

RAD: 907957

100208221-1221

Bogotá, D.C. **10/08/2021**

Tema	Sistema de facturación electrónica Consulta previa
Descriptores	Obligación de expedir factura electrónica de venta Procedencia de la consulta previa
Fuentes formales	Artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario Decreto 1625 de 2016 sustituido parcialmente por el Decreto 358 de 2020 Resolución DIAN No. 000042 del 2020 y sus modificaciones Ley 21 de 1991

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, los peticionarios consultan sobre la obligación de expedir factura electrónica de venta por parte de una Institución Prestadora de Salud (IPS) indígena. Al respecto, manifiestan que, a la fecha, dicha IPS no está llevando a cabo el proceso de facturación electrónica y argumentan que la DIAN expidió una norma general de facturación electrónica sin tener en cuenta las particularidades culturales de los pueblos indígenas y su naturaleza jurídica especial de derecho público, vulnerando así el derecho legal y legítimo que tienen a ser consultados previamente.

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones solicitan:

- *“Solicitamos respetuosamente a la DIAN, concertar con el Cabildo de Guambía una normativa especial transitoria que será expedida a la mayor brevedad posible, con la finalidad de flexibilizar la exigencia de la factura electrónica al Cabildo de Guambía – Hospital Mama Dominga acorde a sus características culturales y jurídicas especiales, con vigencia hasta que se expida por el Ministerio de Salud la normativa especial que regule los procesos de salud indígena propia de los Pueblos AISO.*
- *Con carácter urgente, se oficie a los actores de salud, EAPB, Subsidiadas, Contributivas, SOAT, ADRES, Departamento del Cauca, que permitan al Hospital Mama Dominga radicar los RIPS para normalizar el flujo de recursos y evitar así el colapso de este Hospital del Pueblo Misak por desfinanciamiento.*
- *Se comprometan el Ministerio de Salud y la DIAN a desarrollar reuniones presenciales y virtuales concertadas con el Cabildo de Guambía – Hospital Mama Dominga y las Autoridades AISO hasta que se solucionen definitivamente las dificultades planteadas en este derecho de petición”.*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

1. Generalidades y procedencia de la consulta previa

Si bien, determinar la procedencia o no de la consulta previa no es objeto de la competencia de este Despacho, al respecto, la normatividad especial vigente y la jurisprudencia han precisado sus características esenciales. Por lo cual, el análisis que a continuación se presenta se fundamenta en dicha regulación, así:

La consulta previa es un derecho fundamental que tienen los pueblos indígenas y demás grupos étnicos, concebida por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en el concepto del 30 de agosto de 2016, con radicación número: 11001-03-06-000-2016-00057-00(2290), como:

“(…) [L]a garantía instituida a favor de los pueblos indígenas y tribales de contar con un espacio previo y efectivo para pronunciarse y hacer manifiesta sus opiniones sobre todos aquellos (i) proyectos, obras o actividades (tema objeto de consulta), o (ii) medidas legales o administrativas, que puedan alterar sus formas de vida, incidir en su propio proceso de desarrollo o impactar, de cualquier manera, en sus costumbres, tradiciones e instituciones (…)”

Respecto al marco jurídico del derecho de los pueblos indígenas y tribales a la consulta previa de las medidas administrativas o legislativas que los afecten directamente el Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil en concepto del 20 de junio de 2017, con radicación número: 11001-03-06-000-2017-00057-00(2334) ha puntualizado que:

“(…) A la luz del ordenamiento nacional, el derecho fundamental a la consulta previa encuentra sustento en los siguientes artículos de la Constitución Política: i) 1º, el cual establece que Colombia es un Estado social de derecho, democrático, participativo y pluralista, ii) 2º, que señala como uno de los fines estatales la participación de todos en las decisiones que los afectan, iii) 7º, que impone al Estado la obligación de proteger la diversidad étnica y cultural de la Nación, iv) 40, disposición que reconoce el derecho de todo ciudadano a la participación democrática, y v) 330, el cual señala que para la explotación de recursos naturales en los territorios indígenas debe propiciarse la participación de las respectivas comunidades.

El derecho a la consulta previa ha sido también desarrollado a través de otros Instrumentos legales y administrativos. Dentro de estos pueden señalarse: i) la Ley 70 de 1993, ii) la Ley 99 de 1993

(artículo 76), iii) el Decreto 1320 de 1998, iv) la Directiva Presidencial 10 de 2013 y v) el Decreto 2163 de 2013.

Adicionalmente, la consulta previa ha sido objeto de un amplio estudio y desarrollo por parte de la jurisprudencia nacional. (...)

En relación con los eventos en cuales procede la consulta previa, la Corte Constitucional se ha pronunciado en diversas oportunidades, siendo las siguientes algunas de las más relevantes, así:

Mediante la Sentencia C-030 de 2008, el alto tribunal aclaró que: “(...) lo que debe ser objeto de consulta son aquellas medidas susceptibles de afectar específicamente a las comunidades indígenas en su calidad de tales, y no aquellas disposiciones que se han previsto de manera uniforme para la generalidad de los colombianos (...)”. (Subrayado fuera de texto).

