



SSD



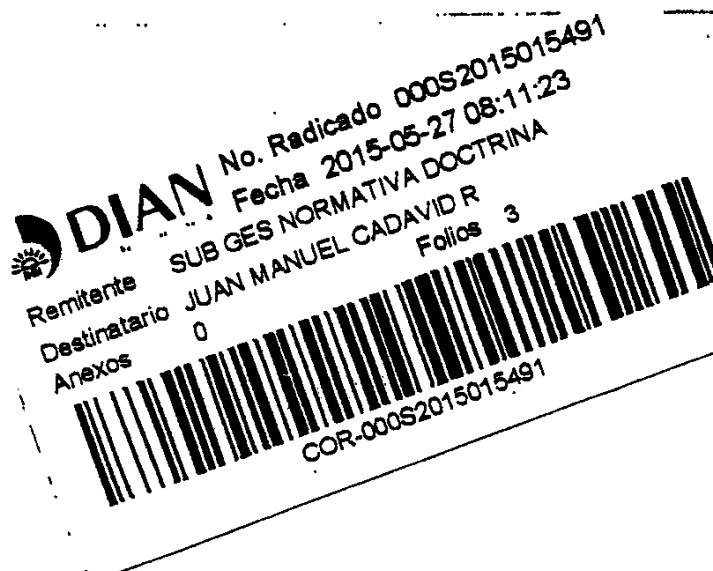
www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.  
100208221-

000705

26 MAYO 2015



Ref: Radicado 100002930 del 09/02/2015

TEMA: Impuesto sobre la renta y complementarios, facturación.  
DESCRIPTORES: Progresividad en el pago del impuesto, requisitos.  
FUENTES FORMALES: Ley 1429 de 2010, Decretos 4920 de 2011, 3050/97, 3037/13 y artículos 48, 49 y 771-2 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo, Sr. Cadavid

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este Despacho absolver 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, ámbito dentro del cual se atenderán sus inquietudes, en su orden.

1- Una Nueva Pequeña Empresa acogida al beneficio de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios, de que trata el artículo 4 de la Ley 1429 de 2010, puede corregir sus declaraciones tributarias y mantener dicho beneficio?

R/= El artículo 9° del Decreto 4910 de 2011, señala.

**"ARTÍCULO 9°. PÉRDIDA O IMPROCEDENCIA DEL BENEFICIO DE LA PROGRESIVIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS. ....**

*..Tampoco procederá el beneficio de progresividad en el impuesto sobre la renta y complementarios, cuando se incumpla con la renovación de la matrícula mercantil dentro de los tres primeros meses del año, cuando no se paguen en su oportunidad legal los aportes a salud y demás contribuciones de nómina, o cuando no se cumpla con el deber legal de presentar las declaraciones tributarias de orden nacional y territorial y de realizar los pagos de los valores a cargo en ellas determinados, autoliquidados o liquidados por la Administración, dentro de los plazos señalados para el efecto".(Subrayado por fuera del texto).*

De la norma anterior se infiere que una de las exigencias legales para no perder la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios de las Nuevas

Pequeñas empresas, es la de presentar oportunamente las declaraciones tributarias (renta, Iva, retención en la fuente, entre otras), dentro de los plazos que establece el respectivo Decreto Reglamentario, entendiéndose como declaraciones debidamente presentadas, las que además de ser presentadas dentro de las fechas límites establecidas sin extemporaneidad, cumplan con el pago del tributo y/o valores allí liquidados.

Dentro del término de firmeza de una declaración tributaria, de conformidad con los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario, el contribuyente, responsable y/o agente retenedor, puede presentar las correcciones a las declaraciones iniciales, cuando haya lugar, para lo cual deberá seguir el procedimiento que éstos artículos indican.

Las correcciones de las declaraciones tributarias, no están prohibidas de manera expresa por la Ley 1429 de 2010 ni por los decretos reglamentarios, para que las Nuevas Pequeñas Empresas que hayan presentado declaraciones tributarias oportunamente, pueden hacer uso y aplicación de los procedimientos de corrección de las declaraciones previstos en el Estatuto, debiendo pagar el mayor valor liquidado y la sanción de corrección a que hubiere lugar.

