

# Oficio 32474

---

**Tipo de norma**

[Oficio](#)

**Número**

32474

**Entidad emisora**

[Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN](#)

**Fecha**

2018-11-07

**Título**

Tema: Procedimiento

**Subtítulo**

Descriptor: Factura. Requisitos.

**OFICIO N° 032474]**  
**07-11-2018**  
**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 001949

Señor

**OSCAR HERNANDO USSA PARRA**

Representante Legal

Consultoría y Auditoría Ussa Ltda.

Carrera 60 N° 22 – 99 Torre 2 Apto. 601

[oussa\\_9@hotmail.com](mailto:oussa_9@hotmail.com)

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 059472 del 06/08/2018.

**Tema:** Procedimiento.

**Descriptor:** Factura – Requisitos.

**Fuentes formales:** Estatuto Tributario artículos 615 y 617; Resolución 000055 de 2016, artículos 3, 5, 14 y 15; Concepto Especial de Facturación 85922 de 1998.

Cordial saludo, señores Consultoría y Auditoría Ussa Ltda.

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 o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Manifiesta desempeñarse como firma auditora externa de la operación de una sociedad y cómo a partir de una serie de controversias con una cadena hotelera, requieren se precise por la DIAN si la misma está cumpliendo o no con la ley.

Al respecto es necesario recabar que corresponde a este despacho absolver consultas de carácter jurídico en las materias de competencia de la DIAN, no resolver discrepancias o controversias particulares, como tampoco investigar, controlar o fiscalizar con el fin de determinar el cumplimiento de obligaciones tributarias en casos concretos. En consecuencia, se abordan las preguntas planteadas, en el marco de las funciones asignadas a esta Subdirección.

1. ¿Los servicios hoteleros facturados en moneda extranjera se deben expresar también en pesos colombianos, en el cuerpo de la factura?

Se trae a colación el Oficio 021470 de 23 de julio de 2015, citando el apartado según el cual:

*"Para efectos de expedir la factura en casos como el analizado /.../, no existe disposición que prohíba facturar en moneda diferente de curso legal, pero los valores deben ser registrados en la factura además en moneda nacional."*

Lo anterior para indicar que, cuando se expresa que los valores deben ser registrados en moneda funcional, dicha expresión se entiende referida al peso colombiano, de modo que en la factura el valor debe expresarse tanto en moneda extranjera como en pesos colombianos.

En relación con el tema, en primer lugar es necesario precisar que, el Oficio 021470 de 2015 (que retoma a su vez el Concepto 026401 de 2002), responde, entre otras, a la siguiente pregunta:

*"... si existe algún impedimento tributario o aduanero para que se pueda facturar en dólares una exportación." (Subrayado fuera de texto)*

Sobre el tema se indicó:

*"Al respecto se precisa que la legislación tributaria no contempla ninguna prohibición para que se facture en una moneda diferente a la moneda legal colombiana. El artículo 617 del Estatuto Tributario establece para efectos tributarios, cuáles son los requisitos de la factura de la siguiente manera: ..."*

*/.../*

*La Doctrina de la Entidad ha señalado: "Para efectos de expedir la factura en casos como el analizado, siendo la factura, documento prueba de las operaciones de venta y prestación de servicios y soporte del registro contable de las transacciones generadoras de impuesto, no existe disposición que prohíba facturar en moneda diferente al peso de curso legal, pero los valores deben ser registrados en la factura además en moneda funcional, y el pago, salvo obligaciones que correspondan a operaciones cambiarias, deberá convertirse a pesos Colombianos." (Subrayado y resaltado fuera de texto)*

En el mismo Oficio se efectúan algunas precisiones en torno a las operaciones de exportación y temas de orden cambiario con base en la Circular Reglamentaria D-CIN 83 del Banco de la República.

Se evidencia entonces el contexto del Oficio 021470 de 2015, que precisa lo pertinente en materia de facturación frente a operaciones de **comercio exterior, como es el caso de las exportaciones.**

Ahora bien, en términos generales, el artículo 615 del Estatuto Tributario establece la obligación de expedir factura y, el artículo 617 ibídem, señala los requisitos de la misma, así:

**"Art. 617. Requisitos de la factura de venta.**

*Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:*

- a. *Estar denominada expresamente como factura de venta.*
  - b. *Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.*
  - c. *\*Modificado\* Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.*
  - d. *Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.*
  - e. *Fecha de su expedición.*
  - f. *Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.*
  - g. *Valor total de la operación.*
  - h. *El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.*
  - i. *Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.*
- /.../."*

Si consideramos lo pertinente en relación con operaciones de venta de bienes y/o servicios al interior del territorio nacional, es preciso señalar que si bien la norma no indica expresamente el idioma ni la moneda en la cual debe facturarse, es claro que, dado el idioma oficial del país y la moneda de curso legal en el mismo, la factura debe ser expedida en idioma español y los valores facturados en pesos colombianos.

Específicamente, en lo que se refiere a la moneda, conforme a lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 31 de 1992, la unidad monetaria y unidad de cuenta del país es el peso emitido por el Banco de la República. Por su parte, el artículo 8 de la misma ley, señala que: "*La moneda legal expresará su valor en pesos de acuerdo con las denominaciones que determine la Junta Directiva del Banco de la República y será el único medio de pago de curso legal con poder liberatorio ilimitado.*"

Al respecto, cabe recordar cómo el Concepto Especial de Facturación No. 85922 de 1988, en el numeral 3, considera los requisitos que deben cumplir las facturas precisando en relación con el "Valor total de la operación", lo siguiente:

### **"3.1.7. VALOR TOTAL DE LA OPERACIÓN**

*/.../*

***Cuando se realicen ventas de bienes o prestación de servicios, las facturas deberán expedirse en idioma español y en pesos colombianos sin perjuicio de que cuando se requiera expresar el valor en monedas diferentes al peso colombiano, deberá atenderse lo dispuesto en el artículo 50 del Decreto 2649/93 y 95 de la Resolución 21 de 1993, expedida por la Junta Directiva del Banco de la República.***

***No existe disposición que prohíba facturar en moneda diferente al peso de curso legal pero en todo caso el valor en pesos deberá registrarse; sin embargo para obligaciones que no correspondan a operaciones cambiarias, el pago deberá realizarse en pesos colombianos con la opción de variar la fecha o referencia para la conversión.*** (Subrayado y resaltado fuera de texto)

Tratándose de los **servicios hoteleros prestados en Colombia**, es claro que corresponden a operaciones comerciales al interior del país, razón por la cual aplica dicha regla, es decir, la factura se expide en idioma español y se factura en pesos colombianos, **sin perjuicio que el valor correspondiente pueda expresarse además en otra moneda.**

Frente al pago de operaciones comerciales realizadas en el territorio nacional, debe considerarse el poder liberatorio ilimitado del peso. No obstante, **para el caso de los servicios hoteleros**, es preciso citar el Concepto 18463 del 29 de agosto de 2016, expedido por el Banco de la República, a través del cual, a la pregunta:

*¿Pueden los hoteles recibir divisas de turistas extranjeros?*

El Banco responde:

"(...)

"Me refiero a sus comunicaciones (...) sobre la posibilidad de autorizar a los hoteles la apertura de cuentas en moneda extranjera (...). Acorde con lo anterior, consideramos oportuno reiterar la regulación sobre cambio de divisas aplicable a los hoteles:

**1. El Régimen Cambiario (R. E. 8/00) autoriza a las agencias de turismo y a los hoteles en Colombia para recibir divisas a los turistas extranjeros por concepto de venta de bienes y servicios. La norma mencionada dispone:**

**"Artículo 77o. ADQUISICIÓN DE DIVISAS A TURISTAS. Las agencias de turismo y los hoteles que reciban divisas por concepto de ventas de bienes y servicios a turistas extranjeros, deberán identificar plenamente la persona con la cual realizó la transacción y conservar respecto de ella la información relativa a su nombre y dirección, número y clase de documento de identidad extranjero, monto y fecha de la operación y forma de pago de la transacción.**

**Los intermediarios del mercado cambiario que efectúen compras de divisas a agencias de turismo y hoteles, deberán exigir certificación del contador público o revisor fiscal del respectivo establecimiento donde conste que se dio cumplimiento a lo estipulado en este artículo."**

**2. Así las cosas, en la medida en que el cambio de divisas que las agencias de turismo y los hoteles prestan a los turistas extranjeros se encuentre incluido en la venta de bienes o prestación de los servicios a cargo de los mismos, debe entenderse que es una operación que se enmarca dentro del artículo 77 de la R. E. 8/00 y, por lo tanto, puede ser realizada por tales residentes en las condiciones establecidas en la misma norma.1**

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que dicha actividad es permitida en las condiciones señaladas y siempre que estos residentes (agencias de turismo y hoteles) no se constituyan en profesionales de compra y venta de divisas, de acuerdo con el artículo 75 de la resolución externa 8 de 2000, caso en el cual deberán cumplir con los requisitos previstos en las normas respectivas.

/.../." (Subrayado y resaltado fuera de texto)

Acorde con lo expuesto se concluye que: las facturas que se expidan por la venta de bienes y/o servicios en el territorio nacional deben cumplir, para efectos tributarios, con los requisitos del artículo 617 del E.T., que supone su expedición en español, idioma oficial de Colombia y, en pesos colombianos, por ser la moneda de curso legal y con poder liberatorio ilimitado en el país, sin perjuicio que además de expresar el respectivo valor en pesos colombianos pueda expresarse además en otra moneda, regla que aplica igualmente a la prestación de servicios hoteleros. En lo que se refiere al **pago**, siendo el peso la moneda oficial, debe efectuarse en esta moneda, a menos que normas **especiales** admitan excepciones, **como es el caso de las agencias de turismo y los hoteles en Colombia**, evento en el cual el régimen de cambios las autoriza para recibir divisas a los turistas extranjeros por concepto de venta de bienes y servicios, bajo el estricto cumplimiento de las condiciones señaladas en el artículo 77 de la Resolución Externa 0008 de 2000 del Banco de la República.

2. Se plantea que de acuerdo con el artículo 617 del E.T. y la Resolución 000055 de 2016, son requisitos de la factura la numeración consecutiva así como la fecha, para preguntar ¿Si también se obliga a que la fecha de emisión de la factura sea consecutiva?

Al respecto se observa:

El artículo 615 del Estatuto Tributario establece la obligación de expedir factura, en los siguientes términos:

**"Artículo 615- Obligación de expedir factura. Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a estas, o enajenen**

bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales." (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 617 ibídem, entre los requisitos de la factura, en el literal d) exige: "Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta" y, en el literal e) la "Fecha de su expedición."

De otro lado, la Resolución 000055 de 2016, que establece la numeración de las facturas como sistema técnico de control de la actividad productora de renta, en los artículos 3 y 5 consagra lo siguiente:

**"Artículo 3. Autorización y vigencia de numeración.** Las personas o entidades obligadas a expedir factura o documento equivalente, que utilicen los sistemas de facturación por talonario, por computador o para el registro de sus ventas utilicen máquinas registradoras POS o factura electrónica, deberán solicitar autorización por intervalos de numeración consecutiva, en la forma establecida en el artículo 6 de la presente resolución.

Para los obligados a expedir factura o documento equivalente que posean más de un establecimiento de comercio, sede, oficina o lugares donde desarrollen sus actividades económicas, en la solicitud de autorización de numeración deberán identificar para cada uno de ellos, los prefijos de que trata el artículo 5 de esta resolución."

**Artículo 5. Numeración de las facturas o documentos equivalentes.** Las facturas o documentos equivalentes que se expidan deberán contener numeración consecutiva.

Para los obligados a expedir factura o documento equivalente que posean más de un establecimiento de comercio, sede, oficina, o lugares donde se desarrollen sus actividades económicas, en la solicitud de autorización de numeración **deberá** indicar para cada uno de ellos, los prefijos y la correspondiente numeración.

Cuando el obligado a solicitar autorización requiera diferenciar los ingresos provenientes de las ventas o prestación de servicios según la modalidad de pago, u otra forma, podrán utilizar la numeración con prefijos alfabéticos, numéricos o alfanuméricos, sin que excedan de cuatro (4) letras o números.

En las facturas y documentos equivalentes expedidos, que requieran autorización de numeración de facturación, deberá indicarse el número, la fecha y vigencia de la autorización de numeración de facturación, así como el número de intervalos de numeración consecutiva autorizada al correspondiente prefijo.

**Parágrafo:** En ningún caso se podrá interponer ceros a la izquierda del rango numérico." (Subrayado y resaltado fuera de texto)

De acuerdo con lo anterior, es claro que:

- Las facturas deben contener la fecha de su expedición, que corresponde a la del momento en que se realiza la operación económica, tema que ha precisado la DIAN, entre otros, en Oficio 050328 de 2013, donde señala:

"... del texto del artículo 615 del Estatuto Tributario se desprende claramente que la factura o documento equivalente debe expedirse en el mismo momento en que se realice la operación correspondiente.

Realizar según el diccionario significa, entre otras acepciones, efectuar, llevar a cabo, tener lugar.

*Por lo tanto, la expedición de la factura no puede postergarse, ni anticiparse en la medida en que su fecha de expedición conlleva efectos de carácter fiscal. Es de tener en cuenta que el hecho de que el pago se realice antes o después de efectuar la operación no incide en el momento en que se debe facturar."*

- Así mismo, que las facturas deben corresponder a una numeración autorizada que debe ser consecutiva. Igual condición debe cumplirse si se autorizan varios rangos de numeración, por presentarse situaciones como las señaladas en la Resolución 000055 de 2016.

En efecto, al expedir las facturas, en el caso, por ejemplo, de la factura por computador, el sistema permite arrojar el número en el orden de expedición, asignando correlativamente la fecha. Lo que evidencia una clara relación entre uno y otro dato. Algo similar ocurre en el caso de la factura electrónica.

Si se expiden facturas por talonario, las mismas se van consumiendo en forma consecutiva ya que una operación sigue a otra. En este caso, el detalle de la fecha no precisa la hora exacta de la de la operación como ocurre en los otros sistemas, en todo caso, da cuenta de la fecha en términos de día, mes y año. Si se manejaran varios talonarios, la numeración de cada talonario seguiría esa misma lógica.

Es pertinente mencionar también que, el inciso segundo del artículo 617 del Estatuto Tributario, indica:

*"Al momento de la expedición de la factura los requisitos de los literales a), b), d) y h), deberán estar previamente impresos a través de medios litográficos, tipográficos o de técnicas industriales de carácter similar. Cuando el contribuyente utilice un sistema de facturación por computador o máquinas registradoras, con la impresión efectuada por tales medios se entienden cumplidos los requisitos de impresión previa. **El sistema de facturación deberá numerar en forma consecutiva las facturas y se deberán proveer los medios necesarios para su verificación y auditoría.**" (Subrayado y resaltado fuera de texto)*

En armonía con esta disposición, la Resolución 000055 de 2016, en el artículo 13 se refiere a los "Tipos de máquinas registradoras" y, el **artículo 14** especifica los "Sistemas técnicos de control a las ventas a través de máquinas registradoras POS y factura por computador.", cuyo numeral 2, señala:

*"Las personas que utilicen para el registro de sus ventas de bienes o prestación de servicios. Sistema POS o factura por computador, deberán imprimir al final del día, el comprobante informe diario, por cada servidor. El comprobante deberá tener la siguiente información:*

- a) Nombre o razón social y NIT del vendedor o prestador del servicio*
- b) Número de identificación de las máquinas registradoras o computadores que emitieron el documento equivalente o la factura*
- c) Fecha del comprobante*
- d) Registro del número inicial y final de las transacciones diarias efectuadas por cada máquina o computador. /.../." (Subrayado fuera de texto)*

El artículo 15 ibídem, se refiere a los "Sistemas técnicos de control a las ventas a través de máquinas registradoras por departamentos y por artículo con departamento asociado (PLU)", e indica:

*"/.../ Quienes utilicen para sus ventas o prestación de servicios estos sistemas, deberán imprimir al final del día el comprobante "Z" que arroje cada una de las máquinas, el cual deberá contener la siguiente información:*

- a) Nombre o razón social y NIT del vendedor o prestador del servicio;*
- b) Número de identificación de la máquina registradora;*
- c) Fecha del comprobante;*
- d) Discriminación de las ventas del día por departamento;*
- e) Registro del número inicial y final de las transacciones del día, y*

f) *Valor total de lo registrado.* (Subrayado fuera de texto)

Así las cosas, se concluye que la numeración de las facturas, al corresponder a una numeración consecutiva y autorizada, permite que cada una de ellas se identifique de manera inequívoca con un número único dentro del rango autorizado, número que se encuentra correlacionado con la fecha de expedición de la factura, bajo el supuesto que las facturas se expiden sucesivamente en el tiempo, a medida que tienen lugar las operaciones económicas.

Precisamente, la numeración consecutiva constituye un elemento de control fiscal que asociado a la fecha, igualmente sucesiva, permite establecer, entre otros aspectos, el momento de la operación e identificar situaciones por fuera de la normalidad.

3. ¿Es posible frente a un servicio que se facturó como exento, facturar luego, solamente el IVA en otra factura, sin expresar la base gravable, porque ese servicio no era verdaderamente exento?

Precisamente en el Concepto Especial de Facturación No. 85922 de 1998, al referirse al "Valor total de la operación", se indicó:

### **"3.1.7. VALOR TOTAL DE LA OPERACIÓN**

*Debe incluirse el monto total de la operación, independientemente de la forma de pago. En el evento de expedirse la factura en varias hojas, el valor de la operación y el número de las facturas utilizadas deberá constar en la última, pudiendo subtotalizar en cada una de ellas, para tal efecto cada una de las facturas utilizadas deberá contener los requisitos exigidos legalmente.*

**Cuando la operación deba ser reajustada por mayor valor a la transacción efectuada, también deberán constar en nueva factura, sin perjuicio de los comprobantes internos que deben elaborarse y su registro en los correspondientes libros.**

***En la nueva factura deberá dejarse constancia que se trata de un ajuste a la operación realizada anteriormente y solamente deberá expedirse por la diferencia no cobrada; de esta manera se logrará que la nueva factura no se tome como expedida en una operación diferente a la que se pretende ajustar. /.../.*** (Subrayado y resaltado fuera de texto)

De acuerdo con los literales c) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario, la factura debe incluir la **discriminación del IVA pagado y el valor total de la operación**, respectivamente.

El Valor total de la operación, incluye el valor de los bienes y/o servicios junto con el impuesto. Ese valor puede ser incidido, entre otras razones, porque se aplica una tarifa de impuesto errada o, inclusive, si este se omite.

Dado que, en cualquiera de estos casos el valor real de la operación implica un mayor valor total, de acuerdo con el concepto en cita, conllevaría la expedición de una nueva factura por el mayor valor, por la diferencia no cobrada.

Así las cosas, si se requiere aumentar el valor total de la factura, por efecto de la omisión del impuesto, es factible que se proceda al ajuste pertinente, siendo esto precisamente lo que admite el Concepto Especial de Facturación, permitiendo que se refleje la realidad de la operación y, en tanto, se justifique el hecho en el cuerpo de la misma. **Luego, la factura con la cual se efectúa el ajuste debe identificar, con su número y fecha, la factura que se afecta, el valor omitido del impuesto y el valor total ajustado, así como la constancia del motivo que justifica esta acción.**

Cabe recordar finalmente, que la expedición de la factura sin los requisitos establecidos, entre otros, de los literales c) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario da lugar al cierre del establecimiento, en los términos del artículo 657 ibídem.

En los anteriores términos se atiende su consulta.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

<https://cijuf.org.co/normatividad/oficio/2018/oficio-32474.html>