

La factura electrónica como mecanismo de control de las obligaciones tributarias de los contribuyentes*

Electronic invoicing as a mechanism of control of tax obligations of taxpayers

María Alejandra Montilla Sánchez**

Resumen

La factura electrónica es un mecanismo que los contribuyentes pueden utilizar para efectuar pagos de forma rápida, segura y efectiva, para no tener que efectuar trámites físicos. Actualmente el gobierno Colombiano implementó las facturas electrónicas, con las cuales los contribuyentes pueden optar por este mecanismo de facturación que debe aprobarse por la DIAN y cumplir los requisitos que indique la ley, del mismo modo que las facturas convencionales en físico, con ello se garantiza la legitimidad de su procedencia y la veracidad de su contenido.

Para los contribuyentes la difusión de facturas tradicionales no permite acrecentar la efectividad y calidad al cliente consumidor, y por esto es que el procedimiento tradicional constituye un obstáculo para mantener la competitividad en los procesos económicos.

Palabras Clave

Factura Electrónica, Control Fiscal, Emisores Electrónicos, Certificados Digitales, Validez Jurídica.

Abstract

Electronic invoicing is a mechanism that taxpayers can use to make payments quickly, safely and effectively, so they do not have to perform physical procedures. Currently, the Colombian government has implemented electronic invoices, with which taxpayers can opt

* Este trabajo de investigación es producto del proyecto de investigación de Política Pública y Control Fiscal de los grupos De Socio Humanística Del Derecho y Derecho Público Francisco de Vitoria dentro de la línea de corrupción.

** Estudiante de VIII semestre de Derecho de la Universidad Santo Tomás perteneciente al semillero de investigación Ética pública, adscrito al grupo De Socio Humanística Del Derecho y Derecho Público Francisco de Vitoria.

for this billing mechanism that must be approved by the DIAN and comply with legal and regulatory requirements in the same way as traditional physical invoices, guarantees the authenticity of its origin and the validity of its content.

For the taxpayers the emission of traditional invoices does not allow to improve the efficiency and the quality of the service to the client, and this is why the traditional procedure constitutes an obstacle to maintain competitiveness in the economic processes.

Key words

Electronic Invoice, Fiscal Control, Electronic Issuers, Digital Certificates, Legal Validity

Introducción

El objetivo de este artículo es realizar una revisión de las normas existentes sobre la implementación de la factura electrónica en Colombia, frente al Control Fiscal por parte de las autoridades administrativas o particulares que manejan fondos o bienes de la Nación. La metodología implementada consiste en una revisión bibliométrica donde se utilizan artículos científicos, repositorios y tesis de grado. Según esto, el propósito de la presente revisión sería determinar, **¿Cómo garantiza la factura electrónica el control de las obligaciones tributarias de los contribuyentes en Colombia?**

De acuerdo con lo anterior, debido al incipiente auge de la factura electrónica en el contexto colombiano, es pertinente hacer proposiciones de elementos necesarios para que la administración tributaria del país ejerza una comprobación más eficaz de las obligaciones de los tributantes, tanto en las operaciones de carácter comerciales que se realicen internamente a nivel nacional, como las realizadas en el ámbito internacional entre los distintos contribuyentes.

Antes de revisar el tema referido, es importante hacer un recuento histórico de la implementación de la factura electrónica en Colombia que viene gestándose desde 1995 con la ley 223, precisamente en el artículo 37, que contempló la factura electrónica como un documento que se equipara a la factura tradicional de papel y facultó al Gobierno Nacional para realizar las reglamentaciones sobre el tema, expidiendo el Decreto 1094 en el año 1996. Las disposiciones del referido decreto fueron insuficientes para enfrentar la

realidad cambiante de los tiempos. Por esta razón, en el año 1999 se profiere la ley del Comercio Electrónico, indicando un asiento jurídico que abarca aspectos como el entorno de utilización, conceptos, formalidades jurídicas, valor acreditativo, en lo que a operaciones comerciales electrónicas se refiere.

Más adelante, para el 2005 se profiere la ley 962, más conocida como *Antitrámites* con la que se trató de impulsar la factura electrónica, señalando así que ésta podría expedirse, aceptarse, archivarse, y en general utilizarse, por medio de distintos tipos de tecnología, siempre y cuando satisfagan los requerimientos legales, y que la referida tecnología asegure la veracidad y legitimidad desde su circulación hasta su recepción.

Para precisar la aplicación de la factura electrónica en el país, y teniendo en cuenta la función de control que lleva a cabo la DIAN, en el año 2007 se profiere el Decreto 1929, con el que se indica que los sujetos que participan en el proceso de facturación, deben sujetarse a los principios contenidos en el mismo. Así mismo, contiene temas relacionados a la exhibición de la misma, conservación y convenios para su debida expedición y aceptación, comprobantes en cuanto a su emisión y exclusiones. Finalmente, y el punto más importante que atañe al presente artículo de revisión, la evocación de la factura electrónica como sostén fiscal y las facultades para reglamentar que se le brindan a la DIAN.

Por otro lado, la DIAN profiere la Resolución No. 14.465 de 2008, con la cual, se erigen las características y los contenidos técnicos de la factura electrónica y demás aspectos que se relacionan con el trámite para garantizar la efectividad en el uso y la garantía del deber de informar para los contribuyentes.

Teniendo en cuenta lo anterior, tanto el decreto No. 1929 de 2007, como la Resolución No. 14465 de 2008 y las leyes de Comercio Electrónico y Antitrámites, tienen todas como marco las normas tributarias de orden legal y reglamentario.

¿Qué es la factura electrónica?

La factura electrónica es un documento por el cual se hacen *transacciones de venta de bienes y/o servicios*, el cual se expide, entrega, acepta y conserva por medio de formatos electrónicos, bien sea de forma directa o a través de terceros supervisados por la DIAN, con este procedimiento se garantiza su autenticidad e integridad desde su expedición hasta llegar al receptor, de conformidad con lo establecido en el Decreto 1929 de mayo de 2007.

La factura electrónica es la versión mejorada de la factura tradicional pero sin desconocer los mismos efectos legales, con la única diferencia de que se expide y recepciona por medio de un mecanismo electrónico. De igual manera, en cuanto a su operabilidad, se lleva a cabo a través de sistemas virtuales que arrojan soluciones para así permitir el cumplimiento de las características como también de las condiciones con relación a la expedición, recibo, rechazo y conservación de la referida factura.

Dentro de las características de la factura electrónica pueden enunciarse la utilización de un formato de generación XML, una numeración consecutiva, discriminación del impuesto al consumo, la inclusión de firmas digitales y por último, el Código Único de Factura Electrónica (CUFE).

Análisis histórico de la implementación de la factura electrónica en Colombia

La factura electrónica, tiene sus inicios con la Ley 223 de 1995, que a su vez modificó el artículo 616-1 del Estatuto Tributario, el cual indica que la factura debe expedirse conforme a las operaciones que sean realizadas por los comerciantes, importadores o prestadores de servicios, o en las ventas a consumidores, las cuales equivalen por ejemplo, a los tiquetes de máquinas registradoras, entre otros.

Seguido a esto, el Decreto Reglamentario 1094 de 1996 con el que se reglamentó el artículo 616-1 del Estatuto Tributario, concedió atribuciones al Gobierno Nacional, bajo la conducción de la Subdirección de Fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con la finalidad de que las personas o entidades que se encuentren autorizadas por el Ministerio de Comunicaciones, presten el servicio de la factura electrónica y los documentos similares a ésta.

En 1999 se profiere la Ley 527, denominada *Ley de Comercio Electrónico*, con ella se constituye un marco jurídico general que autoriza el uso de los “mensajes de datos” en todas las actividades realizadas por los sectores público y privado, pero manejando dos excepciones, la primera tiene relación con las obligaciones adquiridas por el Estado en convenios internacionales; la segunda excepción va dirigida a las advertencias escritas que implica su comercialización, uso o consumo, además define e implementa lo referente a documentos electrónicos, firmas digitales, entidades encargadas de la correspondiente certificación.

Por otro lado, la DIAN emite la Resolución 14465 de 2007, en la cual se establece la obligatoriedad para quienes expidan y acepten facturas electrónicas, deben reportar los trámites cada dos meses, especificando los procedimientos que se utilizaron para procedimiento en la generación de la factura, y de cada emisión de crédito generada. Desde la expedición del Decreto 1929 y la Resolución 14465, que definieron una vez más la factura electrónica, las referidas normas, así mismo explicaron la forma en la que las facturas electrónicas debían ser expedidas, entregadas, aceptadas y conservadas con la utilización de los medios digitales.

Más adelante, en noviembre del 2013 la DIAN determinó que existía la necesidad de crear un proyecto para dar a conocer a nivel nacional todo lo relacionado a la factura electrónica, por lo cual se expidió el Decreto 2242 de 2015, donde se estableció la obligación de emitir factura electrónica tanto para las personas naturales, como las personas jurídicas, así como también de incorporar tecnología que tuvieran las utilidades de medir los criterios de ingresos, nivel de riesgos, la ubicación, etc. Este decreto prescribe a los contribuyentes que en la emisión de las facturas deba utilizarse un formato *Extensible Markup Language*, conocido como XML, que emplea un metalenguaje que puede proporcionar unas etiquetas capaces de delimitar las partes que componen el documento para facilitar el canje de información, y tiene como incidencia que la firma digital pueda ser incorporada, y así se garantizase la seguridad y eficiencia del mecanismo electrónico.

En el año 2016 se publicó la Resolución 000019, en la que la DIAN determinó un Sistema Técnico De Control acorde con el Decreto 2242, que establecen los requisitos de la factura electrónica, tales como la firma digital, la habilitación de los facturadores electrónicos, etc.

Emisión e implementación de la factura electrónica

Dicho lo anterior, es importante resaltar que el régimen de Facturación Electrónica tiene relación con los regímenes tradicionales de facturación en papel, como los comprobantes, tickets y facturas emitidas, de los cuales además son un método alternativo frente a los eventuales inconvenientes que se puedan presentar con el sistema tradicional.

Con la entrada en vigencia del Decreto 2242 de 2015 se estableció que guardando relación con el artículo 615 del Estatuto Tributario, cada una de las personas naturales o jurídicas, como también las entidades que tuvieran la calidad de comerciantes y se encontraran

realizando actividades como enajenar bienes agrícolas o ganaderos, debían expedir factura o documento equiparable a ésta, sin importar su calidad de contribuyentes de los impuestos administrados por la DIAN

Al mismo tiempo, con la ley 527 de 1999 se definió la firma digital, y con el Decreto 2364 de 2012 se reglamentó la firma electrónica, ambos siendo mecanismos que permiten garantizar la autenticidad y validez de los contenidos, y además, actos de carácter electrónico, pues constituyen instrumentos que pueden contribuir al control fiscal. Las técnicas de cifrado o codificado que caracterizan la firma digital, permiten garantizar la autenticidad y la calidad de quien realizó la firma, como también garantiza al receptor que no existan alteraciones en el procedimiento.

Por otro lado, el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 tuvo como objetivo el uso en masa de la factura electrónica en Colombia, para esto, facilitó la operación entre los emisores y los receptores de las facturas electrónicas con dos elementos definidos, por un lado estableció el formato XML, y por otro, para los receptores que no pudieran recibir el formato XML podrán expedir una representación gráfica con códigos QR, o comúnmente denominado Código de Respuesta Rápida, siendo éste el sucesor del código de barras.

La factura electrónica y la firma digital son modelos totalmente voluntarios excepto para los designados por la DIAN que son los que se establecen como obligados a declarar y pagar IVA y el impuesto al consumo deberán expedir factura electrónica a partir del 1 de enero del año 2019, pero aunque para algunos es un sistema obligatorio, no por ello tiene consecuencias todo lo contrario, este trámite electrónico le permite a las empresas una disminución del costo de facturación.

La autenticación de las facturas estarán a cargo de entidades de certificación, que pueden ser personas jurídicas públicas o privadas, de origen nacional o extranjero, como también podrán ser las Cámaras de Comercio, que previa solicitud sean autorizadas por la Superintendencia de Industria y Comercio y cumplan los requerimientos establecidos por el Gobierno Nacional, por lo tanto, las firmas digitales que se deben utilizar en el proceso de la emisión de las facturas electrónicas son las que están respaldadas con un certificado digital vigente.

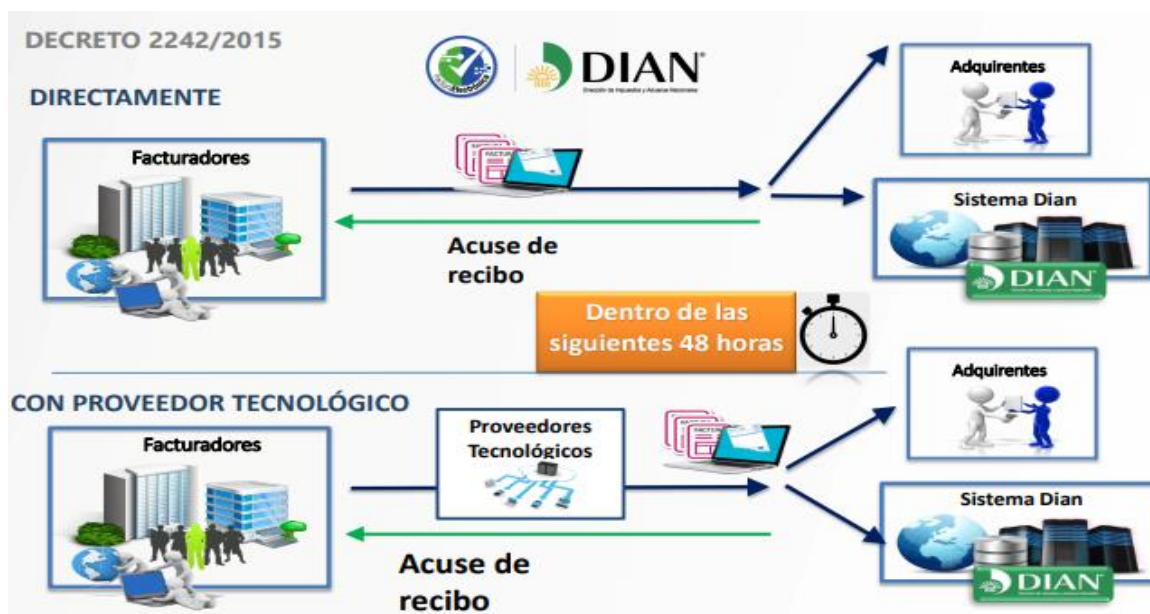
Con el Decreto 2242 de 2015, los *Proveedores Tecnológicos* que ofrezcan servicios de Facturación Electrónica, previo cumplimiento de los requisitos serán autorizados por la

DIAN por periodos de 5 años, pero deberán cumplir con los requisitos impuestos por la DIAN como la habilitación como facturador electrónico, la actualización en el RUT, pertenecer al régimen común, la acreditación ISO 27001, tener *un patrimonio líquido igual o superior a veinte mil UVT* (20.000) (UVT=\$31.859, es decir \$ 637.180.000) y 10.000 UVT (\$318.590.000) de activos fijos correspondan al patrimonio líquido, y finalmente, condiciones de operatividad tecnológica.

Se debe recordar que existen dos grupos de emisores de factura electrónica, los obligatorios y los voluntarios, para aquellos que son obligatorios según el artículo 615 del Estatuto Tributario Nacional, es el encargado de proponer la obligatoriedad de la factura, el cual dice que todas las personas naturales o jurídicas que tengan la calidad de comerciantes estarán obligadas de expedir la factura o cualquier documento que tenga las mismas características, como también conservar la copia, a pesar de que sean contribuyentes o no.

La solicitud de numeración de facturación lleva un registro de números autorizados que pertenecen a un *sistema de números consecutivos* autorizados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Posteriormente, la persona natural o jurídica que optare por facturar electrónicamente, deberá requerir autorización de la numeración a la DIAN, haciendo informes de los rangos a utilizar, una vez concluida la autorización, la DIAN proferirá una resolución conteniendo esta numeración.

Gráfico 1



(DIAN, Dirección de Gestión de Fiscalización, 2017)

Conclusiones

El Estado Colombiano en la búsqueda del avance y desarrollo del país, ingresa un modelo tecnológico nuevo que consiste en la implementación general de la factura electrónica, para realizar el proceso masivo de facturación, sin dejar la validez jurídica de la factura tradicional, las entidades que ingresen por voluntad propia o sean obligados tendrán la exigencia de realizar reportes ante la DIAN.

La información recaudada de los ingresos de los contribuyentes serán verificados por esta entidad pública de manera inmediata, la conexión entre el sistema contable y los sistemas informáticos y su obligatoriedad será de 48 horas para enviar reportes.

El gobierno colombiano entre 2015 y 2018 implementó en su Plan Nacional de Desarrollo para la circulación e implementación de la facturación electrónica, con ello busca fomentar la eficiencia y competitividad de las empresas colombianas, pues mediante este mecanismo se pretende evitar trámites más extensos, debido a que se tenía que generar, imprimir, archivar y enviar en sobres por correo postal, para luego notificar a quien debía recibir, el envío, no obstante al receptor le correspondía confirmar el recibido y contabilizarlo de manera manual, mientras que con el nuevo modelo de factura electrónica, más el uso de la tecnología, éste procedimiento se hace ágil y efectivo, ya que solo se emite la factura electrónica con los proveedores autorizados que aseguran la entrega del documento a la persona que compra el bien o servicio, a la vez que se acepta el contenido del documento, se conserva la copia de la expedición de la factura, el proveedor de facturación hace un envío a la DIAN del documento y después de 48 horas de haberse emitido la factura, la DIAN notifica la recepción de la misma.

Los beneficios de la implementación de la factura electrónica se pueden ver reflejados en la medida que el proceso electrónico es rápido, reduce errores y elimina el uso de papel, adicional a ello genera ahorro en gastos de envío, reduce pagos fallidos e intereses de mora, mejorando así la relación con los clientes. También se puede medir en el incremento de la eficiencia en los procesos de recepción de facturas de proveedores, disminuyendo los errores de procesamiento y validación. El aumento de las operaciones comerciales proporciona una mayor responsabilidad en cuanto a los posibles errores u omisiones, lo

cual puede generar información incorrecta generando grandes multas, es por ello que la implementación de este modelo le dará facilidad a las personas naturales y jurídicas para las transacciones que realicen en sus relaciones comerciales, y a su vez, generar un control fiscal más expedito y efectivo por parte de la DIAN, al enviar los reportes eficientemente a la Contraloría General de la República.

Finalmente, el punto culminante en esta investigación, respaldado en las Resoluciones orgánicas 5993 de 2008, 6289 de 2011, 5544 de 2003, proferidas por la Contraloría General de la República, es esa obligación en cabeza de la DIAN de reportar Contraloría, lo que atañe a la economía y finanzas públicas, para efectos de hacer una evaluación del desarrollo de las políticas *tributaria, aduanera y cambiaria*, para de esta manera lograr un control fiscal de los ingresos de carácter derivado del Estado. Así mismo, la DIAN debe emitir adicionalmente la información solicitada, utilizando los formularios de publicación de acuerdo los periodos de ingresos y a la categoría presupuestal habilitados, en la plataforma SCHIP. Para realizar todos estos informes se prescribió un plazo de cinco días hábiles a partir de la solicitud. De este modo es como la Contraloría General de la República ejerce la función de control y vigilancia fiscal por medio de las auditorías que se concretan anualmente mediante el Plan General de Auditoría (PGA).

Bibliografía

Carranza, B. H. (2011). Diseño e Implementación de la Factura Electrónica como mecanismo para hacer más eficiente el proceso de facturación en Certicámara S.A . Bogotá D.C, Colombia.

DIAN. (s.f.). *¿Qué es la Factura Electrónica?*. Recuperado el 23 de Junio de 2018, de <https://www.dian.gov.co/fizcalizacioncontrol/herramientaconsulta/FacturaElectronica/Presentacion/Paginas/Queesfacturaelectr%C3%B3nica.aspx>

Orjuela, M. Y. (2017). El camino hacia la masificación de la factura electrónica. Bogotá D.C, Colombia: Universidad Militar Nueva Granada.

Normas

Ley 527. (1999). *por medio de la cual se define y reglamenta el acceso y uso de los mensajes de datos, del comercio electrónico y de las firmas digitales, y se establecen las entidades de certificación y se dictan otras disposiciones.*

Decreto 1929. (2007). *por el cual se reglamenta el artículo 616-1 del Estatuto Tributario.*

Ley 1231. (2008). *por la cual se unifica la factura como título valor como mecanismo de financiación para el micro, pequeño y mediano empresario, y se dictan otras disposiciones.*

Ley 1480 . (2011). *Por medio de la cual se expide el Estatuto del Consumidor y se dictan otras disposiciones.*

Decreto 1581. (2012). *Por la cual se dictan disposiciones generales para la protección de datos personales.*

Decreto 2364 . (2012). *Por medio del cual se reglamenta el artículo 7 de la Ley 527 de 1999, sobre la firma.*

Ley 1676 , *Por la cual se promueve el acceso al crédito y se dictan normas sobre garantías mobiliarias.* (2013).

Decreto 2242 . (2015). *Por el cual se reglamentan las condiciones de expedición e interoperabilidad de la factura electrónica con fines de masificación y control fiscal.*

Resolución orgánica. 5544 (2003). *Por la cual se reglamenta la rendición de cuenta, su revisión y se unifica la información que se presenta a la Contraloría General de la República.*

Resolución orgánica 5993. (2008). *“Por la cual se modifica el Título VIII de la Resolución Orgánica No. 5544 del 17 de diciembre de 2003; y los artículos 2º, 3º 4º, 5º, 7º y 8º de la Resolución Orgánica No. 5799 del 15 de diciembre de 2006.”*

Resolución orgánica 6289. (2011). *"Por la cual se establece el Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes – "SIRECI", que deben utilizar los sujetos de control fiscal para la presentación de la Rendición de Cuenta e Informes a la Contraloría General de la República”.*