En consecuencia, el hecho de que una Nueva Pequeña Empresa, acogida a la progresividad en el pago del impuestos sobre la renta y complementarios de la Ley 1429 de 2010, corrija voluntariamente sus declaraciones tributarias iniciales, presentada dentro de los plazos legales con los respectivos pagos de manera oportuna, no genera la pérdida del beneficio de progresividad en el pago del impuestos sobre la renta y complementarios.

2- El aumento de capital suscrito y pagado, sin superar el capital autorizado de una Nueva Pequeña Empresa que goza del beneficio de progresividad en el pago del impuesto de renta y complementarios de la Ley 1429 de 2010, se considera una reforma estatutaria que debe informarse a la DIAN, dentro del mes siguiente del suceso y de esta manera no perder el beneficio de progresividad?

R/= Al respecto, es de señalar que el requisito establecido por el numeral 4° del artículo 7° del Decreto 4910 de 2011, consistente en informar a la Dirección Seccional o Local de Impuestos y Aduanas Nacionales correspondiente, dentro del mes inmediatamente siguiente cualquier reforma estatutaria que realice la Nueva Pequeña Empresa, hoy se encuentra provisionalmente suspendido, dado que el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Expediente No. 20731. al admitir Demanda de nulidad contra el artículo 7° de la norma ídem, mediante Auto de 30 de mayo de 2014, Consejero Ponente Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. decretó por Auto del 28 de agosto de 2014 la suspensión provisional del mencionado artículo.

En cuanto a cualquier modificación a la escritura de constitución y/o de los Estatutos de una sociedad, debe remitirse a lo regulado por los artículos 158 y siguientes del Código de Comercio, como también al Decreto Reglamentario 1154 de 1984, en cuyo texto se precisa que para efectos del Artículo 316 del Código de Comercio, las sociedades por acciones deberán inscribir en el registro mercantil los aumentos de capital suscrito, dentro del mes siguiente al vencimiento de la oferta para suscribir. Así mismo deberá registrar el monto del capital pagado, dentro del mes siguiente al vencimiento del plazo para el pago de las acciones suscritas o al término de la oferta de suscripción, según se trate.

De acuerdo con lo expuesto, a la fecha por efecto de la suspensión provisional de los requisitos especiales anuales para acogerse al beneficio de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios, el deber de la empresa de informar a la DIAN

dentro del mes inmediatamente siguiente cualquier modificación a sus estatutos, no es obligatorio en tanto se de el pronunciamiento de fondo por parte del Honorable Consejo de Estado.

Ahora bien, en lo que atañe a los actos de la empresa que constituyen reforma de estatutos, sugerimos revisar las normas citadas del Código de Comercio y los pronunciamientos que al respecto han emitido la Superintendencias de Sociedades y la Superintendencia de Industria y Comercio.

3- En relación con la pregunta sobre el exceso de utilidades obtenidas en un período determinado con relación al capital suscrito y pagado, lo mismo que la constitución de la reserva legal sobre la misma. reiteramos lo expuesto en la respuesta anterior, enfatizando que en lo concerniente a la dinámica y procedimiento de las cuentas o conceptos contables referidas, se sugiere dirigirse al Consejo Técnico de la Contaduría, quien es el órgano competente para atender e ilustrar la situación particular sobre el tema.

4- Están gravados los dividendos y/o participaciones de los accionistas y/o socios, de una empresa acogida al beneficio de progresividad en el pago del Impuesto sobre la Renta y Complementarios?,

R/= El Parágrafo 4° del artículo 3° del Decreto 4910 de 2011, establece que las Nuevas Pequeñas Empresas y las Pequeñas Empresas Preexistentes personas jurídicas y asimiladas, en la determinación de los dividendos y participaciones susceptibles de distribuirse como no gravados observarán lo dispuesto en los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario.

Significa que independiente de la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios de que goza la persona jurídica como tal, el cálculo de los dividendos y/o participaciones, se efectuarán de conformidad con los dos artículos mencionados, sin tomar como renta exenta la disminución en el pago del impuesto de renta que la empresa tiene, ya que el beneficio de progresividad en el pago no está otorgado como renta exenta, ni como ingreso no constitutivo de renta o ganancia ocasional, no siendo entendible el pago progresivo del impuesto a los socios o accionistas.

