




Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. , 15 AGO. 2019

100208221-0-PC1990

**DIAN** No. Radicado 000S2019020422  
 Fecha 2019-08-16 11:22:27 AM  
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL  
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA  
 Destinatario JUAN DAVID GOMEZ MARIN  
 Folios 5 Anexos 0



CCR-000S2019020422

5 J )

Ref: Radicado 100024337 del 15/04/2019

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptores	FACTURA TÍTULO VALOR Notas Credito
Fuentes formales	Estatuto Tributario, artículos: 615, 616-1; Decreto Unico Reglamentario 1625 de 2016, artículos: 1.6.1.4.1.3., 1.6.1.4.1.1 4., 1.6.1.4.1.1 5.; Ley 1231 de 2008, artículo 1; Decreto 1349 de 2016, incorporado al Decreto Unico Reglamentario 1074 de 2015.

Cordial saludo Sr. Gómez.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 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 o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Plantea usted lo siguiente:

Cita usted los párrafos 1 y 2 del artículo 1.6.1.4.15 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016. Se refiere luego a la Ley 1231 de 2008 modificada por el artículo 86 de la Ley 1676 de 2013 y cita el artículo 3 relativo a la aceptación de la factura.

Se refiere luego al Decreto 2242 de 2015, en particular, al párrafo 3 del artículo 3 sobre la obligación de expedir notas crédito, así como al Oficio de la DIAN 026079 de septiembre de 2017 donde se indica que la emisión de las notas crédito no siempre es inescindible a una factura en específico y que esa se puede (sic) dar por diferentes razones, pero siempre debe estar asociada a una o unas ventas realizadas por el vendedor a su cliente respectivo. (...)" .

A partir de estas disposiciones, así como del Oficio 026079 de 2017 y las precisiones que realizó en él la DIAN, propone varias preguntas que se atenderán en el orden de formulación, no sin antes reiterar el alcance de la competencia de este despacho en materia de interpretación sobre normas en materia tributaria, la DIAN no es autoridad para fijar alcance en temas contables.

1. ¿Concordante con la salvedad realizada en el párrafo 1 del artículo 1.6.1.4.15., ¿En qué casos se entiende que una nota crédito no afecta el valor del IVA de una factura? (pregunta 2 de la consulta)

1.1. El Decreto 1929 de 2007.

El Decreto 1929 de 2007, reglamentó el artículo 616-1 del Estatuto Tributario que, para entonces, autorizaba la reglamentación de la factura electrónica.

Este decreto en el artículo 3, incorporado en el artículo 1.6.1.4.15. (referido en la consulta) del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, relativo a los "Requisitos de contenido fiscal de la factura electrónica y de las notas crédito", en los párrafos 1 y 2 comprende lo correspondiente a las notas crédito.

*"Parágrafo 1°. Las notas crédito deben corresponder a un sistema de numeración consecutiva y deben contener como mínimo el número y fecha de la factura a la cual hacen referencia, nombre o razón social y NIT del adquirente, la fecha de la nota, número de unidades, descripción, IVA (cuando sea del caso), valor unitario y valor total."*

*"Parágrafo 2°. Si hay lugar a devoluciones o rescisiones deberá emitirse la nota crédito, o efectuarse la anulación cuando se presente alguna inconsistencia, antes de ser aceptada la operación por el adquirente. Los números de facturas anuladas no podrán ser utilizados nuevamente y deberá llevarse un registro de las mismas."*

Al respecto, de manera general, es preciso señalar que para efectos de la factura electrónica y considerando que era necesario controlar las operaciones soportadas en ella, se incluyó en dicha reglamentación lo pertinente a las notas crédito, comprendiendo su forma de expedición, su contenido mínimo, así como las notas por devoluciones y rescisiones y las anulaciones, bajo el entendido que las facturas podían corresponder a operaciones en las cuales tuvieran lugar esas acciones, pero igualmente podían presentarse inconsistencias que exigieran su anulación y, que en todo caso debían quedar documentadas.

