**OFICIO 904850 DE 2022**

(junio 21)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 1 de julio de 2022>

**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-815

Bogotá, D.C.

|  |  |
| --- | --- |
| Tema: | Procedimiento tributario Retención en la fuente |
| Descriptores: | Obligación de expedir factura electrónica de venta Retención en la fuente a título de IVA Retención en la fuente a título de renta Convenios de Doble Tributación |
| Fuentes formales: | Artículos [365](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#365), [420](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#420), [447](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#447), [476](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#476), [615](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#615), [616-1](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#616-1) y [743](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#743) del Estatuto Tributario Artículo 2221 del Código Civil Artículo 822 del Código de Comercio Resolución DIAN No. 000[042](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/resolucion_dian_0042_2020.htm#Inicio) de 2020 |

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo [56](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/decreto_1742_2020.htm#56) del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria plantea una serie de inquietudes relacionadas con la expedición de la factura electrónica de venta, el impuesto sobre las ventas -IVA, la retención en la fuente por servicios prestados por parte de sociedades extranjeras y los convenios de doble tributación, las cuales se responderán en el orden en que fueron propuestas, así:

1. ***“Una empresa en Colombia (A), suscribió un contrato de mutuo con una sociedad del extranjero (B). Dicho préstamo está generando un ingreso por intereses a la empresa (A).***
2. ***Teniendo en cuenta lo anterior se consulta:***
3. ***a) “Todo lo que genere ingreso dentro de la CIA incluso en este caso que no es de su objeto social debe tener factura electrónica (...)”***

***b) “Pasa lo mismo con los intereses de mora.”***

***c) ”Los intereses que se generen como ingreso para la empresa (A) en Colombia (.), aun cuando no son de su objeto social y no son gravados con IVA deben registrarse dentro de los ingresos con factura electrónica (.)”***

***d) “(.) o en este caso el soporte es el contrato (.)”***

***e) “Y los intereses de mora que se generan sobre estos intereses del prestamo son gravados con IVA?”***

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que **corresponderá a la peticionaria definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar**.

El contrato de mutuo es un contrato por el cual una de las partes (a) transfiere a otra (b) cierta cantidad de cosas fungibles, estando obligado esta otra (b) a restituir otras tantas del mismo género y calidad (cfr. artículo 2221 del Código Civil). La definición de la legislación civil es plenamente aplicable para efectos mercantiles en atención a lo previsto en el artículo 822 del Código de Comercio.

Ahora bien, el mutuo al tener por objeto la entrega de determinada cantidad de cosas fungibles (sustituibles por otras) a cargo de una de las partes (el mutuante) en favor de otra (el mutuario), con el fin de que este último las aproveche en forma íntegra con la obligación de devolver igual cantidad de bienes de la misma especie y calidad incrementada o no por una remuneración (i.e., interés), puede revestir el carácter de oneroso o gratuito (cfr. Concepto 039971 de 1996).

Respecto a las operaciones sobre las cuales se tiene la obligación de expedir factura, este Despacho en el Oficio No. 00[4381](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_4381_2020.htm#Inicio) de 2020, explicó que: *“La obligación de emitir factura o documento equivalente opera para las operaciones de venta y prestación servicios, así lo disponen los artículos*[*615*](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#615)*y*[*616-1*](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#616-1)*del Estatuto Tributario”.* (Subrayado fuera de texto)

En el mismo sentido, el artículo [5](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/resolucion_dian_0042_2020.htm#5) de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 dispone:

*“****Artículo***[*5*](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/resolucion_dian_0042_2020.htm#5)***. Obligación de expedir factura de venta o documento equivalente****. Es una obligación tributaria de carácter formal que****deben cumplir los sujetos obligados a facturar****, que comprende su generación, así como la transmisión y validación para el caso de la factura electrónica de venta; la expedición se cumple con la entrega de la factura de venta y/o del documento equivalente al adquiriente,****por todas y cada una de las operaciones en el momento de efectuarse la venta del bien y/o la prestación del servicio****, cumpliendo con los requisitos establecidos para estos documentos (...).”* (Negrilla fuera de texto).

Por lo tanto, la normativa tributaria en materia de facturación exige la expedición de factura o documento equivalente por parte de quienes realicen operaciones de venta y/o prestación de servicios cuando por ley no se encuentren expresamente excluidos de tal obligación.

Así las cosas, para el caso objeto de la presente consulta, los ingresos (remuneración adicional) provenientes de un contrato de mutuo mercantil (i.e., interés) no son objeto de facturación por no enmarcarse en ingresos vinculados a la venta de un bien y/o prestación de un servicio, por lo cual, dicha operación no está obligada a soportarse en una factura de venta.