Posteriormente, en Sentencia C-389 de 2016, enfatizó que el concepto clave para analizar la procedencia de la consulta previa es el de afectación directa y señaló:

(...) “La Corte ha desarrollado un conjunto de estándares que permiten evaluar al operador jurídico, si una medida, norma o proyecto afecta directamente a los pueblos indígenas: (i) la afectación directa hace alusión a la intervención que una medida (política, plan o proyecto) determinada presenta sobre cualquiera de los derechos de los pueblos indígenas o tribales; (ii) el hecho de que la medida se orienta a desarrollar el Convenio 169 de la OIT, y (iii) la imposición de cargas o atribución de beneficios a una comunidad, de tal manera que modifique su situación o posición jurídica; (iv) la interferencia en elementos definitorios de la identidad o cultura del pueblo concernido; y (v) se trata de una medida general que, sin embargo, afecta con especial intensidad o de manera diferenciada a los pueblos étnicamente diferenciados. (...)”.

Finalmente, reiterando su jurisprudencia, en la Sentencia C-076 de 2018, la Corte expresó:

“(...) De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, la consulta previa es obligatoria siempre que se demuestre una “afectación directa” a los sujetos titulares de este derecho, es decir, a las comunidades indígenas, negras, afro colombianas, palenqueras, raizales y al pueblo Rom. El presupuesto básico para la obligatoriedad de la consulta previa es, entonces, la afectación directa a sus sujetos titulares. Esta afectación debe ser directa, es decir, no accidental o circunstancial, de tal suerte que tenga la entidad de alterar “el estatus de la persona o de la comunidad, bien sea porque le impone restricciones o gravámenes, o, por el contrario, le confiere beneficios” (...)”. (Subrayado fuera de texto)

2. Consideraciones generales sobre la obligación de expedir factura electrónica de venta

Para empezar, se precisa que el artículo 616-1 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 308 de la Ley 1819 de 2016, dispone en su contenido inicial, que:

“(...) La factura de venta o documento equivalente se expedirá, en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores o prestadores de servicios o en las ventas a consumidores finales.

Son sistemas de facturación, la factura de venta y los documentos equivalentes. La factura de talonario o de papel y la factura electrónica se consideran para todos los efectos como una factura de venta.

Los documentos equivalentes a la factura de venta, corresponderán a aquellos que señale el Gobierno nacional (...)”.

Posteriormente, en los parágrafos 1º, 2º y 4º que fueron modificados por el artículo 18 de la Ley 2010 de 2019, se dispone que todas las facturas electrónicas para su reconocimiento tributario deberán ser validadas previo a su expedición, por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y se faculta a dicha entidad para:

“(…) reglamentar la factura de venta y los documentos equivalentes, indicando los requisitos del artículo 617 de este Estatuto que deban aplicarse para cada sistema de facturación, o adicionando los que considere pertinentes, así como señalar el sistema de facturación que deban adoptar los obligados a expedir factura de venta o documento equivalente” así como para “establecer las condiciones, los términos y los mecanismos técnicos y tecnológicos para la generación, numeración, validación, expedición, entrega al adquiriente y la transmisión de la factura o documento equivalente, así como la información a suministrar relacionada con las especificaciones técnicas y el acceso al software que se implemente, la información que el mismo contenga y genere y la interacción de los sistemas de facturación con los inventarios, los sistemas de pago, el impuesto sobre las ventas (IVA), el impuesto nacional al consumo, la retención en la fuente que se haya practicado y en general con la contabilidad y la información tributaria que legalmente sea exigida”.

Imponiéndole el legislador a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) *“adecuar su estructura, para garantizar la administración y control de la factura electrónica, así como para definir las competencias y funciones en el nivel central y seccional, para el funcionamiento de la misma”.*

Por su parte, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 358 de 2020, por el cual se reglamentan los artículos 511, 615, 616-1, 616-2, 616-4, 617, 618, 618-2 y 771-2 del Estatuto Tributario, 26 de la Ley 962 de 2005 y 183 de la Ley 1607 de 2012 y se sustituyó el Capítulo 4 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria.

En efecto, el contenido normativo del Decreto 358 de 2020 tiene carácter general y reglamenta los sistemas de facturación que establece el artículo 616-1 del Estatuto Tributario. En síntesis, define las reglas que aplican a la factura electrónica de venta con validación previa, establece los documentos equivalentes a la factura de venta y masifica el uso de la factura electrónica como factura de venta con validación previa a su expedición, para optimizar y automatizar el control fiscal y facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales de los contribuyentes de los impuestos de carácter nacional.