1.2. El Decreto 2242 de 2015.

Posteriormente el Decreto 2242 de 2015, con base en la misma facultad legal (Art. 616-1 del E.T.), reglamenta la masificación de la factura electrónica, que además de definir el contenido y forma de entrega de la factura electrónica, vio igualmente la necesidad de establecer lo propio en relación con documentos como la nota crédito en tanto pueden afectar la operación soportada en la factura electrónica. El artículo 20 de este decreto, incorporado en el artículo 1.6.1.4.1.20 del Decreto 1625 de 2016) fijó unas reglas de transición que permitieron transitar a quienes facturaban electrónicamente con base en las disposiciones del Decreto 1929 de 2007 a las reglas establecidas en materia de factura electrónica por el nuevo Decreto 2242 de 2015. En todo caso, en el párrafo de este artículo se previó que la factura electrónica reglamentada por el Decreto 1929 de 2007, tendría aplicación solamente hasta el 31 de diciembre del año 2017. En consecuencia, actualmente las disposiciones del Decreto 1929 del año 20107 ya no aplican, incluidos naturalmente lo párrafos 1 y 2 del artículo tercero de este

decreto, antes aludidos, que hacían referencia a las notas crédito.

En este sentido, por sustracción de materia, no tiene lugar pronunciarse actualmente sobre el artículo 1.6.1.4.15. del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, relativo a los "Requisitos de contenido fiscal de la factura electrónica y de las notas crédito" y sus parágrafos 1 y 2 que contenían lo correspondiente a las notas crédito, máxime que el tema para efectos de la factura electrónica, fue abordado por el Decreto 2242 de 2015.

2. ¿Las notas crédito tienen el mismo manejo si son expedidas derivado de facturas en papel o en facturas electrónicas? (pregunta 1 de la consulta)

El Decreto 2242 de 2015, también incorporado en el Decreto Único Reglamentario 1625 en los artículos 1.6.1.4.1.1 a 1.6.1.4.1.21., según se indicó reglamenta la masificación de la factura electrónica, estableciendo nuevos requisitos, condiciones, procedimientos.

En el artículo 1.6.1.4.1.3 (que incorpora el artículo 3 del D. 2242 de 2015) se establecen las condiciones de expedición de la factura electrónica, bajo el entendido que esto comprende su generación y entrega. Los parágrafos 2 y 3 de este artículo se refieren a las notas crédito, su formato electrónico, su contenido y forma de entrega.

El artículo 1.6.1.4.1.1. 4. (que incorpora el art. 4 del Decreto 2242 de 2015) trata del acuse de recibo de la factura electrónica, cuya finalidad es informar por el adquirente al obligado a expedirla, el recibo de la misma. Tener esa certeza.

El artículo 1.6.1.4.1.1. 5. (que incorpora el artículo 5 del Decreto 2242 de 2015), establece las verificaciones que para efectos fiscales debe realizar el adquirente sobre la factura electrónica que recibe: el formato electrónico utilizado que debe ser el establecido por la DIAN, la existencia de los requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario y la existencia y validez de la firma digital o electrónica.

De presentarse inconsistencias en alguno de estos aspectos **procedería el rechazo de la factura (para efectos fiscales)** y se indica que en estos casos **tiene lugar su anulación**, lo cual se registrará a través de una **nota crédito** la cual deberá relacionar el número y la fecha de la factura objeto de anulación, sin perjuicio de proceder, en este evento, a expedir una nueva factura con la imposibilidad de reutilizar la numeración utilizada en la factura anulada. De tal manera que existe la trazabilidad de la factura anulada.

Es decir, en relación con la factura electrónica, en el ámbito del Decreto 2242 de 2015, debe confirmarse su recibo y debe ser verificada por el adquirente y, en caso de establecerse los eventos señalados, habría lugar a un rechazo que conduce a su anulación a través de una nota crédito y, de ser el caso, debe expedirse una nueva factura.

De acuerdo con el artículo 3 del Decreto 2242 de 2015, deben entregarse a la DIAN las notas crédito por devoluciones, anulaciones, rescisiones o resoluciones. En las notas crédito por anulaciones están comprendidas aquellas que deban expedirse cuando en la verificación que haga el adquirente acorde con el artículo 5 del Decreto 2242 de 2015, se establezca alguna de las inconsistencias antes aludidas. Son las notas crédito que interesan a la DIAN, sin que sean las únicas que expide el obligado a expedir factura.