Caso distinto ocurre con los intereses acaecidos con ocasión de la venta a crédito de un bien y/o prestación de un servicio, tal como lo señaló el Concepto No. 0[15705](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/concepto_tributario_dian_0015705_2001.htm#Inicio) de 2001, el cual concluyó: “*Así las cosas y considerando que si en una transacción comercial se pacta previamente, que el incumplimiento en el pago genera intereses de mora y que toda operación que se vincule con ventas o servicios gravados con el impuesto sobre las ventas, debe estar respaldada por una factura o documento equivalente, se concluye que cuando se reciben pagos por concepto de intereses de mora en la cancelación de los documentos mencionados, también es necesario cumplir con el deber formal de facturar”* (subrayado fuera de texto). Sobre este asunto se adjunta el Concepto No. 906994 de 2021 para su conocimiento.

Acerca del documento soporte de la operación, téngase en cuenta lo dispuesto en el artículo [743](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#743) del Estatuto Tributario que trata sobre la idoneidad de los medios de prueba, asunto sobre el cual se pronunció este Despacho mediante el Oficio No. 914800 del 08 de diciembre de 2021, el cual se adjunta para su conocimiento. Por lo que, dependiendo del hecho que se pretenda probar, el interesado deberá presentar la respectiva prueba idónea de conformidad con la norma previamente citada.

Finalmente, en relación con la pregunta consignada en el literal e) se sugiere tener en cuenta lo dispuesto en el numeral 16 del artículo [476](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#476) del Estatuto Tributario.

***“2. Empresa del extranjero (...), factura a empresa en Colombia y cobra un IVA del 19% que a su vez la empresa del extranjero tiene la responsabilidad 46 como IVA servicios del exterior y paga su IVA en Colombia. ¿La empresa de Colombia contribuyente de IVA debe en todo caso practicarle el IVA por vía reteiva o por estar la empresa del extranjero pagándole a la Dian ya no hay que practicarle reteiva?”***

El literal c) y el parágrafo 3) del artículo [420](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#420) del Estatuto Tributario, disponen:

***“ARTICULO***[*420*](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#420)***. HECHOS SOBRE LOS QUE RECAE EL IMPUESTO.****El impuesto a las ventas se aplicará sobre:*

*(...)*

*c) La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos;*

*(.)*

*PARÁGRAFO 3o. Para efectos del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional”.* (Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, en este punto es necesario precisar que los servicios prestados por sociedades extranjeras a empresas nacionales pueden desarrollarse completamente por fuera de Colombia y sin ninguna aplicación en el país, caso en el cual, estaremos frente a un servicio prestado en el exterior o, también, pueden llevarse a cabo desde el exterior, evento en el cual podrían entenderse prestados en el territorio nacional, siempre y cuando se cumpla con las demás disposiciones normativas aplicables.

Frente a este tema, este Despacho se pronunció mediante el Oficio No 000[064](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_0064_2018.htm#Inicio) de 2018, del cual se destacan los siguientes apartes:

*“(...) El concepto citado anteriormente, precisa respecto de los servicios que: “****ellos pueden prestarse en el exterior o desde el exterior en la medida en que su prestación tenga aplicación en el país o no. Esto no se predica de los servicios que se prestan en el exterior dado que esto implica que los mismos se desarrollan y completan en un país extranjero sin que su realización tenga efectos en Colombia, tal es el caso de una reparación de bienes, de la edición de libros****(.)”.*

*Así las cosas, tenemos que****cuando la prestación de un servicio se da desde el exterior, quiere decir que si bien, la misma se origina en el exterior tienen aplicación dentro del territorio colombiano.****Efecto que no ocurre cuando el servicio (es) prestado en el exterior, puesto que en este caso el desarrollo y fin del mismo, no tiene ninguna aplicación en Colombia”.* (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Por lo que, la peticionaria deberá determinar en su caso particular si el servicio referido corresponde a un servicio prestado desde el exterior o en el exterior.

De concluirse que el servicio es prestado en el exterior, éstos de acuerdo con el artículo [420](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#420) del Estatuto Tributario, no serán gravados con el impuesto sobre las ventas -IVA y, así mismo, no les será aplicable lo señalado en el numeral 3 del artículo [437-2](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#437-2) del Estatuto Tributario, ya que dicha norma establece que para su aplicación los servicios deben ser gravados.

Ahora bien, en relación con el impuesto sobre las ventas -IVA en la prestación de servicios desde el exterior, este Despacho se pronunció mediante el Oficio No 902750 de 2018, el cual se anexa al presente documento para su conocimiento.

