

CONCEPTO 009461 int 1382 DE 2025

(julio 17)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 22 de julio de 2025>

## DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho      Tributario  
Banco de Datos      Otros Temas

### Extracto

1. De conformidad con el artículo [55](#) del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para interpretar las normas tributarias en términos generales.
2. Mediante correo electrónico, se elevó consulta respecto a si las sociedades extranjeras sin domicilio en Colombia pueden ser clasificadas como grandes contribuyentes y en caso de que así sea, se indicaran las obligaciones que de ello se derive y la forma de cumplirlas. Asimismo, se solicitó aclarar el Oficio 743 de 2020 (sic en realidad se trata del oficio con el mismo número 2022), en virtud de la incertidumbre generada sobre el cumplimiento de dichas obligaciones por parte de estas entidades, sobre todo considerando la nueva normativa de PES.
3. Al respecto, este Despacho dará respuesta de manera general y en relación con la posibilidad o no de catalogar como Gran Contribuyente a una sociedad extranjera sin residencia fiscal en el país.
4. El artículo [562<sup>\[1\]</sup>](#) del Estatuto Tributario otorga al Director General de la DIAN la facultad de calificar como grandes contribuyentes a determinados sujetos, con base, entre otros criterios, en el volumen de operaciones, ingresos, patrimonio, importancia en el recaudo y la actividad económica, según lo definido por el Comité de Programas.
5. Esta disposición fue reglamentada mediante la Resolución 00[1253](#) de 2022, modificada por la Resolución 00[0191](#) de 2024, las cuales establecen los requisitos y condiciones para que un contribuyente, agente retenedor o responsable sea calificado como gran contribuyente.
6. De acuerdo con el artículo [1<sup>\[2\]</sup>](#) de la Resolución 001253 de 2022, modificado por la Resolución 00[0191](#) de 2024, un contribuyente podrá ser calificado como gran contribuyente si cumple con al menos uno de los siguientes criterios:
  - 6.1. Aporte al Recaudo Nacional: Haber contribuido, junto con otros sujetos, con al menos el 60% del recaudo bruto total de la DIAN por conceptos tributarios (excluyendo sanciones) durante los cinco (5) años anteriores al estudio técnico.
  - 6.2. Ingresos Netos (Personas Jurídicas o Asimiladas): Haber obtenido ingresos netos (excluyendo ganancias ocasionales) iguales o superiores a cinco millones (5.000.000) de UVT en el año gravable anterior al estudio técnico.

6.3. Patrimonio Bruto (Personas Naturales): Haber declarado un patrimonio bruto igual o superior a tres millones (3.000.000) de UVT en el año gravable anterior al estudio técnico.

6.4. Pertenencia a un Grupo Empresarial: Las personas naturales o jurídicas que integren un grupo empresarial al que pertenezca un contribuyente que cumpla con el criterio de aporte al recaudo nacional podrán ser calificadas como grandes contribuyentes para efectos de control.

7. No obstante, el artículo [2<sup>\[3\]</sup>](#) de la Resolución 001253 de 2022 establece ciertos casos en los que no procede la calificación como gran contribuyente, incluso si se cumplen los criterios anteriores. Estos casos son:

7.1. Personas naturales cuya actividad económica principal sea asalariado, pensionado, rentista de capital, dependiente de terceros o sin actividad económica, y que solo cumplan el criterio de patrimonio.

7.2. Sociedades extranjeras sin domicilio en Colombia que tengan registrado en el RUT el código 08: “Sociedad extranjera sin domicilio, con inversión en Colombia”.

7.3. Contribuyentes en proceso de liquidación, declarados proveedores ficticios, o involucrados en procesos de extinción de dominio o con denuncias por conductas punibles graves.

8. En cuanto al código 08 del RUT, este corresponde, según el instructivo [4<sup>\[4\]</sup>](#) interno del Registro, a personas naturales sin residencia o sociedades extranjeras que realicen negocios, presten servicios o ejerzan actividades independientes en Colombia. Estos inversionistas de capital extranjero deben designar un apoderado en el país, conforme al artículo [2.17.2.2.2.3.](#) del Decreto 1068 de 2015, y el poder debe cumplir con los requisitos de autenticación del artículo 480 del Código de Comercio.

