

Area del Derecho

OFICIO 912971 - int 309 DE 2021 OCTUBRE 19

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

Procedimiento Tributario

Número de Problema

1

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

Descriptores

Obligaciones formales de facturar, informar y presentar declaraciones
Ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos del Sistema General de Regalías -SGR

Fuentes Formales

CONSTITUCIÓN POLÍTICA ARTS 150, 360, 361

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 368

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 368-1

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0437-2.

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 615

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 616-1.

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 617

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 631

LEY 2056 DE 2020

DECRETO 1625 DE 2016

RESOLUCIÓN 000042 DE 2020

RESOLUCIÓN CGN 0091 DE 2020

Extracto

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, 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, el peticionario solicita pronunciamiento sobre las obligaciones formales y sustanciales que se derivan para una entidad ejecutora por la ejecución de proyectos de inversión financiados con recursos del Sistema General de Regalías -SGR, las cuales se sintetizan así:

- a) ¿Un Fondo Mixto designado como ejecutor de un proyecto de Regalías, qué obligaciones tributarias del orden nacional tiene en virtud de dicha calidad? Particularmente, ¿Debe facturar? ¿Le deben facturar? ¿Debe retener? ¿Debe informar mediante la presentación de información exógena?
- b) ¿Un Fondo Mixto designado como ejecutor de un proyecto de Regalías, qué obligaciones tributarias del orden municipal tiene? ¿Qué orientación hay para un Fondo Mixto designado como ejecutor frente a los impuestos de destinación específica municipal?

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que **no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica:**

1. Generalidades sobre el Sistema General de Regalías

La Constitución Política (CP) señala en sus artículos 360 y 361 que la explotación de un recurso natural no renovable causará, a favor del Estado, una contraprestación económica a título de regalía. A su vez, la forma en la cual se distribuyen los ingresos de este tipo se denomina “Sistema General de Regalías- SGR”, cuyos ingresos **“se destinarán a la financiación de proyectos de inversión que contribuyan al desarrollo social, económico, y ambiental de las entidades territoriales”** (Negrilla fuera de texto) **siendo los beneficiarios de las regalías los entes territoriales** y los demás órganos que se designen de acuerdo con la destinación específica dispuesta en el artículo 361 de la CP.

Por su parte, la Ley 2056 de 2020 regula la organización y funcionamiento del SGR. Este Sistema es independiente del Presupuesto General de la Nación y se rige por normas propias, algunas de carácter orgánicas en los términos del artículo 151 de la CP. Dicha Ley dispone en los artículos 28 al 70 la forma en la cual se deben invertir los recursos del sistema.

Así, la norma citada dispone en el artículo 37 lo siguiente:

“Artículo 37. Ejecución de proyectos de inversión. Los proyectos de inversión que se financien con cargo al Sistema General de Regalías **serán ejecutados por quien designe las entidades u órganos de que tratan los artículos 35** Artículo 35 *ibídem* . Priorización y aprobación de los proyectos de inversión de la Asignación para la Inversión Regional. **y 36** Artículo 36 *ibídem* . Priorización y aprobación de proyectos de inversión para las Asignaciones Directas y Asignación para la Inversión Local. **de la presente Ley**. Así mismo, la entidad ejecutora estará a cargo de la contratación de la interventoría, de conformidad con lo previsto en la presente Ley.

Las entidades ejecutoras de recursos del Sistema son responsables de suministrar de forma veraz, oportuna e idónea, la información de la gestión de los proyectos que se requiera e implementar las acciones que sean pertinentes para encauzar el desempeño de los proyectos de inversión y decidir, de manera motivada, sobre la continuidad de los mismos, sin perjuicio de las acciones de control a las que haya lugar.

Parágrafo primero. La ejecución de proyectos de qué trata este artículo, se adelantará, con estricta sujeción al régimen presupuestal definido en esta Ley, al de contratación pública y las demás normas legales vigentes. El ejecutor garantizará la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto de inversión, así como el suministro y registro de la información requerida por el Sistema de Seguimiento, Evaluación y Control.

Parágrafo segundo. Las entidades territoriales beneficiarias de Asignaciones Directas, la Asignación para la Inversión Local y del 60% de la Asignación para la Inversión Regional en cabeza de los departamentos podrán ejecutar directamente estos recursos o la entidad ejecutora que designe.

Parágrafo tercero. La entidad designada ejecutora por las entidades u órganos de que tratan los artículos 35 y 36, deberá expedir el acto administrativo que ordena la apertura del proceso de selección o acto administrativo unilateral que decreta el gasto con cargo a los recursos asignados, a más tardar dentro de los seis (6) meses contados a partir de la publicación del acuerdo de aprobación del proyecto de inversión que emita la entidad o instancia, según corresponda, y será la responsable de verificar el cumplimiento de los requisitos legales para el inicio de la ejecución del proyecto de inversión. (...). (Subrayado fuera de texto).