Por lo que, si quien contrata la prestación de servicios gravados en el territorio nacional desde el exterior con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país, es una persona responsable del impuesto sobre las ventas -IVA, estará en la obligación de efectuar la retención equivalente al ciento por ciento (100%) del valor del impuesto en cada operación particular (cfr. parágrafo 1 del artículo [437-1](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#437-1) y el numeral 3 del artículo [437-2](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#437-2) del Estatuto Tributario).

Caso distinto ocurre si quien contrata el servicio gravado en el territorio nacional es una persona no responsable del impuesto sobre las ventas -IVA, pues en esta situación, el prestador de servicios gravados desde el exterior está en la obligación de recaudar el impuesto, declararlo y pagarlo a la Autoridad Tributaria conforme lo establece la Resolución DIAN No. 000[051](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/resolucion_dian_0051_2018.htm#Inicio) de 2018.

***“3. Una empresa chilena factura a una sociedad colombiana, responsable de IVA unos servicios profesionales. Al momento de pagar dichos servicios se debe practicar retención independiente de que exista un convenio de doble tributación. ¿Algún concepto aclaratorio?”***

**1. Retención en la fuente en materia del impuesto sobre las ventas -IVA**

Se informa que el artículo 2 del Convenio para evitar la Doble Imposición entre Chile y Colombia - Ley 1261 de 2008-, establece lo siguiente:

***“ARTÍCULO 2o. IMPUESTOS COMPRENDIDOS.***

*1. Este Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción.*

*2. Se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.*

*3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:*

*a) En Chile, los impuestos establecidos en la “Ley sobre Impuesto a la Renta” (en adelante denominados “Impuesto chileno”), y*

*b) En Colombia:*

*i) El Impuesto sobre la Renta y Complementarios;*

*ii) El Impuesto de orden nacional sobre el Patrimonio (en adelante denominados “Impuesto colombiano”).*

*1. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente análoga e impuestos que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente, al final de cada año, las modificaciones sustanciales que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones impositivas”.* (Subrayado fuera de texto).

En virtud de esta disposición, el Convenio para evitar la Doble Imposición entre Chile y Colombia es aplicable a los impuestos sobre la renta de cada Estado Contratante. En este orden de ideas, para efectos del impuesto sobre las ventas -IVA el convenio no resulta procedente, por lo cual, el Estado colombiano goza de plena potestad tributaria para establecer las obligaciones sustanciales y formales de dicho tributo.

Así las cosas, en materia de retención en la fuente a título del impuesto sobre las ventas -IVA cuando una sociedad colombiana responsable de IVA contrate servicios gravados en Colombia desde el exterior con una sociedad chilena, a efectos de practicar la debida retención en la fuente a título de

dicho impuesto, se deberá observar, entre otros, lo dispuesto en el numeral 3° del artículo [437-2](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#437-2) y en el parágrafo 1° del artículo [437-1](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#437-1) del Estatuto Tributario. Al respecto, se sugiere tener en cuenta la respuesta dada en el punto anterior.

**1. Retención en la fuente en materia del impuesto sobre la renta y complementarios**

Ahora bien, el artículo [24](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#24) del Estatuto Tributario trata sobre los ingresos considerados de fuente nacional y el artículo [406](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#406) *ibídem* lo relacionado con la retención en la fuente por pagos al exterior.

Considerando las normas citadas, corresponderá a la peticionaria analizar -en su caso puntual- *(i)* la naturaleza y características propias de los servicios involucrados en la operación, así como *(ii)* si los mismos se prestan, por ejemplo, “en” el exterior o “desde” el exterior, con el fin de establecer si se trata o no de un ingreso de fuente colombiana sujeto a retención en la fuente.

En caso en que se determine la existencia de un ingreso de fuente nacional sujeto a retención en la fuente, corresponderá a la peticionaria definir, según la naturaleza del ingreso y particularidades de éste, las tarifas aplicables, para lo cual deberá tener en cuenta lo dispuesto en el artículo [365](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/estatuto_tributario.htm#365) y siguientes del Estatuto Tributario, así como en el Decreto [1625](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/decreto_1625_2016.htm#Inicio) de 2016. Ahora bien, también corresponderá a la peticionaria evaluar directamente en el caso particular la posible aplicación del Convenio para evitar la Doble Imposición entre Chile y Colombia, para lo cual se sugiere la revisión de, entre otros, los artículos [1](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/decreto_1625_2016.htm#1), [4](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/decreto_1625_2016.htm#4), [7](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/decreto_1625_2016.htm#7), [12](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/decreto_1625_2016.htm#12) y [21](https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/decreto_1625_2016.htm#21).

***“4. ¿Actualmente existe Convenio de Doble Tributación con Estados Unidos?”***

Este Despacho informa que, en la actualidad, no existe un convenio de doble tributación suscrito entre la República de Colombia y los Estados Unidos de América.

Atentamente

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_