9. En consecuencia, una persona natural o jurídica sin domicilio en Colombia que realice actividades y tenga inversiones en el país, aunque cumpla con los criterios del artículo [1](#) de la Resolución 000191 de 2024, no podrá ser calificada como gran contribuyente debido a la exclusión expresa del numeral 2 del artículo [2](#) de la Resolución 001253 de 2022.

10. Esta excepción no aplica si el Comité Técnico de Programas considera necesaria su inclusión por razones de volumen de operaciones o actividad económica, conforme al párrafo 3 del artículo [1](#) de la Resolución 000191 de 2024 [5<sup>\[5\]</sup>](#).

11. Así mismo, frente a los contribuyentes responsables de renta por tener una presencia económica significativa (PES), es importante resaltar lo establecido en el párrafo 7 del artículo [20-3<sup>\[6\]</sup>](#) del ET, que indica que estos contribuyentes, a pesar de haber sido calificados como gran contribuyente, no deberán cumplir obligaciones formales de los contribuyentes residentes fiscales.

12. De acuerdo con lo anterior, si es posible que una sociedad extranjera sin domicilio fiscal en el país pueda ser calificado como gran contribuyente pues la exclusión es únicamente para aquellas que tienen inversión extranjera en el país.

13. Ahora bien, en el caso de los contribuyentes responsables por tener una PES, si son calificados como grandes contribuyentes, la norma expresamente las excluye de cumplir con las obligaciones formales de cualquier residente fiscal. Es decir, en este caso, no deberán presentar información exógena, ni facturar electrónicamente, ni practicar retenciones en la fuente en las

que el valor retenido no constituya el impuesto definitivo a cargo del sujeto retenido<sup>[7]</sup>. Los contribuyentes sometidos al régimen PES sólo deberán, de ser el caso, presentar la declaración del impuesto sobre la renta y hacer los pagos bimestrales correspondientes<sup>[8]</sup>.

14. En esta misma línea, es importante tener en cuenta la Sentencia del Consejo de Estado<sup>[9]</sup> del 22 de mayo de 2025, expediente [28140](#), mediante la cual anuló parcialmente el Concepto No. [902750](#) del 6 de diciembre de 2018 y la nulidad total de los Conceptos Nos. 100208221-0367 <[901904](#)> del 10 de marzo de 2021 y 100202208-094 <[905162](#)> del 07 de julio de 2022. En estos conceptos, se interpretó que los grandes contribuyentes, fueran o no responsables del IVA, al tener la calidad de agentes de retención de IVA, en virtud del numeral 2 del artículo [437-2](#) del E.T., debían efectuar la retención cuando celebraran operaciones con sociedades extranjeras por la prestación de servicios gravados en el país.

15. Para el Consejo de Estado, el gran contribuyente que no sea responsable de IVA, a pesar de tener la calidad de agente de retención de IVA en virtud del numeral 2 del artículo [437-2](#), no deberá efectuar dicha retención, cuando celebre transacciones con prestadores de servicios del exterior sin residencia ni domicilio en Colombia.

16. Ahora bien, frente a la manera de cumplir con las obligaciones que se desprenden de la calificación como gran contribuyente, se reitera lo indicado en el Oficio [904270](#) - int 743 del 3 de junio de 2022, en el sentido que corresponderá a cada entidad extranjera sin domicilio en Colombia – según sea su situación particular- analizar el alcance y naturaleza jurídica y económica de sus operaciones y obligaciones para así establecer primero si está obligada a cumplir con las obligaciones que se desprenden al ser catalogados como gran contribuyente.

17. Por lo anterior, este Despacho considera que no debe aclararse lo indicado en el referido concepto, dado que no contraviene ninguna de las normas aquí analizadas, puesto que el mismo fue expedido antes de la creación del régimen PES y hace referencia a la obligación de presentar información exógena.