Entonces, el ejecutor garantiza la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto de inversión, con estricta sujeción al régimen presupuestal definido en la Ley 2056 de 2020, al de contratación pública y las demás normas legales vigentes, sin que ello lo convierta en modo alguno en beneficiario constitucional de los recursos, debido a que dichos beneficiarios están limitados a los dispuestos en el artículo 361 de la CP.

Por otra parte, respecto al manejo contable de los recursos del SGR, la Contaduría General de la Nación profirió la Resolución No. 191 del 30 de noviembre de 2020, la cual incorpora, en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías y se modifica el Catálogo General de Cuentas de dicho Marco Normativo.

La citada Resolución dispone, entre otros, sobre la redistribución de los recursos del SGR que ésta “se presenta

cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiera recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiera a otra entidad para ejecutar gastos del SGR”.

El numeral 4.2.1. de dicha Resolución, que trata la ejecución de proyectos de inversión, determina que: “la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor”. Especificando: “Para el efecto, la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad ejecutora del proyecto establecerán mecanismos mediante los cuales la entidad ejecutora del proyecto le informe a la entidad beneficiaria de la regalía sobre los activos, gastos y pasivos originados por la adquisición de bienes y servicios y por las retenciones tributarias practicadas” . (Subrayado fuera de texto).

En consecuencia, tratándose del SGR, las normas especiales determinan que la entidad beneficiaria designa a la entidad ejecutora por acto administrativo. Por su parte, la entidad ejecutora es quien en desarrollo de la función pública asignada actúa como ordenadora del gasto. A su vez, la ejecutora es la responsable de suministrar de forma veraz, oportuna e idónea, la información de la gestión de los proyectos que se requiera e implementar las acciones que sean pertinentes para encauzar el desempeño de los proyectos de inversión y decidir, de manera motivada, sobre la continuidad de los mismos.

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

Sobre la obligación de facturar, esta Entidad se pronunció mediante el Oficio No. 100208221- 1483 de 2020, así:

“(…) “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”. (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, a efectos de actualizar el marco jurídico aplicable a la obligación de expedir factura electrónica de venta, se informa que la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 fue modificada por la Resolución DIAN No. 000012 de 2021, la cual adoptó el Anexo Técnico de la factura de venta versión 1.8 vigente. Además, debe precisarse que la obligación de facturar aplica tanto para sujetos de derecho público como de derecho privado.

3. Consideraciones sobre la obligación de informar

Acerca del deber de informar, se precisa que el artículo 631 del Estatuto Tributario dispone que “*el Director de Impuestos y aduanas Nacionales, podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos, así como de cumplir con otras funciones de su competencia, incluidas las relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones y compromisos consagrados en las convenciones y tratados tributarios suscritos por Colombia*” mencionando el artículo unos parámetros básicos para la solicitud de dicha información.

Así las cosas, anualmente por medio de resolución la DIAN determina, en uso de la facultad citada, quiénes deben reportar información y qué tipo de información será obligatoria. De modo que, deberá caso a caso el sujeto que sea designado como ente ejecutor de los proyectos del SRG revisar el alcance de sus operaciones, los términos contractuales específicos, la calidad que ostenta, para así determinar si está o no obligado a reportar información del proyecto o proyectos a su cargo.

Para efectos de facilitar el análisis del caso, se informa que actualmente la información requerida y los obligados a enviarla están dispuestos en la Resolución DIAN No. 000098 de 2020, la cual se puede consultar en la página web de esta Entidad.

4. Consideraciones sobre la obligación de los agentes de retención

Sobre la obligación de retener en la fuente y la condición de agente retenedor se deben tener presentes los artículos 368, 368-1, 369, 375, 376, 378-1, 382 y 437-2 del Estatuto Tributario los cuales determinan quiénes son agentes de retención, cuándo se debe practicar la retención y las obligaciones sustanciales y formales que se derivan de tal calidad. Nótese que la procedencia de las mismas dependerá siempre de la calidad del contribuyente, así como de la naturaleza de la operación que se ejecute en cada caso particular.

Adicionalmente, se precisa que el parágrafo 2 del mencionado artículo 368 dispone que además de los agentes de retención enumerados en dicho artículo, el Gobierno podrá designar como tales *“a quienes efectúen el pago o abono en cuenta a nombre o por cuenta de un tercero o en su calidad de financiadores de la respectiva operación, aunque no intervengan directamente en la transacción que da lugar al impuesto objeto de la retención”*.