En desarrollo del sistema técnico de control previsto para la factura electrónica en la Resolución 000019 de 2016, el Anexo Técnico No. 001- V2, señala las notas crédito que deben entregarse a la DIAN, incluyendo las ya referidas y adicionalmente las correspondientes a “*Rebaja total aplicada*” y “*Descuento total aplicado*” . Este aspecto se trató en Oficio 001777 de 2018, que se anexa para su información. Las mismas documentan descuentos posteriores a la expedición de la factura, su entrega constituye un elemento técnico de control frente a descuentos diferentes de los efectivos, toda vez que los descuentos diferentes de los efectivos, acorde con el artículo 454 del Estatuto Tributario, no afectan la base gravable de la factura ni el impuesto facturado.

En general, las notas crédito que se expidan por el vendedor deben ser enviadas al adquirente. En el marco del Decreto 2242 de 2015, igualmente las notas crédito que se expidan por el vendedor relacionadas con la factura electrónica deben ser enviadas al adquirente, no obstante, también se entregan a la DIAN las ya referidas. Las demás que se expidan, en todo caso, deben generarse en el formato electrónico de generación XML establecido por la DIAN, entregarse al adquirente según la forma de entrega de la factura al adquirente y, conservarse, porque la DIAN puede solicitarlas.

Ahora bien, en relación con las notas crédito físicas, relacionadas con las facturas o documentos equivalentes que se expiden por medios diferentes al electrónico, no existe reglamentación específica sobre el tema en materia fiscal.

En el Oficio 026079 de 2017, en atención a la pregunta sobre los requisitos o parámetros que deben contener las notas crédito físicas para tener validez fiscal la Entidad realiza precisiones:

-Frente a las notas crédito en relación con la factura electrónica expedida bajo el Decreto 2242 de 2015 indica que el mismo regula el tema.

-Frente a las facturas físicas, asume que deben cumplir los mismos requisitos señalados para las notas crédito electrónicas considerando además lo dispuesto en el artículo 619 del Estatuto Tributario.

-Es decir, se realizaron precisiones frente al contenido de las notas crédito en relación con facturas físicas.

Las notas crédito como comprobantes de la contabilidad y por su relación con las operaciones que documentan son relevantes fiscalmente y, por lo mismo, deben atender a una información mínima y deben conservarse, todo lo cual se justifica en la factura como soporte de operaciones de venta de bienes y servicios, soporte de ingresos y, a su vez, deducciones, descuentos e impuestos descontables, según el caso, su valor probatorio y la necesidad de relacionar documentos que soportan acciones que afectan esas facturas y las operaciones que soportan.

Las notas crédito se relacionan con las facturas, indistintamente que se trate de factura electrónicas o físicas. Sin embargo, en el ámbito de la factura electrónica por las condiciones especiales de expedición que la rodean en atención a los aspectos técnicos y tecnológicos que intervienen, toma un especial alcance dentro de las funciones de control de la DIAN, en consecuencia, se regularon específicamente aspectos como los referidos: formato electrónico de generación, contenido mínimo, forma de entrega a la DIAN y notas crédito que se le deben entregar, forma de entrega al adquirente, obligación de conservación.

3. Una vez la factura ha sido aceptada y esta ser título valor, ¿puede una nota crédito modificar el valor de los impuestos a pagar? O, por el contrario, ¿los impuestos consignados dentro de una factura solo podrán ser modificados mediante la expedición de una nota crédito antes de la aceptación de la factura?, o ¿depende de la existencia de un reclamo escrito sobre la factura aceptada?

Sin perjuicio de los eventos relacionados en la normativa referenciada, pueden existir otras razones de índole comercial que conduzcan a la expedición de notas crédito, bajo el entendido que constituyen soportes de las operaciones, pero así mismo por el efecto en facturas que puedan tener la connotación de título valor. Aquí caben aspectos tales como los que conducen **al rechazo en materia comercial y su efecto para que se materialice o no un título valor a partir de la misma, lo que exige de acuerdo con las normas comerciales necesariamente la conformidad del adquirente, sea expresa o tácita.** El rechazo en materia comercial de la factura título valor está regulado por la Ley 1231 de 2008 y sus reglamentos.