18. En conclusión y frente a las inquietudes planteadas:

18.1. Si la sociedad extranjera sin domicilio en el país es inversionista extranjero, en principio, no deberá ser catalogado como gran contribuyente<sup>[10]</sup>. Sin embargo, puede ser calificado como gran contribuyente sobre la base de la recomendación del Comité Técnico de Programas.

18.2. Si la sociedad extranjera sin domicilio fiscal tiene presencia económica significativa en el país, y está sometida al régimen PES, puede ser calificada como gran contribuyente, pero no estará sometida a las obligaciones formales de los residentes fiscales<sup>[11]</sup>.

18.3. En todos los demás casos, una sociedad extranjera sin residencia fiscal en el país podrá ser calificada como gran contribuyente con todo lo que ello implica.

19. 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/>

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

1. ARTICULO [562](#).ET. ADMINISTRACIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES. Para la

correcta administración, recaudo y control de los impuestos nacionales, el Director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante resolución, establecerá los contribuyentes, responsables o agentes retenedores que deban ser calificados como Grandes Contribuyentes de acuerdo con su volumen de operaciones, ingresos, patrimonio, importancia en el recaudo y actividad económica definida para el control por el comité de programas de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

2. “Artículo [1](#). Requisitos para ser calificado como Gran Contribuyente. Será calificado como Gran Contribuyente, el contribuyente, declarante responsable o agente retenedor que cumpla por lo menos uno de los siguientes criterios:

1. Que se encuentre dentro del grupo de sujetos que aportaron el sesenta por ciento (60%) del recaudo bruto total de la entidad, a precios corrientes por conceptos tributarios, sin incluir el valor de las sanciones, durante los cinco (5) años anteriores a la presentación del estudio técnico al Comité Técnico de Programas y Campañas de Control de la DIAN.

2. Personas jurídicas o asimiladas que, durante el año gravable anterior a la presentación del estudio técnico al Comité Técnico de Programas y Campañas de Control de la DIAN, hayan obtenido ingresos netos, diferentes a los obtenidos por ganancia ocasional, por un valor mayor o igual a cinco millones (5.000.000) de Unidades de Valor Tributario (UVT).

3. Personas naturales que durante el año gravable anterior a la presentación del estudio técnico al Comité Técnico de Programas y Campañas de Control de la DIAN, hayan declarado un patrimonio bruto igual o superior a tres millones (3.000.000) de Unidades de Valor Tributario (UVT).

4. Las personas naturales y/o jurídicas y asimiladas a estas últimas que hagan parte del grupo empresarial al cual pertenezca el contribuyente que cumpla con el requisito establecido en el numeral 1 del presente artículo, podrán ser calificados como Grandes Contribuyentes para efectos de control.”

3. Artículo [2](#) de la Resolución 001253 de 2022. Eventos en los cuales no se otorga la calificación como Gran Contribuyente. No será objeto de calificación como Gran Contribuyente, los siguientes contribuyentes, responsables o agentes de retención aun cuando cumplan los criterios establecidos en el artículo [1](#) de la presente resolución:

1. Las personas naturales que tengan reportada como actividad principal en el Registro Único Tributario -RUT, las siguientes:

a) Asalariado, código 0010

b) Pensionado, código 0020

c) Rentistas de capital, código 0090

d) Dependientes de tercero, código 0081

e) Sin actividad económica, código 0082 que solamente cumplan por el criterio establecido en el numeral 3° del artículo [primero](#) de la presente resolución.

2. Las sociedades extranjeras sin domicilio en Colombia, que tengan registrado en la casilla 67 - SOCIEDADES Y ORGANISMOS EXTRANJEROS del Registro Único Tributario- RUT el

código 08 “sociedad extranjera sin domicilio, con inversión en Colombia”

3. Encontrarse incurso en las causales de retiro de la calificación como Gran Contribuyente de que trata el artículo [4o](#) de la presente resolución.

