

**RADICACION VIRTUAL No.  
000S2022906162**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-1023

Bogotá, D.C. **10/08/2022**

Tema: Procedimiento tributario  
Sistema de facturación electrónica

Descriptores: Documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura electrónica de venta o documento equivalente

Fuentes formales: Artículos 616-1, 684 y 771-2 del Estatuto Tributario  
Artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016  
Resolución DIAN No. 000167 de 2021

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, el peticionario realiza una serie de preguntas relacionadas con el documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente, las cuales, serán resueltas en el orden en que fueron planteadas, así:

1. *“¿Para los pagos al exterior es requisito emitir el documento soporte electrónico? ¿se entendería que no sería exigible a nivel fiscal la factura del proveedor del extranjero al momento de la adquisición del bien o el servicio? ¿cuántos días se tiene para hacer la emisión del documento soporte electrónico?”*

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 al peticionario definir, en su caso puntual, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.

Subdirección de Normativa y Doctrina

También, es necesario precisar que, del contexto de la presente inquietud, este Despacho entiende que la expresión “*documento soporte electrónico*” empleada por el peticionario, corresponde al documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente reglamentado en la Resolución DIAN No. 000167 de 2021.

Así las cosas, se informa que el marco jurídico vigente del documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a facturar está conformado por el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, el artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016 y la Resolución DIAN No. 000167 de 2021.

Ahora bien, acerca de la procedencia del citado soporte para operaciones con prestadores de servicios en y desde el exterior, se informa que esta dependencia se pronunció por medio del Oficio No. 913886 de 2021, dentro del cual se explicó:

*“En el evento en que un contribuyente (adquiriente del servicio) celebre una operación económica con un prestador de servicios desde el exterior (que no tiene residencia ni domicilio en el país), para efectos de acreditar deducciones o costos en el impuesto sobre la renta o impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas– IVA, según corresponda, de conformidad con el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, este deberá generar el documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente, según lo establecido en el artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016 (...).”*

En igual sentido, el inciso 3° del párrafo 1° del artículo 1.6.1.4.12. Decreto 1625 de 2016, dispone:

*“El documento soporte de que trata el presente artículo será válido en los contratos celebrados con personas o entidades no residentes en Colombia, en cuyo caso se deberán cumplir los requisitos establecidos en este artículo. Para la procedencia del impuesto sobre las ventas (IVA) descontable se deberá acreditar, adicionalmente, que se ha practicado la respectiva retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas de conformidad con el numeral 3 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario y/o a título de impuesto sobre la renta”.*

Sobre la factura expedida por el proveedor sin residencia fiscal en Colombia, este Despacho se pronunció a través del Oficio No. 903652 de 2020 de la siguiente manera:

*“Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta si, con ocasión de la expedición de la Resolución 42 de 2020, la factura emitida en el exterior por parte del prestador de servicios extranjero es soporte de deducción de costos y gastos, o si se debe emitir documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente.*

*(...)*

*En virtud de lo expuesto, este Despacho reitera y actualiza la doctrina desarrollada por medio del Oficio 190-9000227 de 19 de febrero de 2020, de manera que el documento soporte idóneo para acreditar las operaciones económicas celebradas con prestadores de servicios sin residencia fiscal en Colombia es el “Documento soporte en adquisiciones*

Subdirección de Normativa y Doctrina

*efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente” en los términos arriba descritos”.*

Finalmente, acerca de la oportunidad para la generación y transmisión para validación del documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente, los Oficios Nos. 902969 y 904271 de 2022 contienen la doctrina vigente y aplicable sobre dicho asunto, los cuales se anexan al presente documento para su conocimiento y fines pertinentes.

2. *“Con el objetivo de soportar los costos, gastos y descuentos basta con el documento equivalente que se genere, y en ese sentido ¿no se debería seguir exigiendo factura a los proveedores del exterior? ¿La factura del proveedor del exterior carece de valor fiscal y simplemente tiene un valor documental comercial?”*

Por favor remitirse a la respuesta del punto No. 1 anterior.

