente nos referimos a un futuro pago, es decir, se trata de un adelanto respecto de un pago que no se ha causado, puesto que no ha surgido la obligación de cancelar una deuda: es un abono a buena cuenta de un pago futuro.

De donde inferimos que, sobre anticipos no se causa la retención en la fuente, tampoco se causa sobre ellos el impuesto sobre las ventas; una y otra actuación tributaria, tendrán lugar cuando se realice el pago mismo o su causación contable”.

Sobre el particular y por considerar que la inquietud propuesta se enmarca dentro del ámbito del derecho privado, es a las partes a quienes corresponde determinar la modalidad de cobro a emplearse, lo cual debe ocurrir acorde con la normativa y doctrina expuesta, independiente de la modalidad empleada para el giro del anticipo.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" – "técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección Gestión Jurídica

UAE. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Carrera 8 No. 6C-38 Piso 4. Edificio San Agustín

Tel 6079999

Bogotá D.C.