

100208192-811

**Radicado Virtual No.  
00012023009598**

Bogotá, D.C., julio 18 de 2023.

Señores  
**CONTRIBUYENTES**  
[juridicanormativa@dian.gov.co](mailto:juridicanormativa@dian.gov.co)

Ref.: Adición al Concepto Unificado No. 0106 de agosto 19 de 2022 – Obligación de Facturar y Sistema de Factura Electrónica

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y en concordancia con los artículos 7 y 7-1 de la Resolución No. 91 de 2021, se expide el presente pronunciamiento por el cual se efectúa una adición al Concepto Unificado No. 0106 de agosto 19 de 2022 – Obligación de Facturar y Sistema de Factura Electrónica, relacionada con la obligación de expedir factura con motivo de la cesión de la posición contractual en un contrato de exploración y explotación de recursos naturales no renovables.

Atentamente,

**RAMIREZ CASTAÑEDA**  
**ALFREDO**

Firmado digitalmente por  
RAMIREZ CASTAÑEDA ALFREDO  
Fecha: 2023.07.18 19:23:48 -05'00'

**ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA**  
Subdirector de Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Bogotá, D.C.

Proyectó: Zulema Silva M.

Revisó: Julián López Avella – Asesor de la Subdirección de Normativa y Doctrina

## ADICIÓN AL CONCEPTO UNIFICADO No. 0106 DE AGOSTO 19 DE 2022 – OBLIGACIÓN DE FACTURAR Y SISTEMA DE FACTURA ELECTRÓNICA

Se requiere adicionar al Título I “Generalidades”, Capítulo 1 “Obligación formal de facturar” el Descriptor 1.1.24., así:

### **1.1.24. DESCRIPTOR: OBLIGACIÓN DE EXPEDIR FACTURA CON MOTIVO DE LA CESIÓN DE LA POSICIÓN CONTRACTUAL EN UN CONTRATO DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES.**

*1.1.24.1. ¿La cesión de la posición contractual en un contrato de exploración y explotación de recursos naturales no renovables es una operación de la cual debe expedirse factura electrónica de venta?*

Sobre el contrato de cesión, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección A, C.P. JOSÉ ROBERTO SÁCHICA MÉNDEZ, en Sentencia de septiembre 10 de 2021, Radicación No. 13001-23-33-000-2012-00162-01(50130), indicó:

19. De conformidad con el artículo 887 del Código de Comercio, la cesión de la posición contractual es la figura mediante la cual un tercero, llamado cesionario, sustituye, en todo o en parte, a un contratante, denominado cedente, en una relación contractual de tracto sucesivo, de ejecución periódica o de ejecución instantánea en los que no se hayan cumplido aún las obligaciones. (...)

(...)

20. La cesión del contrato es una forma de transmisión de los derechos y obligaciones y no solo de la parte activa o pasiva de las relaciones jurídicas emanadas de un negocio jurídico; por eso, la diferencia sustancial con la cesión de créditos regulada en los artículos 1959 a 1966 del Código Civil es, precisamente, que en la cesión del contrato se transfieren el conjunto de derechos y obligaciones derivados del negocio jurídico, mientras que en la otra se transfiere solo el derecho de crédito de cedente a cesionario. (subrayado fuera de texto)

Ahora bien, en lo referente a la cesión de la posición contractual en un contrato de exploración y explotación de recursos naturales no renovables, resulta apropiado tener en cuenta lo explicado por la misma Corporación, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS, en Sentencia de marzo 22 de 2011, Radicación No. 25000-23-27-000-2007-00125-01(17152):

SOCIEDAD A cedió a SOCIEDAD B “EL CRÉDITO RESULTANTE DEL DERECHO A OBTENER EL PAGO DE LA REGALÍA PREVALENTE SOBRE LA PRODUCCIÓN DE PETRÓLEO CRUDO OBTENIDA POR SOCIEDAD C en el Campo Arauca, ubicado dentro del Contrato de Asociación para el Sector Arauca”. A su turno, SOCIEDAD B cedió ese derecho a SOCIEDAD D.

(...) la Sala entiende que SOCIEDAD A simplemente cedió (primero a SOCIEDAD B, y, luego, a SOCIEDAD D) el derecho a

recibir de SOCIEDAD C el pago de la “regalía prevalente” (...)

Por lo tanto, para determinar el origen de dicho pago, se hace necesario examinar el contrato compraventa suscrito entre SOCIEDAD A y SOCIEDAD C para determinar si, como lo dijo la DIAN, la “regalía prevalente” es una contraprestación recibida, a título de prestación de servicios (...).

De la lectura del contrato de compraventa y de los anexos de éste se advierte que SOCIEDAD A transfirió el dominio de toda propiedad, derechos y obligaciones, bien sea de naturaleza real, intelectual o personal, tangible e intangible, relacionada con o asociada con los intereses, lo que incluye plantas, equipo, pozos, facilidades, líneas, edificaciones, datos e información (denominados de manera genérica intereses). Como contraprestación a esa venta, la SOCIEDAD A recibe un precio de compra (...) denominado “regalía prevalente”.

Lo anterior implicó que SOCIEDAD C, en calidad de comprador de los “intereses”, asumiera la posición que tenía SOCIEDAD A, configurándose una especie de subrogación del asociado. Esto es, SOCIEDAD C asumía la posición contractual que tenía SOCIEDAD A, en virtud de contrato de asociación que había celebrado con ECOPETROL, de modo que se obligaba a realizar la explotación y exploración del Campo Arauca a cambio de un precio, denominado “regalía prevalente”, que debía pagar a SOCIEDAD A.

La complejidad del mentado contrato radica en que involucra la compra venta de varios tipos de bienes, en virtud de la cesión del derecho a explorar y explorar el Campo Arauca. Empero, a pesar de esa complejidad, no puede concluirse que lo recibido a título de “regalía prevalente” tenga origen en un contrato de prestación de servicios, por las siguientes razones:

El ingreso que obtuvo SOCIEDAD D, a título de “regalía prevalente”, no nació de pagos derivados del contrato de asociación para la exploración y la explotación petrolera, porque el permiso para explotar recursos naturales únicamente lo puede otorgar el Estado (artículo 334 de la Constitución Política).

El contrato de compra venta de “ciertos intereses” involucró la transferencia de derechos reales, corporales e incorporales, negocio que implicó la subrogación de la calidad de licenciario que tenía SOCIEDAD A. Por lo tanto, el contratista sustituto, esto es, SOCIEDAD C, adquirió la calidad de licenciario de la explotación petrolera y el Estado mantuvo la calidad de licenciante o concedente de la autorización de exploración y explotación.

No es cierto (...) que SOCIEDAD A tuviera la calidad de licenciante y que, por ende, estuviera facultado para ceder la potestad de explotar el Campo Arauca, pues, se reitera, el titular de esa potestad es el Estado y es el único autorizado para permitir el uso del subsuelo con fines de explotación y exploración de petróleo. Esa autorización se materializó, en el caso concreto, en un contrato de asociación que el Estado (por medio de ECOPETROL) celebró con SOCIEDAD A.

Tampoco es cierto (...) que el ingreso recibido por la parte demandante se derive de la prestación de un servicio. Es evidente que el ejercicio del derecho a explorar y explotar el Campo Arauca no comporta la prestación de servicios a que alude el artículo 1° del Decreto 1372 de 1992 (...)

(...)

En el caso examinado, está probado que SOCIEDAD A cedió el derecho a ejercer la actividad de exploración y explotación del Campo Arauca y que, en virtud de ese (sic) cesión, se obligó a dar a SOCIEDAD C los denominados “intereses” y que, en contraprestación, recibió como parte del precio una “regalía prevalente”.

El negocio jurídico así descrito se subsume en la definición del contrato de compra venta, en los términos previstos en los artículos 905 del Código de Comercio y 653 del Código Civil.

Por lo expuesto, como la obligación de hacer se traduce en la realización material o intelectual de una actividad, sin que implique la transferencia del derecho de dominio, es indudable que, en este caso, la cesión del derecho a explorar y explotar el Campo Arauca significa que, necesariamente, cambie la titularidad sobre el permiso de uso del subsuelo, esto es, se transfiere a favor de SOCIEDAD C, que, en virtud de esa cesión, explora y explota el petróleo, en nombre propio y no en el nombre de SOCIEDAD A. Luego, no puede concluirse que exista obligación de hacer, pues lo cierto es que se están transfiriendo los derechos a explorar y explotar, que surgieron del permiso que otorgó el Estado inicialmente a SOCIEDAD A. (subrayado fuera de texto) (Nota: se han anonimizado algunos datos)

De la lectura de la reseñada jurisprudencia destaca entonces que la cesión de la posición contractual -objeto de análisis- conlleva, en principio, la obligación de dar (cfr. artículo 1605 del Código Civil) y que es, entonces, asimilable a un contrato de compraventa (y no de prestación de servicios).

Por lo tanto, es de colegir que, en tales términos, la cesión en comento debe ser objeto de facturación, con todas las obligaciones y sanciones que ello comporta, teniendo en cuenta lo explicado en Descriptores como el 1.1.1. “¿CUÁLES OPERACIONES SE DEBEN FACTURAR?”, 1.2.1. “INDEPENDENCIA DE LA CALIDAD DE RESPONSABLES DE IVA Y OTRAS CALIFICACIONES TRIBUTARIAS CON LA OBLIGACIÓN FORMAL DE FACTURAR” y 1.2.2. “SUJETOS OBLIGADOS A FACTURAR” del presente Concepto Unificado.

En los anteriores términos se adiciona el Concepto Unificado No. 0106 de agosto 19 de 2022 – Obligación de Facturar y Sistema de Factura Electrónica.

Atentamente,

**RAMIREZ CASTAÑEDA** Firmado digitalmente por  
**ALFREDO** RAMIREZ CASTAÑEDA ALFREDO  
Fecha: 2023.07.18 19:24:11 -05'00'

**ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA**  
Subdirector de Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN