

Concepto 404 [003252]
29-05-2024
DIAN

100208192-404

Bogotá, D.C.

Tema: Sistema de factura electrónica
Descriptor: Sujetos no obligados a expedir factura o documento equivalente
Prestación de servicio de agua potable y saneamiento básico
Comunidades organizadas
Fuentes formales: [Artículo 612](#) del Estatuto Tributario
Artículo 15.4 de la Ley 142 de 1994
Artículo 1.6.1.4.3. del Decreto 1625 de 2016
Decreto 441 de 2000
Resolución CRA de 2023

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Plantea una serie de inquietudes relacionadas con la obligación de expedir factura de las organizaciones gestoras de agua, que serán atendidas en el orden que fueron planteadas:

1. ¿Qué implicaciones tiene el hecho de ser consideradas entidades no contribuyentes de impuesto sobre la renta y complementarios, en los términos del [Artículo 23](#) del Estatuto Tributario, frente al cumplimiento de obligaciones como la expedición de documento equivalente, facturación electrónica, presentación de información exógena y actualización como ESAL?

Respecto de lo que se entiende por Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta, la Subdirección de Normativa y Doctrina en el Concepto Unificado Entidades sin Ánimo de Lucro No 906833 de 2018, expresó:

“4.4. Descriptor: Régimen tributario especial Aspectos generales ¿Qué se entiende por Régimen Tributario Especial? Si bien no hay una definición legal al respecto, con base en lo establecido en el [artículo 19](#) del E.T. y su Título VI del Libro Primero las entidades que pertenecen a este régimen tributario, tienen un tratamiento diferencial en el impuesto sobre la renta, pues están sometidas a la tarifa especial del veinte por ciento (20%) sobre el beneficio neto o excedente determinado en un período gravable, y que, además

probablemente tendrá el carácter de exento cuando se destine directa o indirectamente, en el año siguiente a aquél en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen dicho objeto social, con las precisiones que trae el actual artículo 358 del E.T.

De los elementos anteriormente señalados, este despacho interpreta que el R.T.E. en el impuesto sobre la renta y complementario corresponde a un conjunto de normas tributarias aplicables a un grupo de entidades, cuya finalidad es el desarrollo de su actividad meritoria y la ausencia de ánimo lucro, obteniendo una serie de beneficios, que reiteramos se pueden resumir en un tratamiento del beneficio neto o excedente como renta exenta por la destinación en dicha actividad, la aplicación de manera excepcional de una tarifa diferencial y el ser receptora de donaciones con un beneficio tributario directo para el donante, con el cumplimiento de los requisitos exigidos.”

Así las cosas, el tratamiento tributario especial de los contribuyentes del impuesto sobre la renta pertenecientes al mencionado régimen se predica respecto de la tarifa que resulta aplicable al beneficio neto o excedente, o la posibilidad que este, se encuentre exento en caso de cumplirse los presupuestos legales y reglamentarios para la procedencia de dicho beneficio.

En este sentido, no establece un tratamiento diferencial ni exceptivo respecto del cumplimiento de las obligaciones formales a cargo de los contribuyentes que pertenecen al régimen, y por esta razón, estos deberán cumplir los deberes formales dispuestos en normas de rango legal y/o reglamentario.

Tratándose de la obligación formal de facturar y los sujetos obligados a facturar, el Concepto Unificado de Obligación de Facturar y Sistema de Factura Electrónica en los descriptores 1.1.1 y 1.2.1.3., señaló:

“1.1.1. Descriptor: Naturaleza Jurídica de la Obligación de Facturar - ¿Cuáles Operaciones se Deben Facturar?

El deber de facturar constituye una obligación fiscal independientemente de la naturaleza jurídica de una entidad o persona, de su calidad de contribuyente o no, y de la clase de contrato o supervisión que se advierta y en los términos de los artículos 615, 616, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario vigentes, se cumple con la expedición de la factura de venta o los documentos equivalentes a la misma, documentos que deben presentarse como soporte de costos, gastos o impuesto descontables, de conformidad con el artículo 771-2 del Estatuto Tributario.

Así mismo, los sujetos no obligados a facturar, 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 DIAN 000042 de 2020. Por ende, todas las personas que vendan bienes o presten servicios que no se encuentren exceptuadas por las normas mencionadas, tendrán la obligación de expedir factura o documento equivalente.

1.2.1.3. (...) Se reitera que la obligación formal de expedir factura o documento

*equivalente opera para soportar las operaciones de venta de bienes y/o prestación servicios, según lo dispuesto en los artículos 615, 616-1 y 771-2 del Estatuto Tributario. **Por lo cual, todo sujeto que venda bienes o preste servicios será obligado a facturar, obligación formal que es independiente a la calidad de contribuyente del impuesto sobre la renta y de la responsabilidad en el impuesto sobre las ventas - IVA.***” (Resaltado fuera de texto)

2. ¿Jurídicamente es posible dar el mismo trato a la cuota familiar o tarifa que recaudan los gestores comunitarios del agua que a las expensas comunes, reconocidas legalmente por la Ley 675 de propiedad horizontal? Ambas tienen la misma naturaleza al ser recaudos de carácter solidario cuyo único fin es garantizar el mantenimiento y mejoras de la infraestructura, no generen ningún tipo de renta ya que no provienen de la venta de bienes o servicios y los excedentes son reinvertidos nuevamente en los procesos que exige el adecuado funcionamiento de la infraestructura.

En primer lugar, es importante precisar que el tratamiento dado a las expensas comunes de las propiedades horizontales es de rango legal y se encuentra contemplado en la Ley 675 de 2001, cuerpo normativo que establece el régimen de propiedad horizontal, por lo que no resulta procedente que este tratamiento se aplique las contraprestaciones que menciona en su solicitud.

Ahora bien, frente a la obligación de facturar de las propiedades horizontales, este despacho en el numeral 1.3.3.1 del Descriptor 1.3.3. Cuotas de administración del Concepto Unificado Obligación de facturar y sistema de factura electrónica No 106 del 19 de agosto de 2022, expresó:

“1.3.3.1. ¿Las propiedades horizontales deben facturar el cobro de las cuotas de administración?”

En lo relacionado con la obligación de expedir factura de venta o documento equivalente, por parte de las propiedades horizontales, debe precisarse que en virtud de lo dispuesto en la legislación vigente (C.f. artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario) se establece que se facturarán la prestación de servicios y venta de bienes, normas que no excluyen de dicha obligación a las propiedades horizontales.

No obstante lo anterior, en virtud a lo dispuesto en la Ley 675 de 2001, las cuotas de administración, en estricto sentido jurídico han sido determinadas como expensas establecidas para garantizar el buen funcionamiento de la copropiedad. En este orden de ideas, dichas cuotas no corresponden a una contraprestación por servicios prestados y/o bienes adquiridos.

(...)

Por lo tanto, estas cuotas de administración de las propiedades horizontales no generan la obligación de facturar en los términos de los artículos 615 y 616-1 del Estatuto Tributario y del artículo 1.6.1.4.2. del Decreto 1625 de 2016.

(...)"

Como se observa el tratamiento dado a las cuotas de administración respecto de su facturación, se sustenta en el hecho que las mismas no provienen de la prestación de un servicio, pues se trata de expensas necesarias para su mantenimiento conforme lo señala el artículo 3 de la Ley 675 de 2001.

Tratándose de las comunidades organizadas para prestar servicios de agua potable, el numeral 4 del artículo 15 de la Ley 142 de 1994 establece que son prestadoras del servicio.

En el mismo sentido, el artículo 1 del Decreto 441 de 2000 por medio del cual se reglamenta el mencionado numeral, establece que las comunidades organizadas constituidas como personas jurídicas sin ánimo de lucro, pueden prestar los servicios de agua potable y saneamiento básico.

A su vez, el artículo 1.3.4 de la Resolución CRA 943 de 2021 expedida por la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico, señala:

“Artículo 1.3.4. Prestación del servicio por comunidades organizadas. De conformidad con lo establecido en el Artículo 1 del Decreto 421 de 2000, podrán prestar los servicios a que se refiere la presente resolución, en municipios menores, zonas rurales y áreas urbanas específicas, las comunidades organizadas constituidas como personas jurídicas sin ánimo de lucro. También podrán prestar los servicios públicos descritos, en los municipios menores, zonas rurales y áreas urbanas específicas, las demás personas prestadoras de servicios públicos autorizadas por los artículos 15 y 20 de la Ley 142 de 1994. (Artículo 1. Decreto 421 de 2000).”

En este sentido, es claro que las comunidades organizadas constituidas como personas jurídicas sin ánimo de lucro son prestadoras del servicio de agua potable y saneamiento básico, y por esta razón y al no encontrarse exceptuadas del deber formal de facturar, se encuentran en la obligación de expedir factura de venta o documento equivalente por la contraprestación que perciban por dicha operación.

3. ¿Por qué a las organizaciones gestoras del agua no se les da un tratamiento similar al de las Juntas de Acción comunal cuando su origen, fines, carácter de sus asociados y asociadas tienen la misma naturaleza?

Como se precisó anteriormente, aquellos sujetos que realicen operaciones de ventas y/o prestación de servicios que no se encuentren expresamente exceptuadas del deber de facturar deben cumplir con dicha obligación.

Respecto de la obligación de no facturar, el [artículo 612](#) del Estatuto Tributario además de señalar de manera expresa las operaciones en las cuales no se requiere la expedición de la factura de venta, otorga la facultad al Gobierno Nacional para establecer otros casos exceptuados de dicho deber.

En virtud de dicha facultad, el Gobierno Nacional en el artículo 1.6.1.4.3. del Decreto 1625 de 2016 modificado por el Decreto 442 de 2023, señaló los sujetos que no se encuentran en la obligación de facturar.

Así las cosas, las excepciones del deber de facturar son de rango legal y reglamentario y por lo tanto solamente mediante decreto o ley se pueden incluir nuevas excepciones.

En este sentido, no es posible que la calidad de sujeto no obligado a facturar que tienen las juntas de acción comunal conforme lo establece el numeral del artículo 1.6.1.4.3. del Decreto 1625 de 2016 modificado por el Decreto 442 de 2023, se extienda vía interpretación a las organizaciones gestoras de agua.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

-
1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
 2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.