3. *“¿La DIAN va a seguir exigiendo las facturas del proveedor del exterior que llegan en fecha posterior a la que se elabora el documento soporte con no obligados a facturar? ¿puede generar cuestionamientos ante la DIAN las diferencias en el reconocimiento de la Tasa Representativa del Mercado en la fecha de prestación del servicio vs la fecha de la TRM al momento de la facturación?”*
4. *“De conformidad con lo anterior, para realizar las mediciones de diferencia en cambio (Art. 288 del E.T.), ¿resultaría totalmente indiferente la factura del proveedor del exterior, que llega en fecha posterior a la que se presta el servicio? ¿Se debería hacer el cálculo de la diferencia en cambio respecto de la TRM usada para la expedición del documento soporte electrónico cuando se recibe el servicio o compra?”*

En este punto se reitera que el documento soporte idóneo para acreditar las operaciones económicas celebradas con prestadores de servicios sin residencia fiscal en Colombia no obligados a facturar es el “Documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”.

Lo anterior sin perjuicio de lo establecido en el artículo 684 del Estatuto Tributario, el cual señala que a la DIAN le asisten *“amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales”, en cuyo ejercicio puede “adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias”, “Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios” y “Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad”, entre otras.*

Por otra parte, respecto a la oportunidad en la cual se debe transmitir para validación el documento soporte objeto del presente análisis, el Oficio No. 902969 de 2022 señaló que: *“(…) Así las cosas, es claro que, a efectos de la legislación tributaria vigente, la generación y transmisión para validación del documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente deberá realizarse conforme a las normas anteriormente citadas, independientemente de los acuerdos de las partes involucradas,*

Subdirección de Normativa y Doctrina

*toda vez que los convenios entre particulares no son oponibles al fisco (cfr. artículo 553 del Estatuto Tributario).*

*En consecuencia, de acuerdo con el numeral 1 del párrafo del artículo 10 de la Resolución DIAN No. 000167 de 2021 el sujeto obligado -facturador electrónico- deberá transmitir para validación el documento soporte objeto del presente análisis por cada una de las operaciones individualmente consideradas en las que se adquieran bienes y/o servicios a sujetos no obligados a expedir factura o documento equivalente en la fecha de la operación celebrada. (...)*. (Subrayado fuera de texto)

Así, por regla general y, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 2 del párrafo del artículo 10 de la Resolución referida, dicho documento soporte deberá generarse y transmitirse en la fecha de la prestación del servicio (fecha de la operación celebrada).

Finalmente, acerca del tratamiento fiscal de la diferencia en cambio, el cual se deberá evaluar y determinar según sea cada caso particular- esta Dependencia se pronunció mediante el Oficio No. 904122 de 2022, así:

*“(…) La diferencia en cambio es producida en razón a la variación de la tasa de cambio representativa del mercado (TRM), la cual, en términos del Banco de la República “es la cantidad de pesos colombianos por un dólar de los Estados Unidos y se calcula con base en las operaciones de compra y venta de divisas entre intermediarios financieros que transan en el mercado cambiario colombiano, con cumplimiento el mismo día cuando se realiza la negociación de las divisas” (cfr. <https://www.banrep.gov.co/es/estadisticas/trm>).*

*(…) Ahora bien, **sobre el tratamiento tributario de la diferencia en cambio, el artículo 288 del Estatuto Tributario dispone:***

**“ARTÍCULO 288. AJUSTES POR DIFERENCIA EN CAMBIO.** Los ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos en moneda extranjera **se medirán al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado.**

*Las fluctuaciones de las partidas del estado de situación financiera, activos y pasivos, expresadas en moneda extranjera, **no tendrán efectos fiscales sino hasta el momento de la enajenación o abono en el caso de los activos, o liquidación o pago parcial en el caso de los pasivos.***

*En los eventos de enajenación o abono, la liquidación o el pago parcial, según sea el caso, se reconocerá a la tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial.*

**El ingreso gravado, costo o gasto deducible en los abonos o pagos mencionados anteriormente corresponderá al que se genere por la diferencia entre la tasa representativa del mercado en el reconocimiento inicial y la tasa representativa del mercado en el momento del abono o pago**”. (Negrilla fuera de texto)

*De forma que, la diferencia en cambio para efectos fiscales está reconocida legalmente como una variación entre la fecha de la emisión de la factura y el momento del pago, que*

Subdirección de Normativa y Doctrina

*se genera en razón a la alteración de los valores de las monedas -TRM, originado en fenómenos de revaluación o devaluación de las mismas, y que tiene consecuencias únicamente al momento de la enajenación, abono o liquidación de acuerdo con la norma precitada”.*

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](http://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,

NICOLAS  
BERNAL ABELLA

Firmado digitalmente por  
NICOLAS BERNAL ABELLA  
Fecha: 2022.08.10  
12:11:15 -05'00'

**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: Oficios Nos. 902969 y 904271 de 2022