Así las cosas, en desarrollo de las facultades otorgadas a la DIAN por el párrafo 2º del artículo 616-1 del Estatuto Tributario previamente citado, se profirió la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 (modificada por las resoluciones Nos. 000094 y 000099 de 2020; y 000012, 000037 y 000063 de 2021), la cual desarrolla los sistemas de facturación, los proveedores tecnológicos, el registro de la factura electrónica de venta como título valor, expide el anexo técnico de factura electrónica de venta y se dictan otras disposiciones en materia de sistemas de facturación; dicha regulación, es clara en precisar que la obligación de facturar recae sobre 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, independientemente de su calidad de contribuyentes o no del impuesto sobre las ventas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 615 del Estatuto Tributario, así como en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores, prestadores de servicios o en las ventas a consumidores finales de conformidad con el artículo 616-1 precitado.

En este sentido, el Oficio No. 100208221- 1483 de 2020, explicó que:

“(…) “La obligación de emitir factura o documento equivalente opera para las operaciones de venta y prestación servicios, así lo disponen los artículos 615 y 616-1 del Estatuto Tributario”. Por lo cual, todo sujeto que venda bienes o preste servicios será obligado a facturar, obligación que es independiente a la calidad de contribuyente del impuesto sobre la renta y responsable de IVA.”

(…)

Para finalizar este asunto, se precisa que los únicos sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente están dispuestos taxativamente en los artículos 616-2 del Estatuto Tributario, 1.6.1.4.3 del Decreto 1625 de 2016 y 7 de la Resolución 000042 de 2020. Por lo tanto, quienes no se encuentren en los supuestos previstos en estas disposiciones normativas, deberán expedir factura de venta o documento equivalente por la venta de bienes y prestación de servicios, según corresponda. (Negrilla y subrayas fuera de texto).

Así las cosas, se precisa que la obligación de facturar y, específicamente la obligación de expedir factura electrónica de venta, es exigible a los sujetos obligados que no cuenten o no hagan uso de un documento equivalente (dispuestos en el artículo 1.6.1.4.6. del Decreto 1625 de 2016) y recae sobre todas las operaciones de venta o prestación de servicios efectuadas por ellos.

3. Análisis y conclusiones aplicables al caso concreto

Teniendo en cuenta las anteriores disposiciones normativas y jurisprudenciales, este Despacho concluye:

- 3.1.** Tal como se explicó anteriormente, la obligación de facturar está ligada a las operaciones de venta de bienes o prestación de servicios, siendo el obligado a expedir factura electrónica de venta quien venda o preste el servicio, según aplique en cada caso particular. Lo anterior implica que, si una IPS realiza una operación de prestación de servicios a un tercero, ésta deberá expedir la correspondiente factura electrónica de venta, cuando no se disponga y use un documento equivalente, atendiendo los requisitos señalados en la normatividad vigente previamente reseñada.
- 3.2.** En este punto es importante precisar que, la Constitución Política no prevé una restricción asociada a la aplicación de las normas tributarias de orden nacional respecto de las IPS indígenas o pertenecientes a los resguardos o cabildos indígenas. Lo anterior encuentra sentido, tal como lo dispone el Oficio No. 905054 del 31 de mayo de 2021, *“en virtud del cumplimiento del principio de generalidad en materia tributaria, según el cual, los tributos deben aplicarse a todas las personas o todos los bienes que la ley contempla, evitando excepciones o tratamientos discriminatorios caprichosos o injustificados y el deber constitucional de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”*.
- 3.3.** En consecuencia, a menos que la Ley contemple una excepción general de la obligación formal de expedir factura electrónica de venta por parte de las IPS indígenas en virtud de la diversidad étnica o la autonomía territorial de las autoridades indígenas, no es competencia de este Despacho resolver las consultas planteadas, menos aún, contraviniendo lo dispuesto en los artículos 615, 616-1, 617 y 771-2 del Estatuto Tributario, el Capítulo 4 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 (sustituido por el Decreto 358 de 2020) y la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 junto con sus modificaciones, negar o limitar la obligatoriedad de la expedición de la factura de venta o documento equivalente, y la preferencia de la modalidad electrónica a nivel nacional para todos los sujetos y operaciones

obligados a ello. Por lo que, las obligaciones tributarias formales para el caso en consulta son exigibles en virtud de la existencia de los presupuestos legalmente establecidos.

Para finalizar, se informa que, sobre el tratamiento tributario en los cabildos y resguardos indígenas, este Despacho se pronunció mediante el Oficio No. 905054 del 31 de mayo de 2021, el cual se anexa a la presente respuesta para su conocimiento.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” – “Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLAS
BERNAL ABELLA

Firmado digitalmente por
NICOLAS BERNAL ABELLA
Fecha: 2021.08.09 18:26:21
-05'00'

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica - UAE-DIAN
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Anexo: Oficio No. 905054 del 31 de mayo de 2021
Proyectó: Zulema Silva Meche
Revisó: Judy M. Céspedes Q.