

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACIÓN VIRTUAL No.**  
000S2022904122

100208192-670

Bogotá, D.C. **24/05/2022**

Tema: Procedimiento tributario  
Impuesto sobre las ventas  
Sistema de facturación electrónica

Descriptores: Factura electrónica de venta  
Requisitos de moneda

Fuentes formales: Artículos 90, 288, 429, 447, 448, 615, 616-1, 617, 771-2 y 869 del  
Estatuto Tributario  
Artículos 1.3.1.7.6. y 1.6.1.4.8. del Decreto 1625 de 2016  
Resolución DIAN No. 000042 del 2020 y sus modificaciones

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 respecto a la consulta elevada previamente a esta Subdirección con radicado No. 100170798 y debidamente resuelta mediante el Oficio No. 901148 del 16 de febrero de 2022, expone la siguiente situación hipotética:

*“Se suscribe un contrato y las partes acuerdan una cláusula de remuneración con las siguientes características:*

- 1. Se pacta un valor total del contrato en pesos, incluido el IVA.*
- 2. Queda establecido en el contrato que la remuneración se constituye como valor global máximo y fijo, sobre el que no se realizarán ajustes ni siquiera por inflación. Sin embargo, se pacta que la factura y el pago se hará en dólares respecto de una porción del precio del contrato, con una tasa de conversión dólar-peso contractual (TRM contractual) para una parte del contrato y para el resto del contrato la obligación se pagará en pesos.*
- 3. La cláusula establece que en ningún caso los pagos en dólares podrán suponer incrementos o disminución en la remuneración total en pesos pactada en el contrato”*

Subdirección de Normativa y Doctrina

Preguntando consecuentemente, lo siguiente:

1. “¿Es posible afectar la base gravable del IVA de un contrato que se pactó en pesos, pero cuya facturación se pactó en dólares producto de la diferencia en cambio?”
2. ¿Qué naturaleza tienen los ingresos o los gastos que se generan entre el valor pactado en pesos y el valor que finalmente se paga por la facturación en dólares?”

Para empezar, se informa que los pronunciamientos emitidos por esta Subdirección, en su papel de autoridad doctrinaria nacional en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN, son de carácter general y no se referirán a asuntos particulares, tal y como lo instaura el referido artículo 56 *ibídem*, por lo que corresponderá al peticionario definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.

Así las cosas, los interrogantes formulados en relación con la situación hipotética antes expuesta serán abordados en términos generales y trayendo a colación la doctrina vigente, así:

#### I. Acerca de la causación y determinación de la base gravable del impuesto sobre las ventas -IVA en la prestación de servicios.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 429 del Estatuto Tributario el impuesto sobre las ventas -IVA como tributo indirecto se causa en las prestaciones de servicios: i) en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o ii) en la fecha de terminación de los servicios o iii) del pago o abono en cuenta, la que fuere anterior.

Ahora bien, por regla general y, sin perjuicio de las bases gravables especiales existentes en el ordenamiento jurídico tributario vigente, la base gravable del impuesto sobre las ventas -IVA en materia de servicios, corresponde a la determinada en los artículos 447 a 449 del Estatuto Tributario y 1.3.1.7.6. del Decreto 1625 de 2016, de los cuales se destaca:

**“ARTICULO 447. EN LA VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS, REGLA GENERAL. En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.**

(...)”. (Negrilla fuera de texto)

**“ARTICULO 448. OTROS FACTORES INTEGRANTES DE LA BASE GRAVABLE. Además integran la base gravable, los gastos realizados por cuenta o a nombre del adquirente o usuario, y el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independiente de éstos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago.**

**Así mismo, forman parte de la base gravable, los reajustes del valor convenido causados con posterioridad a la venta”.** (Negrilla fuera de texto)

**“Artículo 1.3.1.7.6. Base gravable en los servicios. Salvo las normas especiales consagradas en el Estatuto Tributario para algunos servicios y conforme con lo señalado en el artículo 447 del mismo Estatuto, la base gravable en la prestación de servicios será en cada operación el**

Subdirección de Normativa y Doctrina

***valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación***". (Negrilla fuera de texto)

De manera que, una vez causado el impuesto sobre las ventas -IVA, la base gravable del mismo en la prestación de servicios será determinada por el valor total de la operación, que a su vez constituye el valor total de la remuneración que percibe el responsable del servicio prestado a la luz de la prestación pactada, el cual incluye los reajustes del valor convenido por las partes.

## **II. Acerca de la moneda legalmente exigible en la expedición de la factura de venta**

Para empezar, se precisa que, de conformidad con el numeral 13 del artículo 150 de la Constitución Política de 1991, se otorga al Congreso de la República, entre otras, la facultad de: "*Determinar la moneda legal, la convertibilidad y el alcance de su poder liberatorio, y arreglar el sistema de pesos y medidas*". Es así como el artículo 6 de la Ley 31 de 1992, dispone la unidad monetaria y unidad de cuenta de Colombia como el peso emitido por el Banco de la República.

