

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2022904852**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-816

Bogotá, D.C. **21/06/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Impuesto sobre las ventas
Procedimiento tributario

Descriptores: Obligación de expedir factura electrónica de venta
Exportación de servicios
Ingresos de fuente nacional

Fuentes formales: Artículos 21-1, 26, 28, 481, 591, 592, 593, 594-3 y 616-1 del
Estatuto Tributario
Artículo 2221 del Código Civil
Artículo 822 del Código de Comercio
Artículos 2.10.2.6.11. y 2.10.2.6.12. del Decreto 1080 de 2015

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 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 efectúa unas preguntas relacionadas con los intereses derivados de un contrato de mutuo entre una sociedad nacional y su casa matriz ubicada en el exterior, así:

- 1. “Los intereses que se cobran y generan sobre prestamos deben reconocerse como ingresos con factura electronica? o ¿el solo contrato de mutuo es suficiente como soporte del ingreso?”**
- 2. ¿Estos ingresos deben ser tratados como un ingreso por exportación de servicios teniendo en cuenta que el préstamo es hacia el exterior? ¿o cómo debe reconocerse?”**
- 3. ¿Cuál debe ser su tratamiento tributario, por parte de la empresa sas, si cuando**

Subdirección de Normativa y Doctrina

la empresa del exterior paga los intereses generados no aplica ningún tipo de retención?”

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.**

Respecto a su primera inquietud, este Despacho se pronunció mediante el Oficio No. 100208192-815 del 16 de junio de 2022, el cual se anexa al presente documento para su conocimiento. Si bien es cierto, el oficio precitado parte del supuesto del pago de intereses derivados de un mutuo entre una sociedad colombiana y una entidad extranjera distinta a su casa matriz, la interpretación señalada en el documento que se remite aplica de igual manera al supuesto consultado por la peticionaria.

No obstante, téngase en cuenta que, de acuerdo con las condiciones de su caso particular podrán aplicar las diferentes disposiciones relacionadas con operaciones de financiamiento entre vinculados económicos contenidas en la legislación colombiana.

Ahora, respecto a los interrogantes 2 y 3 es importante hacer las siguientes precisiones:

El 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).

De otra parte, el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario establece cuándo se configura una exportación de servicios para efectos de la exención de IVA y la procedencia de la devolución bimestral del impuesto:

***“ARTICULO 481. BIENES EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN BIMESTRAL.
Para efectos del impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes
y servicios exentos con derecho a devolución bimestral:***

(...)

c) Los servicios que sean prestados en el país y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento. Quienes exporten servicios deberán conservar los documentos que acrediten debidamente la existencia de la operación. El Gobierno nacional reglamentará la materia”. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Subdirección de Normativa y Doctrina

En desarrollo de la norma citada, el Gobierno nacional por medio del Decreto 2223 de 2013, compilado en los artículos 2.10.2.6.11. y 2.10.2.6.12. del Decreto 1080 de 2015, reglamentó parcialmente el artículo 481 del Estatuto Tributario.

Por su parte, este Despacho ha expedido amplia doctrina en relación con la exportación de servicios, tales como los Oficios Nos. 900967 de 2022, 905512 de 2020, 000392 del 09 de enero de 2020 y 003759 de 2020, los cuales anexamos para su conocimiento.

En este orden de ideas, para que la actividad desarrollada por la persona o entidad se considere de “exportación de servicios” deberá reunir todas las condiciones señaladas por el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, así como los requisitos del Decreto 1080 de 2015. Por lo que, corresponderá a cada contribuyente, con base en las normas que regulan el tema y en los elementos de juicio que aportan los pronunciamientos de la Administración Tributaria, definir en su caso puntual si la actividad u operación corresponde o no a una exportación de servicios en los términos de Ley.

Por otro lado, para efectos del impuesto sobre la renta y, sobre el tratamiento tributario de los intereses provenientes de un préstamo obtenido entre una sociedad colombiana y su casa matriz ubicada en el exterior, en donde, la sociedad residente en Colombia ostenta la calidad de acreedor, será importante determinar, por ejemplo, si estos ingresos se consideran o no de fuente nacional. Sobre este asunto, este Despacho se pronunció mediante el Oficio No. 906585 de 2020 el cual se adjunta para su conocimiento y fines pertinentes.

En todo caso, nótese que el artículo 26 del Estatuto Tributario señala que los ingresos que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción y que no hayan sido expresamente exceptuados, estarán gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios. En este sentido, el Concepto 039971 de 1996 respecto al contrato de mutuo oneroso, precisó lo siguiente:

“(…) En el caso de los contratos de mutuo oneroso (mutuo mercantil) Sí existen ingresos en dinero o en especie gravados con el impuesto sobre la renta para el mutuante, ya que la restitución que el mutuario efectúa en su favor de determinada cantidad de dinero o especie (reembolso del préstamo o capital) debe ser aumentado por una remuneración adicional denominada interés, el cual sí es un ingreso que posee la potencialidad de producir un incremento neto en el patrimonio de su beneficiario el mutuante; en otros términos ni el préstamo ni el reembolso del préstamo o del capital están gravados con el impuesto sobre la renta, no así la remuneración o interés percibido que si lo está (art. 26 E.T)”. (Subrayado fuera de texto)

En este caso, por regla general, el contribuyente deberá incluir la totalidad del ingreso percibido por el pago de los intereses en su declaración anual del impuesto sobre la renta, según sea el caso.

En relación con la realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad se sugiere la revisión de los artículos 21-1 y 28 del Estatuto Tributario.

Finalmente, sobre la obligación de declarar, el artículo 591 del Estatuto Tributario establece cuáles contribuyentes deben presentar la declaración de renta y complementarios, la cual debe

Subdirección de Normativa y Doctrina

presentarse debida y oportunamente dentro de los plazos establecidos por el Gobierno nacional y empleando el formulario y los canales habilitados, so pena de incurrir en sanciones tributarias. Para efectos de lo anterior, deberá considerarse en cada caso lo dispuesto en los artículos 592, 593 y 594-3 *ibídem*.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Carrera 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche

Anexo: Oficio No. 100208192-815 del 16 de junio de 2022, Oficios Nos. 900967 de 2022, 905512 de 2020, 000392 del 09 de enero de 2020 y 003759 de 2020, Oficio No. 906585 de 2020