Por lo tanto, la entidad ejecutora como agente retenedor deberá practicar las retenciones a que haya lugar, procedentes en el impuesto sobre la renta y en el impuesto sobre las ventas- IVA, respecto a los recursos por ella administrados, cuando así proceda. Ahora, tratándose de encargos fiduciarios o fiducias mercantiles, la doctrina de esta Subdirección ha explicado su operación mediante los Oficios Nos. 0002194 de 2020 y 004582 de 2014, los cuales se anexan para mayor conocimiento.

De otra parte, en relación con la retención en la fuente procedente por concepto de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y otras universidades y la Contribución Especial de Obra Pública, se sugiere al peticionario remitirse a lo dispuesto en el Concepto General Unificado No. 100202208-0585 del 09 de noviembre de 2020 y el Oficio No. 006746 de 2019, respectivamente. Pronunciamientos que disponen los aspectos específicos sobre la naturaleza, práctica y recaudo vía retención en la fuente.

5. Análisis y conclusiones generales aplicables a los supuestos planteados

De conformidad con las anteriores consideraciones, se concluye:

- 5.1. Tratándose del SGR, las normas especiales son claras en determinar que la entidad beneficiaria designa a la entidad ejecutora por acto administrativo. Entonces, sobre la obligación formal de facturar, siendo las entidades ejecutoras del SGR, por imposición legal, las asignadas para que actúen en nombre de las entidades públicas beneficiarias de los recursos (constitucionalmente establecidas) al hacer sus veces, las facturas deberán expedirse a su nombre, ya que están legalmente determinadas y asignadas por un acto administrativo para tal fin.

De modo que, si las entidades ejecutoras en cumplimiento de sus obligaciones ejecutan los recursos en favor de terceros, estos terceros deberán facturar los bienes vendidos o servicios prestados a la entidad ejecutora, porque ésta última actúa como designada por la entidad beneficiaria de dichos recursos. Lo anterior, sin perjuicio de que la entidad ejecutora designe a otro sujeto para que éste la apoye en la verificación del debido cumplimiento de los requisitos que aseguren la efectiva ejecución de los recursos del SGR.

- 5.2. De igual forma, si las entidades ejecutoras prestan algún servicio o venden un bien objeto de la obligación formal de facturar, deberán expedir la factura diferenciando su mandato legal, el cual ejecutan como administradoras de los recursos transferidos por el SGR, de los ingresos propios que se derivan de sus actividades independientes a dicha designación.

Lo anterior con el fin de diferenciar los ingresos y actuaciones como ejecutoras y como contratistas y, en concordancia con la obligación de información que tienen con la entidad beneficiaria de las regalías (de conformidad con lo señalado en el numeral 4.2.1. del artículo 1 de la Resolución No. 191 del 30 de noviembre de 2020 de la Contaduría General de la Nación).

En cualquier caso, se precisa que, en razón a la normatividad vigente, la expedición y recepción de la respectiva factura será en la modalidad de factura electrónica de venta por ser la preferente, siendo que la misma deberá cumplir los requisitos dispuestos en las normas previamente reseñadas.

- 5.3. Respecto a la obligación de informar, deberán las entidades ejecutoras y demás sujetos que apoyen su gestión, analizar en cada caso específico, según el alcance y naturaleza jurídica y económica de sus operaciones, los términos contractuales específicos y la calidad que ostenten en la operación particular, si están o no obligados a reportar información del proyecto o proyectos a su cargo, de conformidad con lo previsto en las resoluciones anuales expedidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Como se señaló anteriormente, para el año 2021 se deberá analizar el contenido de la Resolución 000098 de 2020.

5.4. Acerca de la calidad de agentes retenedores, las entidades ejecutoras al ser designadas por las entidades beneficiarias de las regalías como sus representantes a cargo del proyecto de inversión, deberán efectuar las respectivas retenciones en la fuente a las que haya lugar, por los pagos o abonos en cuenta efectuados con recursos del SGR. Esta conclusión es igualmente aplicable en lo que respecta a la Estampilla pro Universidad Nacional de Colombia y otras universidades y la contribución especial obra pública, cuando a ello haya lugar.

6. Remisión por competencia

Para finalizar, se informa que escapa a este Despacho pronunciarse sobre obligaciones tributarias del orden territorial o de competencia de otras entidades públicas. Por lo cual, se remite la inquietud que se refiere a las obligaciones del orden territorial a la Dirección de Apoyo Fiscal -DAF del Ministerio de Hacienda y Crédito Público para que se pronuncie en el ámbito de su competencia.

Adicionalmente, en la medida en que se requieran resolver inquietudes desde la perspectiva meramente contable, respetuosamente se sugiere elevar dicha petición al Consejo Técnico de la Contaduría Pública para que se pronuncie en el marco de sus competencias.

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".