Conforme al parágrafo 4° del artículo 49 del Estatuto Tributario, la sociedad observando la regla definida deberá aplicar la retención en la fuente en el momento del pago o abono en cuenta sobre los correspondientes dividendos y/o participaciones,

5- Para una empresa dedicada a obras de ingeniería civil y que por tanto realiza consumos importantes de combustible, ¿El documento equivalente expedido por las estaciones de servicio de gasolina, sirven para ser tomadas como costos deducibles?.

R/= El artículo 771-2 del Estatuto Tributario, prescribe:

**"ARTICULO 771-2. PROCEDENCIA DE COSTOS, DEDUCCIONES E IMPUESTOS DESCONTABLES.** <Artículo adicionado por el artículo 3° de la Ley 383 de 1997. El nuevo texto es el siguiente:> 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, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

*Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales*

b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

*Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca..."*

Así mismo, el Gobierno Nacional en ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política, a través del Artículo 2° del Decreto 1001 de 1997, señaló:

*"ARTICULO 2. NO OBLIGADOS A FACTURAR. Sin perjuicio de lo previsto en el artículo anterior, no se encuentran obligados a expedir factura en sus operaciones:*

a) *Los Bancos, las Corporaciones Financieras, las Corporaciones de Ahorro y Vivienda, las Compañías de Financiamiento Comercial;*

b) *Las Cooperativas de Ahorro y Crédito, los Organismos Cooperativos de grado superior, las Instituciones Auxiliares del Cooperativismo, las Cooperativas Multiactivas e Integrales, y los Fondos de Empleados, en relación con las operaciones financieras que realicen tales entidades;*

c) *Los responsables del régimen simplificado;*

d) *Los distribuidores minoristas de combustibles derivados del petróleo y gas natural comprimido, en lo referente a estos productos...."*

*...PARAGRAFO 1. Las personas no obligadas a expedir factura o documento equivalente, si optan por expedirlos, deberán hacerlo cumpliendo los requisitos señalados para cada documento, según el caso".*

Adicionalmente, este despacho en reiterada doctrina ha precisado:

*"El artículo 771-2 del E. T., señala como presupuesto necesario para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables la factura o documento equivalente.*

*El inciso tercero del artículo en comento, precisa que cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.*

*En ejercicio de la facultad reglamentaria, el Gobierno Nacional expidió el decreto 3050 de 1997, por el cual en su artículo 3° precisó que de conformidad con lo estipulado con el inciso tercero del artículo 771-2 del Estatuto Tributario, el documento soporte para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables por operaciones realizadas con personas no obligadas a expedir factura o documento equivalente, será el expedido por el vendedor o por el adquirente del bien y/o servicio, y deberá reunir los siguientes requisitos:*

- 1.- Apellidos y nombres o razón social y NIT de la persona o entidad beneficiaria del pago o abono.*
- 2.- Fecha de la transacción*
- 3.- Concepto*
- 4.- Valor de la operación*
- 5.- La discriminación del impuesto generado en la operación, para el caso del impuesto sobre las ventas descontable....."*

De otra parte, el Concepto 085922 de noviembre 5 de 1998, en el numeral 3.1., precisa.

*"...Desde la expedición de la Ley 49/90, las facturas deben llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva como lo prescribe el literal b) del artículo 42, requisito que debe estar preimpreso a través de medios litográficos, tipográficos o de técnicas industriales de carácter similar. La Ley 223/95 en su artículo 40, reitera el cumplimiento de este requisito, por lo tanto las facturas que se expidan a partir de la vigencia de esta ley, deberán igualmente cumplir con este requisito.*

*Como sistema técnico de control establecido a través de la Resolución Número 3878 de junio 28 de 1996, a mas tardar el 1º. de enero de 1997, el número de las facturas que se expidan por medio de talonarios o por computador, deberá corresponder a la numeración autorizada por la DIAN, sin perjuicio de que si la autorización se concede con anterioridad, deba expedirse la factura de acuerdo con dicha autorización.*

*Para el efecto, a partir del 1º. de Octubre de 1996, deberán solicitar autorización de la numeración, las personas y entidades obligadas a expedir factura. No existe la obligación de solicitar autorización de la numeración para el caso de los documentos equivalentes salvo lo previsto para los expedidos por el sistema POS(65836) (Negrillas fuera del texto).*

*En tal virtud, quienes utilicen para el registro de sus ventas o servicios máquinas registradoras POS, deben igualmente solicitar autorización, utilizando los mismos formularios señalados por la DIAN para tal efecto y cumpliendo con todas las obligaciones relacionadas con la solicitud de numeración.*