Por su parte, el artículo 8 de la citada ley señala que la moneda legal, que está constituida por billetes y moneda metálica, debe expresar su valor en pesos, de acuerdo con las denominaciones que establezca la Junta Directiva del Banco de la República y constituye el único medio de pago de curso legal con poder liberatorio ilimitado.

Ahora bien, en materia de facturación, los literales c) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario disponen como requisitos que debe contener la factura de venta, entre otros, los siguientes:

"(...)

*c. Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.*

"(...)

*g. Valor total de la operación*".

De acuerdo con lo anterior, el artículo 73 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020, expresa que se debe utilizar el idioma español y el peso colombiano en la generación de los sistemas de facturación, sin perjuicio que además de expresar el respectivo valor en pesos colombianos pueda expresarse en otra moneda y en un idioma distinto al español.

Lo anterior, constituye un requisito para la debida generación, transmisión, validación, expedición y entrega de la factura electrónica de venta a la luz de los artículos 11, 12 y 73 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020, 1.6.1.4.8. del Decreto 1625 de 2016 y 617 del Estatuto Tributario.

Sobre este mismo asunto se han proferido, entre otros, los Oficios Nos. 901544 y el 903436 de 2020, que han explicado que la moneda que se debe utilizar para las operaciones en nuestro país es la moneda legal colombiana y, en esta medida, en materia de la obligación de facturar deberá siempre hacerse la conversión a pesos.

En este sentido, la doctrina vigente ha concluido que "*si bien no existe prohibición expresa para facturar en dólares o cualquier otra divisa, en todos los casos, la factura de venta en Colombia debe contener las operaciones en moneda legal colombiana, esto es, el peso emitido por el Banco de la República (COP)*" (cfr. Oficio No. 908371 de 2021).

Subdirección de Normativa y Doctrina

### III. Acerca del tratamiento de la diferencia en cambio

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>).

Así, actualmente la Superintendencia Financiera de Colombia es la entidad competente para el cálculo y certificación diaria de la TRM con base en las operaciones registradas el día hábil inmediatamente anterior.

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 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.

### IV. Análisis y conclusiones

- a. En términos generales, la base gravable del impuesto sobre las ventas -IVA por la prestación de servicios gravados deberá integrarse por el valor total de la operación, que de acuerdo con lo dispuesto en la normatividad tributaria vigente constituye el valor total de la remuneración que perciba el responsable del servicio por la prestación del mismo, valor que corresponderá al pactado por las partes de acuerdo a las particularidades del negocio celebrado.
- b. Bajo la legislación colombiana vigente y el actual sistema de facturación electrónica, el sujeto obligado a facturar debe generar la respectiva factura electrónica de venta en pesos colombianos. Lo que ineludiblemente implica que el impuesto sobre las ventas -IVA sea facturado en pesos colombianos y, por ende, siempre que no se reajuste el valor convenido por

Subdirección de Normativa y Doctrina

la prestación acordada, la base gravable del impuesto no presentará variaciones por diferencia en cambio. Lo anterior, sin perjuicio de que dicha factura electrónica de venta pueda a su vez expresarse en otras monedas complementarias.

- c. En consonancia con lo anterior, debe precisarse que las variaciones del peso colombiano no tienen vocación legal de alterar el impuesto sobre las ventas -IVA. En consecuencia, la misma tampoco deberá afectar los valores en pesos que constan en la respectiva factura de venta. Sin embargo, la diferencia en cambio generada por el fenómeno económico de oscilación de la moneda a efectos fiscales debe ser tratada conforme lo disponen las normas tributarias con relación al posible incremento o disminución de los ingresos gravados, costos o gastos en el impuesto sobre la renta y complementarios (cfr. artículo 288 del Estatuto Tributario).
- d. En todo caso, debe advertirse que a efectos de la fijación de los precios de los servicios objeto de operaciones comerciales y los acuerdos entre las partes al respecto, se deberá tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 90 del Estatuto Tributario acerca de que el precio del servicio debe corresponder al valor comercial promedio para el tipo de servicio prestado.

En cualquier caso, téngase en cuenta que, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 869 y siguientes del Estatuto Tributario la Administración Tributaria podrá recharacterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones que constituya abuso en materia tributaria y, consecuentemente, desconocer sus efectos. En este sentido, podrá expedir los actos administrativos correspondientes en los cuales proponga y liquide los impuestos, intereses y sanciones a los que haya lugar, siguiendo el procedimiento aplicable.

- e. Para finalizar, téngase en cuenta que tratándose de pagos en divisas deberá darse debido cumplimiento a la normatividad vigente en materia cambiaria.

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,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

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

Proyectó: Judy M. Céspedes Q.

Revisó: Julián D. López A.

Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina del 23/05/2022