La factura como título valor que el vendedor emite al comprador de un bien y/o servicio, debe corresponder a bienes entregados real y materialmente o a servicios efectivamente prestados, es decir, nace a partir de una operación donde el comprador está obligado a pagar el precio de la mercancía o servicio prestado por el vendedor. Este documento también puede ser negociado.

### 3.1. La factura electrónica en el Decreto 2242 de 2015.

El Decreto 2242 de 2015, reglamenta la factura electrónica y, entre otros aspectos, lo atinente a las notas crédito con relevancia en materia fiscal, señalando que: *"Lo anterior, sin perjuicio del rechazo por incumplimiento de requisitos propios de la operación comercial."*

En efecto, la norma tributaria no reglamenta la "aceptación" como tal de la factura electrónica para efectos de su constitución como título valor y posterior circulación, aspectos de resorte de la ley comercial. La DIAN no interviene en la aceptación.

En los considerandos del Decreto 2242 de 2015, se dice, por ejemplo:

*"Que es necesario para la competitividad del país ampliar la expedición de la factura electrónica propiciando condiciones de interoperabilidad que faciliten la interacción entre los obligados a facturar y los adquirentes en el comercio nacional, su uso en escenarios de comercio exterior, el control por parte de la DIAN así como su circulación una vez se reglamente el parágrafo 1 de la Ley 1231 de 2008.*

En el parágrafo 4 del artículo 3 ibídem (incorporado en el artículo 1.6.1.4.1.3 del decreto 1625 de 2016), se indica:

*"Parágrafo 4. "Lo previsto en este artículo aplica a toda factura electrónica. En todo caso, para efectos de su circulación deberá atenderse en lo relativo a su aceptación, endoso y trámites relacionados, la reglamentación que sobre estos aspectos se haga en desarrollo de la Ley 1231 de 2008 y las normas que la modifiquen, adicionen o sustituyan." (Subrayado fuera de texto)*

El Decreto 2242 de 2015 en el parágrafo 1 del artículo 7, que alude al ejemplar que debe entregarse a la DIAN, señala que éste, no podrá ser objeto de cesión, endoso o circulación y así se indicará en las condiciones que establezca la DIAN a través del formato que deponga.

La DIAN conservará el ejemplar de factura electrónica que reciba exclusivamente para fines de control, verificación y fiscalización y dará cumplimiento a disposiciones en materia de reserva de información.

### 3.2. La factura electrónica título valor en la Ley 1231 de 2008.

La Ley 1231 de 2008 que unifica la factura como título valor, en el párrafo del artículo primero establece que el Gobierno Nacional reglamentará la puesta en circulación de la factura electrónica título valor.

Precisamente el Decreto 1349 de 2016, reglamenta la **circulación de la factura electrónica título valor** y, entre otros aspectos, en algunos de sus considerandos, señala: sus considerandos, entre otros:

*"Que es necesario habilitar mecanismos de negociación de la factura electrónica como título valor que permitan su circulación, a través de negociaciones bilaterales o mediante el establecimiento de sistemas de negociación electrónica, con el fin de facilitar el acceso a instrumentos de financiación en un mercado transparente y basado en la información contenida en el registro de facturas electrónicas."*

*"Que de conformidad con el párrafo del artículo 2 de la Ley 631 de 2008: "la factura podrá transferirse después de haber sido aceptada por el comprador o beneficiario del bien o servicio"*

*"Que en materia de circulación electrónica de títulos valores se debe generar confianza en todos los actores involucrados, emplear mecanismos confiables de identificación y comunicación, así como proteger los derechos de terceros, de los titulares de derechos y el mercado de los títulos valores en general."*

El artículo 88 de la Ley 1675 de 2013, modificó el inciso tercero del artículo 2 de la Ley 631 de 2008, establecido: "la factura se considera irrevocablemente aceptada por el comprador o beneficiario del servicio si no reclamare en contra de su contenido bien sea mediante devolución de la misma y de los documentos de despacho, según el caso, o bien mediante reclamo escrito dirigido al emisor o tenedor del título, dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a su recepción." (Subrayado fuera de texto)

Esto supone que la factura que implica un crédito por cobrar al adquirente deudor, para efectos de que se constituya en título valor **exige la aceptación expresa o tácita de la misma y dentro de la oportunidad establecida.**

### 3.3 La factura electrónica título valor en el reglamento.

La factura electrónica título valor, en el marco del Decreto 1349 de 2016, es objeto de registro que debe llevar a cabo el vendedor/emisor de la factura. El párrafo 3 del artículo 2.2.2.53.1 de este decreto, dispone que: Las facturas electrónicas título valor de qué trata este capítulo serán las: 1. emitidas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el decreto 2242 de 2015 en las normas que lo modifique o sustituya. 2. Aceptadas conforme a lo dispuesto en el artículo 2.2.2.53. 5 de este decreto. 3. Registradas el registro de factura electrónica.

Frente a lo que se entiende por Circulación, se indica que es la transferencia de la factura electrónica como título valor a través de su endoso electrónico en el registro, derivado, entre otras, de operaciones de factoring, negociación, compra, descuento, o cualquier otra causa o negocio jurídico.

El artículo 2.2.2.53.5. ibídem, regla su entrega y aceptación. Para su entrega remite al Decreto 2242 de 2015 y lo dispuesto en el artículo 3 del mismo y, adicionalmente, entre otros aspectos indica que:

*"Para efectos de su circulación, el proveedor tecnológico por medio de su sistema de verificación la recepción efectiva de la factura por parte del adquirente/pagador y comunicará este evento al emisor.*

*La factura electrónica como título valor podrá ser aceptada de manera expresa o tácita por medio electrónico por el adquirente /pagador del respectivo producto.*

*Así mismo, la factura electrónicamente como título valor se entenderá tácitamente aceptada si el adquirente no reclamare en contra de su contenido bien sea por devolución de la misma y de los documentos de despacho, según el caso, mediante reclamo dirigido al emisor, dentro de los tres días hábiles siguientes a la recepción de la factura electrónica como título valor, de conformidad con lo dispuesto en la ley.*

*En el evento en que la aceptación sea tácita, el emisor para remitir electrónicamente la factura electrónica como título valor al registro de la misma, en las condiciones que una expresamente aceptada. Sin embargo, se dejará constancia de la información contenido en el registro de la recepción efectiva de la factura electrónica y de la aceptación tácita, por manifestación del emisor realizada bajo la gravedad del juramento.*

*"/.../." (Subrayado fuera de texto)*

Si una factura corresponde a una operación que está pendiente de pago, para que a partir del documento pueda exigirse esta prestación al adquirente/deudor, el vendedor o quien sea posteriormente el tenedor legítimo del mismo (si la factura ha circulado), el adquirente debió manifestar su aceptación en los términos de ley, precisamente por las implicaciones que ello tiene. Si se encuentra conforme debería manifestarlo y, sino, también. Lo ideal es la aceptación expresa. Pero si pasado el término legal no se expresa la conformidad con la misma (o no se expresa su rechazo) opera la aceptación tácita.

La ley comercial fija unas condiciones y exigencias, una de ellas el tiempo para aceptar o rechaza. Ocurrido esto debe entenderse la factura irrevocablemente aceptada y el tenedor se ajusta a su literalidad y autonomía, ese título es el que es y, de ser negociado, no puede afectar a terceros de buena fe, el valor a cobrar es el que es.

La factura título valor permite al vendedor cobrar el derecho allí contenido frente al deudor o incluso para ejecutarla en estrados judiciales o constituye título valor para quien la adquiere en la cadena de circulación. La factura se entiende irrevocablemente aceptada y atiende a la literalidad del título.

Si no obstante lo anterior, entre adquirente y vendedor se presenta algún evento posterior o que no fue manifestado oportunamente, sería un tema que tendría que ser resuelto entre las sin que afecte la factura título valor y su circulación, si fuere el caso.

Precisamente por ello el título valor es independiente del negocio causal, ello supone que, si hay aspecto en el negocio que le dio origen a la factura (física o electrónica) título valor, ello no puede afectar a terceros. Si surgen aspectos que afecten el valor de la factura y ante el hecho de no manifestarse dentro de la oportunidad legal el rechazo, éste no puede afectar a terceros y, en consecuencia, tendría que resolverse entre vendedor y comprador.

### 3.4. Las facturas en materia tributaria.

Para efectos tributarios, las facturas como documentos que soportan operaciones comerciales de venta de bienes o prestación de servicios que discrimina el detalle de la operación (monto de la transacción, descripción del bien comprado o del servicio prestado, fletes e impuestos, las condiciones de pago y las personas que en él intervienen) y que por lo mismo son relevantes fiscalmente.

Si existen hechos que afecten esa operación y los documentos que la soportan, se valorarán según el hecho que documenten. Por ejemplo, como se vio en párrafos anteriores, los casos de **anulación** que especialmente reglamenta el artículo 5 del decreto 2242 de 2015, relacionados con el formato electrónico utilizado o la firma digital no afectan valores, son temas de las condiciones o requisitos de control que se exigen en la factura fiscalmente, estos dos eventos pueden conducir a anular una factura electrónica por razones que no implican necesariamente valores, pero que exigen condiciones técnicas de control que obligarían al vendedor a generar la anulación a través de una nota y a expedir una factura en condiciones óptimas.

Aspectos como la firma también son relevantes para la factura título valor y por consiguiente para la factura electrónica título valor. No obstante, la razón de ser de este requisito es diferente en materia fiscal que comercial.

Fiscalmente el artículo 617 del E. T. no incluye la firma como requisito de contenido de la factura, se adopta en la factura electrónica como elemento técnico de control que permite verificar autenticidad e integridad, su incumplimiento si finalmente se expediera sin este requisito daría lugar a una sanción. Para efectos comerciales la firma es un requisito de fondo para efectos de la validez del título valor. Si no hay firma, no hay título, y sin embargo esto no invalida la operación comercial que subyace.

Hay requisitos en relación con la factura por ejemplo los del artículo 617 del E.T. que deben cumplirse tanto para efectos tributarios como comerciales, así lo reconoce la ley comercial. Igual dependerá de qué requisito se trata, pueden ser de datos y/o de valores que conduzcan, por ejemplo, fiscalmente a una nota crédito, y comercialmente a un rechazo de la factura. La medida siguiente dependerá del evento documentado.

Fiscalmente, la factura soporta el ingreso de la operación económica y el impuesto, si procede. Para efectos tributarios el impuesto se causa, independientemente del pago. Ese impuesto debe ser declarado por el responsable. Si hubiera un evento que conduce a disminuir el valor de la venta y el impuesto, si la operación es gravada, surge la importancia del documento que registre esa afectación y dependiendo de la situación que se presente, hay aspectos que pueden ser reportados en la respectiva declaración, cuando correspondan a operaciones anuladas, resueltas, rescindidas o a devoluciones en el período. Si en cambio hubiera ocurrido, por ejemplo, una errónea facturación del impuesto, es un hecho que puede conducir a la corrección de la declaración, como se indica en el Concepto Unificado del Impuesto Sobre las Ventas.

Se considera entonces que fiscalmente documentos soportes de las operaciones comerciales y el impuesto que soportan como las notas crédito y las razones de las mismas, son documentos que tiene un valor probatorio y que como soportes de las declaraciones tributarias y la realidad



que documentan pueden ser consideradas y valoradas. Finalmente, las notas crédito son documentos que debe expedir el vendedor y debe enviarlo al adquirente porque documenta aspectos que afectan la operación comercial. En el ámbito de la factura electrónica, adicionalmente un ejemplar de la misma debe ser entregado a la DIAN, si hubiere notas, también deben enviarse a la DIAN aquellas relativas a anulaciones, rescisiones, resoluciones devoluciones y las adicionales señaladas en el Anexo técnico 001-V2, ya referido, como parte del sistema técnico de control.