*En este punto es necesario aclarar que el artículo 3º. de la Resolución 3878/96, señala que no será necesario esta autorización igualmente en el caso de las facturas expedidas por: Entidades de de recho público, incluidas las empresas industriales y comerciales del estado y las Sociedades de economía mixta en donde el Estado posea más del 50% de capital, entidades que presten servicios públicos domiciliarios, cámaras de comercio, notarías y en general los no contribuyentes del impuesto sobre la renta.*

*Sin embargo, teniendo en cuenta que el artículo 17 del decreto 1001/97, señaló que los documentos que expidan las anteriores entidades, se consideran documentos equivalentes a la factura, y que como quedó visto, no es necesaria la autorización cuando se expidan documentos equivalentes distintos de los POS; se concluye que no será necesario que tales entidades cumplan con dicha obligación. (62479)*

*El obligado puede utilizar sistemas conjuntos de facturación, es decir expedir diversas clases de facturas (por talonario de papel o por computador), en este caso, o cuando requiera diferenciar los ingresos por ventas o por prestación de servicios, o según la modalidad de pago, o por establecimientos de comercio, puntos de venta, departamentos, por ciudad, por productos u otra forma, podrá utilizarse también numeración con prefijos alfabéticos, numéricos o alfanuméricos, sin que estos excedan de cuatro (4) letras o números. El prefijo que se utilice constituye parte del número de la factura, por lo cual requiere de su preimpresión por medios tipográficos, litográficos o de técnicas similares, o por el sistema cuando se trate de factura por computador.*

*En este evento, deberá solicitarse la autorización, indicando los rangos consecutivos y el prefijo o serie alfabética, numérica o alfanumérica escogido para su diferenciación por tipo de factura y mantener a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales un REGISTRO, en el cual conste la forma de distribución de la facturación. En todo caso no podrán expedirse facturas con numeración duplicada.*

*Las facturas que se expidan a partir de la autorización, deberán llevar la numeración consecutiva autorizada sin que necesariamente deba comenzar con el número 001, e indicar mediante cualquier medio (mecánico, sello o manual) el número y la fecha de la Resolución de autorización o la manifestación de que la Administración no se pronunció dentro de los quince (15) días hábiles*

*siguientes a su solicitud , y en todo caso el número de intervalos de numeración consecutiva autorizada. Cuando la numeración autorizada contenga prefijos, deberá indicarse el intervalo autorizado que corresponda al mismo prefijo de la factura.*

*A mas tardar el 1º. enero de 1997, todas las facturas que se expidan deben contener la numeración autorizada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*Como se ve, es opcional para el obligado, el expedir facturas por talonario o por computador, pero, si se tiene autorización para expedir facturas por talonario y por cualquier circunstancia deje de hacerlo para proceder a facturar por computador, o viceversa, debe solicitar autorización de la numeración de las facturas que se van a expedir por dicho medio, cumpliendo la totalidad de los requisitos legales y teniendo presente que no se pueden expedir facturas con numeración duplicada(68479)*

*Cuando en una transacción u operación se utilice más de una hoja de factura de talonario o de papel, su contabilización deberá efectuarse indicando el número de la hoja inicial y el número de la final, dentro de una misma secuencia numérica, es decir, se podrán utilizar las facturas necesarias observando una numeración consecutiva. (Art. 4º Res 5709/96)*

*No será necesario solicitar autorización de la numeración, por parte de los no obligados a facturar cuando opten por expedirla”.*

Así las cosas, los distribuidores minoristas de combustibles expiden documento equivalente con las características señaladas, el que puede servir de soporte de los costos deducibles para la empresa que adquiere combustibles para ejercer su actividad económica generadora de renta.

Ahora bien, es de precisar que por mandato del artículo 176 de la Ley 1607 de 2012, del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM pagado por el contribuyente, 35% podrá ser llevado como impuesto descontable en la declaración del Impuesto sobre las Ventas, caso en el cual debe darse cumplimiento a lo estipulado por el artículo 2º del Decreto 3037 de 2013, mediante el cual se modificó el artículo 14 del Decreto 568 de 2013.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y de manera cordial le informamos 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), <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,

  
**YUMER YOEL AGUILAR VARGAS**  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P:Pcc./R:Yyav.