

Ingresos de fuente extranjera Impuesto sobre las ventas -IVA. Pagos al exterior
Exportación de servicios Reconocimiento del ingreso

CONCEPTO 1135 DEL 5 DE DICIEMBRE DE 2024
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C., 5 de diciembre de 2024.

Tema: Ingresos de fuente extranjera Impuesto sobre las ventas -IVA

Autorretención a título del impuesto sobre la renta

Descriptor: Pagos al exterior Exportación de servicios Reconocimiento del ingreso

Fuentes formales: Artículos 24, 27, 28, 429, 481 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo.

1. 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.

PROBLEMA JURÍDICO No. 1

2. ¿Los pagos realizados a un agente en el exterior por servicios de promoción de productos de una compañía colombiana pueden ser considerados ingresos de fuente extranjera y, por tanto, no gravados en Colombia?

TESIS JURÍDICA No. 1

3. Sí estos pagos realizados a un agente en el exterior se realizan por servicios prestados en su país su residencia califican como ingresos de fuente extranjera conforme lo dispone el artículo 24 del Estatuto Tributario (ET) y este agente no se considera residente fiscal en Colombia, no estarían gravados.

FUNDAMENTACIÓN

4. Según el artículo 24 del ET, se consideran ingresos de fuente extranjera aquellos derivados de actividades realizadas fuera del territorio colombiano. Siempre que el agente sea residente fiscal en el exterior y preste sus servicios exclusivamente en el exterior, los pagos recibidos califican como ingresos de fuente extranjera, por ende, no gravados en Colombia.

5. Lo anterior sin perjuicio de que se verifique si hay un Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDI) celebrado entre Colombia y el país de la residencia del agente, pues en este caso deberá darse aplicación a las disposiciones contenidas en este CDI.

6. Ahora, respecto de las obligaciones de la empresa Colombiana, la compañía debe asegurarse de cumplir con las normas de retención aplicables para pagos al exterior y documentar correctamente las transacciones, siguiendo las disposiciones del ET.

PROBLEMA JURÍDICO No. 2

7. ¿El servicio de garantía prestado en Colombia por una compañía local para un fabricante del exterior puede considerarse como una exportación de servicios y, en consecuencia, no gravado con el impuesto sobre las ventas -IVA?

TESIS JURÍDICA No. 2

8. El servicio de garantía prestado en Colombia por una compañía local no puede ser considerado en todos los casos como una exportación de servicios y, por ende, está gravado con IVA. Lo anterior, salvo que se cumplan todos los requisitos establecidos en el literal c) del artículo 481 del ET.

FUNDAMENTACIÓN

9. De conformidad con el artículo 420 del ET., los servicios prestados en el territorio nacional están sujetos al IVA, salvo que exista una disposición específica que los excluya. Así, en ausencia de una exclusión aplicable al servicio de garantía, el mismo está por regla general, gravado con IVA.

10. Por otra parte, el literal c) del artículo 481 del ET., dispone que la prestación de un servicio es considerada una exportación exenta de IVA siempre que éste se preste desde Colombia y sea **utilizado exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia**. Debiéndose conservar los documentos que acrediten debidamente la existencia de la operación.

11. Por lo tanto, el servicio de garantía prestado desde Colombia a un fabricante del exterior deberá analizarse a la luz de lo dispuesto en el literal c) del artículo 481 ET. Para el efecto, la compañía debe evaluar si el servicio prestado en Colombia: (i) se utiliza exclusivamente en el exterior (ii) por

empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia y el cumplimiento de los demás requisitos establecidos en el reglamento.

PROBLEMA JURÍDICO No. 3

12. ¿Cómo deben ser tratados, desde el punto de vista fiscal, los ingresos generados pero no facturados en servicios de tracto sucesivo, para evitar distorsiones en las bases del IVA y la autorretención del impuesto sobre la renta?

TESIS JURÍDICA No. 3

13. En servicios de tracto sucesivo, los ingresos fiscales y el IVA deben reconocerse en el momento en que se cumplan los hechos generadores de cada uno de los impuestos, determinados por las normas tributarias. Esto implica declarar y pagar el IVA con la prestación efectiva del servicio o la expedición de la factura de conformidad con lo dispuesto en el artículo 429 del ET, y reconocer los ingresos fiscales que hacen base para la autorretención a título del impuesto sobre la renta conforme lo disponen los artículos 27 y 28 del Estatuto Tributario.

FUNDAMENTACIÓN

14. La causación del IVA según el artículo 429 del ET, se da al momento de la prestación del servicio o con la expedición de la factura, lo que ocurra primero. Así, cuando el servicio se ha prestado al cierre del periodo, pero no se ha expedido la factura, el IVA se causa con base en la prestación efectiva del servicio. La obligación de declarar el IVA en el periodo correspondiente al momento de su causación implica verificar el momento en el cual es efectivamente prestado el servicio contratado.

15. Por su parte, sobre el reconocimiento de ingresos en materia fiscal para efectos de la autorretención a título del impuesto sobre la renta por servicios de tracto sucesivo. Dichos ingresos deben ser reconocidos fiscalmente conforme a las reglas de causación establecidas en los artículos 27 y 28 del ET.

16. Así, para los obligados a llevar contabilidad, los ingresos se consideran realizados al momento en que se cause el derecho a recibirlos, bajo el concepto de causación o devengo.

17. En este contexto, el contribuyente debe reconocer los ingresos fiscales al cierre del período de retención en que los servicios de tracto sucesivo fueron prestados, alineando este reconocimiento con el principio de causación porque éstos deben reconocerse en el período fiscal en que se configura el hecho generador del impuesto sobre la renta. Esto asegura que las bases fiscales reflejen adecuadamente los ingresos realizados durante el período gravable.

18. Ahora, si bien pueden existir diferencias temporales o permanentes (sic) por las diversas metodologías para registrar los ingresos conforme con las reglas contables y/o financieras, las diferencias entre los registros contables y fiscales deben ser conciliadas al cierre del ejercicio, ajustando las declaraciones tributarias y evitando así distorsiones en las bases gravables del impuesto sobre la renta.

19. Por último debe precisarse que los costos y gastos incurridos en la prestación de los servicios deben ser reconocidos fiscalmente en el mismo período en que se reconocen los ingresos, conforme al principio de correspondencia. Esto asegura que las bases de la autorrenta reflejen de manera precisa la relación entre ingresos y costos.

20. 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,

(Fdo.) INGRID CASTAÑEDA CEPEDA, Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

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

Bogotá, D.C.