

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-

Oficio No 00194 [900232]

21-02-2020

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-000194

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100092509 del 18/10/2019

	Procedimiento Tributario
Tema	Impuesto a las ventas
	Impuesto sobre la Renta y Complementarios Factura – Requisitos
	Documentos Sustitutivos de la Factura
Descriptor	No Responsables del Impuesto Sobre las Ventas
	Determinación de Costos Estimados
	Determinación de Costos Presuntos
	Artículos 82, 617 y 771-2 del Estatuto Tributario.
Fuentes formales	Artículo 1.6.1.4.44 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

Cordial saludo, señora María Consuelo.

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, la peticionaria eleva dos preguntas, las cuales serán resueltas a continuación por este Despacho en el orden que fueron propuestas:

¿Cuáles son los requisitos que deben tener los documentos para soportar la procedencia de costos, descuentos y deducciones por compras realizadas a un no obligado a facturar?

En relación con los documentos soporte de las operaciones, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario establece los requisitos para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables, así:

Artículo 771-2. Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables. *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) del artículo 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.

/.../”

El anterior artículo, en el inciso tercero, se refiere explícitamente a la prueba que tiene lugar para efectos de sustentar los costos y gastos, **cuando el vendedor no tenga la obligación de expedir factura o documento equivalente**, el cual fue reglamentado de la siguiente forma por el Gobierno nacional:

"Artículo 1.6.1.4.44. Requisitos para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables por operaciones realizadas con no obligados a facturar. De conformidad con lo estipulado en el inciso 3° 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 facturas 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 nombre 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

/.../.”

Ahora bien, nótese que existen ciertas disposiciones normativas que establecen quiénes deben inscribirse en el RUT, así como la obligación de solicitar dicho documento. En efecto, de conformidad con el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, los adquirentes de bienes y servicios deberán exigir y conservar una copia del RUT de sus proveedores no responsables del impuesto para efectos de que sean aceptados los costos y gastos **por pagos de operaciones gravadas con IVA** , así:

"ARTÍCULO 177-2. NO ACEPTACIÓN DE COSTOS Y GASTOS. No son aceptados como costo o gasto los siguientes pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA:

(...)

Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del Régimen Simplificado (no responsable) en el RUT, operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2.

En el mismo sentido, el parágrafo 3 del artículo 437 del Estatuto Tributario dispone:

"PARÁGRAFO 3o. (...)

Cuando los no responsables realicen operaciones con los responsables del impuesto deberán registrar en el Registro Único Tributario (RUT) su condición de tales y entregar copia del mismo al adquirente de los bienes o servicios, en los términos señalados en el reglamento.

(...) "

A su vez, el Decreto 1625 de 2016 establece que:

ARTÍCULO 1.6.1.2.6. Obligados a inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT). Están obligados a inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT):

(...)

1. **g) Los responsables del impuesto sobre las ventas -IVA y no responsables del impuesto sobre las ventas -IVA;**

(...) "

De acuerdo con lo anterior, tanto los responsables como no responsables del impuesto sobre las ventas se encuentran obligados a registrarse en el RUT. En ese orden de ideas, cuando los sujetos no responsables del impuesto sobre las ventas realicen actividades gravadas con responsables del impuesto, se encontrarán obligados a estar inscritos en el RUT, indicando en la casilla correspondiente su calidad de no responsables y entregar una copia de dicho documento al adquirente de los bienes y servicios.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe mencionar que actualmente se tramita un proyecto de decreto a través del cual se reglamentan, entre otras, las normas sobre facturación del Estatuto Tributario, incluido el artículo 771-2 aludido. Este proyecto en el artículo 1.6.1.4.12 se refiere al "**Documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente**", estableciendo su contenido y requisitos. Este proyecto se puede consultar en la página web del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Posibilidad de solicitar costos estimados o presuntos

Al respecto, es importante resaltar que el artículo 82 del Estatuto Tributario consagra los casos en que es posible aplicar la determinación de los costos presuntos o estimados, señalando:

"ARTÍCULO 82. DETERMINACIÓN DE COSTOS ESTIMADOS Y PRESUNTOS. Cuando existan indicios de que el costo informado por el contribuyente no es real o cuando no se conozca **el costo de los activos enajenados** ni sea posible su determinación mediante pruebas directas, tales como las declaraciones de renta del contribuyente o de terceros, la contabilidad o los comprobantes internos o externos, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, puede fijar un costo acorde con los incurridos durante el año o período gravable por otras personas que hayan desarrollado la misma actividad del contribuyente, o hayan hecho operaciones similares de enajenación de activos, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección General de Impuestos Nacionales, por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, por el Banco de la República, por la Superintendencia de Industria y Comercio, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables.

Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.

Si lo dispuesto en este artículo no resultare posible, se estimará el costo en el setenta y cinco por ciento (75%) del valor de la respectiva enajenación, sin perjuicio de las sanciones que se impongan por inexactitud de la declaración de renta o por no llevar debidamente los libros de contabilidad”.

Al respecto el Consejo de Estado ha expresado que: “(...) **la estimación indirecta de la norma en cita procede, únicamente, en supuestos de enajenación de activos**, por lo cual no sería aplicable en un caso como el actual en el que los ingresos percibidos derivan de la prestación de servicios. Este aspecto fue precisado en la sentencia de esta Sección del 25 de abril de 2016 (exp. 20384, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia). Y, en segundo lugar, que es la precisión más relevante de cara a fallar el cargo de apelación, porque **corresponde al contribuyente acreditar los costos en que incurrió con ocasión de su actividad generadora de renta y, por ende, su actividad probatoria no puede limitarse a solicitar que dicho costo se establezca mediante estimaciones indirectas**. Se insiste, tal mecanismo de estimación no es un instrumento para enervar las consecuencias que derivan de la aplicación de la regla de carga de la prueba, pues los medios de estimación indirecta no constituyen un derecho del contribuyente del que pueda servirse cada vez que, por inactividad probatoria, no logró demostrar las erogaciones relevantes asociadas a su actividad económica. En la medida en que no se discute que la demandante incumplió la carga de demostrar los factores de aminoración de la base imponible, no resulta aplicable al caso el artículo 82 del ET. (Negritas fuera de texto) (Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 25 de julio de 2017, radicación No. 2013-00861-01 (21030). Consejero Ponente: Julio Roberto Piza Rodríguez).

En conclusión, la estimación de los costos presuntos o estimados prevista en el artículo 82 del Estatuto Tributario es aplicable únicamente en la enajenación de activos.

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, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" -"técnica"- , dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales