

Concepto 551 [004945]
14-04-2025
DIAN

100208192- 551

Bogotá, D.C.

Tema: Obligación de facturar
Retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta

Descriptores: Contrato de prestación de servicios.
Gastos reembolsables
Gastos de manutención, hospedaje y transporte.

Fuentes formales: Artículos 107, 616-1 y 616-2 del Estatuto Tributario.
Decreto 1625 de 2016
Resolución DIAN 000165 de 2023.

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 #01

2. ¿Debe el contratista obligado a facturar incluir en su factura de honorarios los pagos por alojamiento, transporte y manutención, cuando estos rubros son asumidos o reembolsados por la entidad contratante?

Tesis Jurídica #01

3. Dependerá de si el contrato establece que dichos gastos (alojamiento, transporte y manutención) son asumidos por el contratante y no hacen parte de la contraprestación por servicios, no deben incluirse en la factura de honorarios, pues se trata de un reembolso de gastos del contratante.

4. Por el contrario, si el contrato no estipula tal distinción o señala que el contratista asume los gastos, entonces dichos rubros dependiendo de las condiciones contractuales, podrán: (i) incluirse en la factura de venta adicionándose al ingreso del contratista o (ii) entenderse como parte del ingreso del contratista dentro del concepto de honorarios pactados,

Fundamentación

5. La doctrina de esta Entidad³ ha precisado que, en contratos de prestación de servicios sin vínculo laboral, la imputación del costo y/o ingreso depende de quién asume contractualmente los gastos, así:

5.1. Si se pacta que los valores de transporte, manutención y alojamiento corresponden al contratante, estos gastos se consideran reembolsos y no constituyen ingreso del contratista. En consecuencia, no deben incluirse en la factura de honorarios⁴.

5.2. Si el contrato no hace distinción o es el contratista quien los asume, dichos valores se entienden cubiertos con la contraprestación y sí forman parte de su ingreso gravado, debiendo facturarse junto o dentro de los honorarios.

6. En cualquier caso, tanto los honorarios como los gastos reembolsables deben ser soportados conforme al sistema de facturación vigente, según los artículos 616-1 y 616-2 del Estatuto Tributario (ET), el Decreto 1625 de 2016 y la Resolución DIAN 165 de 2023. Así: (i) si el proveedor del servicio de hotel, tiquetes o alimentación es obligado a facturar, debe expedirse la respectiva factura electrónica de venta. (ii) Por el contrario, si éste no está obligado a facturar, el contratante debe generar el documento soporte en adquisiciones con no obligados a facturar cuando decida imputarlo como costo o gasto en su impuesto sobre la renta.

Problema Jurídico #02

7. ¿Procede practicar retención en la fuente sobre los valores pagados al contratista por concepto de gastos de transporte, alojamiento y manutención, si estos no hacen parte de su ingreso puesto que los asume el contratante?

Tesis Jurídica #02

8. No procede practicar retención en la fuente sobre estos valores siempre que contractualmente se determine que estos gastos corresponden al contratante y son reconocidos como reembolsos, ajenos al ingreso del contratista. Lo anterior, ya que la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta sólo debe aplicarse sobre el ingreso gravado, es decir, sobre la remuneración efectivamente reconocida por la prestación del servicio.

Fundamentación

9. La retención en la fuente a título de renta se aplica sobre los pagos o abonos en cuenta que constituyen ingreso para el beneficiario⁵. Así, el concepto No. 000113 del 10 de enero de 2024, precisa que cuando se diferencian claramente los pagos de honorarios de los reembolsos por gastos, solo los primeros constituyen ingreso gravado del contratista.

10. En consecuencia, cuando el contrato establece que los gastos por concepto de manutención, transporte y alojamiento no son asumidos por el contratista, sino que son reembolsados por el contratante, no se genera ingreso gravado para el contratista, por lo que no procede la retención en la fuente sobre estos valores. Sin embargo, si no existe esa distinción contractual o el contratista asume los gastos, todo el valor pagado se considera ingreso, y la retención debe aplicarse sobre el total facturado.

Problema Jurídico #03

11. ¿Debe el contratista incluir en su factura por honorarios los valores determinados en el contrato por concepto de desplazamiento, cuando expresamente se establece que estos serán reconocidos por la entidad contratante?

Tesis Jurídica #03

12. No. Cuando el contrato establece de manera expresa que los gastos de desplazamiento serán reconocidos por la entidad contratante, estos valores no deben incluirse en la factura de honorarios, pues no forman parte del ingreso del contratista, sino que constituyen un reembolso de gastos.

Fundamentación

13. El Concepto DIAN 000113 de 2024, señala que, en contratos de prestación de servicios sin vínculo laboral, si los gastos de desplazamiento, manutención o alojamiento se atribuyen al contratante, estos no constituyen ingreso del contratista, por lo tanto, no deben facturarse como honorarios.

14. En este escenario, se entiende que dichos gastos son asumidos directamente por la entidad contratante quien, en caso de ser contribuyente, podrá deducirlos en su impuesto sobre la renta si cumplen con los requisitos del [artículo 107](#) del ET. El contratista no experimenta un ingreso por esos valores y, en consecuencia, no debe facturarlos ni están sujetos a retención en la fuente.

15. En cualquier caso, los servicios prestados por terceros (transporte, hotel, etc.) deben estar soportados con factura electrónica de venta o documento equivalente, conforme a los artículos [616-1](#) y [616-2](#) del ET, el Decreto 1625 de 2016 y la Resolución DIAN 165 de 2023, si el proveedor es obligado a facturar, debe expedir factura electrónica. Si el proveedor no está obligado a facturar, el contratante en caso de requerir imputarlos como costo o gasto en el impuesto sobre la renta, debe generar el documento soporte en adquisiciones con sujetos no obligados a facturar.

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,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

www.dian.gov.co

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Concepto DIAN No. 000113 del 10 de enero de 2024.
4. ↑ Concepto Unificado No. 0106 (911428) de 2022. Obligación de facturar y sistema de factura electrónica. Descriptor: 1.3.1. Reembolso de gastos.
5. ↑ En el concepto DIAN 42135 de 2001 se afirmó que la retención en la fuente es un mecanismo de recaudo anticipado del impuesto y “procede sobre los pagos o abonos en cuenta que constituyen ingreso para su beneficiario”, siempre que no exista una excepción legal expresa y que el beneficiario sea contribuyente de dicho impuesto. El concepto DIAN 23230 de 2015 reiteró que, en términos generales, un pago o abono en cuenta está sujeto a retención “siempre que constituya ingreso tributario, que sea gravado con renta o ganancia ocasional, o que no se halle expresamente exento de retención”.