Si hubiera otras razones por las cuales, en un momento dado, se expidieran notas crédito, igual deben conservarse y estar disponibles si la DIAN las requiere. En cambio, el sujeto que adquiere la factura título valor si se puso en circulación es ajeno a estos hechos y por lo mismo no puede ser afectado.

Ahora bien, independientemente de la **aceptación expresa o tácita de la factura** electrónica, existe una operación de relevancia fiscal, además que la circulación de la factura es un hecho posterior, que en sí mismo puede dar lugar a otra operación comercial.

De otra parte, la misma Ley 1231 en el inciso segundo del artículo 3 señala explícitamente que:

*“No tendrá el carácter de título valor la factura que no cumpla con la totalidad de los requisitos legales señalados en el presente artículo. Sin embargo, la omisión de cualquiera de estos requisitos, no afectará la validez del negocio jurídico que dio origen a la factura.”* (Subrayado fuera de texto)

Luego, sin perjuicio de las disposiciones comerciales en materia de la factura electrónica título valor, si las partes que intervienen en el negocio aceptaran algún evento posterior que afecta la operación inicial deberá ser documentada y soportada. Las operaciones facturadas son soportes de ingreso en materia del impuesto de renta y para efectos del impuesto de ventas el soporte del IVA y son operaciones que deben ser declaradas permitiendo la declaración manejar algunos eventos como los arriba referidos.

Frente a la operación que soporta la factura y su reflejo en las declaraciones tributarias, el vendedor debe responder ante la DIAN por las operaciones facturadas y el IVA o impuesto al consumo que proceda, si fuere el caso. Si estas operaciones fueren afectadas deben existir igualmente los respectivos soportes. La DIAN como autoridad fiscal puede adelantar con base en sus amplias facultades de fiscalización las investigaciones y verificaciones pertinentes y proceder, si fuera el caso a proferir liquidaciones oficiales o actos sancionatorios.

4. Dado que un título valor es independiente del negocio causal que lo genera, en el evento de una nota crédito pueda modificar los impuestos de una factura / título valor, ¿Qué norma sustentaría la modificación del título valor?

5. ¿Existe alguna diferencia en el manejo tributario o en los impuestos causados entre una nota crédito expedida antes de la aceptación de la factura y una nota crédito expedida después de la aceptación y por tanto la existencia de una factura / título valor?, ¿Cuál sería el sustento jurídico?

La respuesta al punto 3, comprende estos aspectos, sin embargo, cabe reiterar que la norma comercial establece que el título valor es independiente del negocio causal. Se insiste en que lo ideal es que el adquirente en atención a las disposiciones que regulan los títulos valores actúe dentro de la oportunidad manifieste el rechazo si tiene lugar de lo contrario exprese su

aceptación y de no hacerlo se atenga al efecto de la aceptación tácita, en especial atendiendo a que este proceder no puede afectar a terceros, en especial en caso de circulación de la factura título valor.

Esto supone que si posteriormente, el adquirente encontrara que hay algo que afecta la operación comercial, dependerá realmente del vendedor dar lugar a ese hecho o podría invocar el título, podría incluso generar acciones civiles o comerciales. De aceptarse el ajuste, éste deberá quedar documentado y para efectos fiscales se considera que en la medida que existan las pruebas y la trazabilidad de la operación, es algo que tendría que valorarse en el caso específico. Y, así mismo, su reflejo en las declaraciones tributarias acordes con la realidad, aspectos que en todo pueden ser objeto de acciones concretas dentro de las amplias facultades de fiscalización de la DIAN.

Finalmente se observa que las respuestas a la consulta formulada se dan en el ámbito normativo propuesto por el solicitante. Cabe advertir que en virtud de las modificaciones efectuadas al artículo 616-1 del Estatuto Tributario por las leyes 1819 de 2016 y 1943 de 2018, la DIAN viene reglamentando la factura electrónica con validación previa, normativa que tendrá que ser analizada en temas como el objeto de este pronunciamiento.

Atentamente,



**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

P/ Aída Patricia Burbano Mora.