4. IN-CAC-0237. 8.6.8. Sociedad extranjera sin domicilio, con inversión en Colombia.

Definición. Concepto de empresa extranjera. Para efectos del artículo [20-1](#) del Estatuto Tributario, se entenderá que el término empresa extranjera se refiere al ejercicio, por parte de una persona natural sin residencia en Colombia o de una sociedad o entidad extranjera, de cualquier negocio o actividad, y comprende tanto el ejercicio de profesiones liberales como la prestación de servicios personales y la realización de actividades de carácter independiente. Los inversionistas de capital del exterior deben nombrar un apoderado en Colombia (Decreto 2080/2000, art. [15](#)). En este caso el poder debe cumplir los requisitos de autenticación señalados en el Art. 480 del Código de Comercio, para los documentos otorgados en el exterior, autenticado y no requieren ser apostillados en Colombia ante el Ministerio de Relaciones exteriores. Cuando una sociedad extranjera emprende negocios permanentes en Colombia, debe establecer una sucursal con domicilio en el territorio nacional.

5. Parágrafo 3. Sin perjuicio de lo establecido en el presente artículo. El director general de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN o su delegado, previo estudio técnico presentado por la Subdirección de Operativa de Análisis y Sectores Estratégicos de la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes y aprobado por el Comité Técnico de Programas y Campañas de Control, podrá calificar como Grandes Contribuyentes de conformidad con lo establecido por el artículo [562](#) del Estatuto Tributario, a:

1. Las personas naturales y/o jurídicas y asimiladas a estas últimas, que se consideren necesario para el control, ya sea por volumen de operaciones o por su actividad económica. De igual forma podrán ser nombradas las personas naturales que tengan reportada alguna de las actividades económicas de que trata el numeral 1 del artículo [2](#) de la presente Resolución.

2. Los sujetos que pertenezcan al grupo de quienes hayan aportado por encima del sesenta por ciento (60%) y hasta el setenta por ciento (70%) del recaudo bruto total de la entidad, a precios corrientes, por conceptos tributarios, sin incluir el valor de las sanciones, durante los cinco (5) años anteriores a la fecha en la que se efectúa la calificación.

6. PARÁGRAFO 7. Artículo [20-3](#) del E.T. Los individuos y personas jurídicas extranjeras con presencia económica significativa en el país hayan sido o no nombrados gran contribuyente, no estarán sujetas a obligaciones formales, aplicables a los residentes fiscales.

7. Por ejemplo, en el caso de la retención en la fuente prevista en el artículo [18-1](#) del E.T., la obligación de practicar la retención en la fuente es un deber sustancial del administrador de la inversión de capital del exterior de portafolio pues estos inversionistas tienen expresamente prohibida la presentación de una declaración del impuesto sobre la renta (Nums. 2 y 5, Art. [18-1](#) del ET).

8. Ver: Artículo [1.2.1.28.4.5.](#), Dec. 1625 de 2016.

**9. Sentencia CE del 22 de mayo de 2025, expediente [28140](#) “la Sala concluye que el legislador estableció con suficiencia y de manera específica en los numerales 3 y 8 del artículo [437-2](#) del ET los agentes de retención de IVA de los servicios prestados por un PSE sin domicilio ni residencia en Colombia, por lo que no cabe hacer interpretaciones**

**extensivas a otros sujetos retenedores -i.e. grandes contribuyentes-. Concordantemente, en el párrafo 2 del artículo [437](#) ibidem determinó que el PSE es el único responsable del tributo en los eventos que el contratante es un no responsable correspondiéndole a dicho prestador del exterior declarar y pagar la totalidad del impuesto, no siendo este el escenario de una retención sino de la asunción directa del tributo por el PSE. Y en el párrafo 1 del artículo [437-1](#) ídem fijó como único porcentaje de retención aplicable a estas puntuales transacciones con los PSE el 100% del valor del impuesto.**

10. Art. [2](#), Resolución DIAN 001253 de 2022.

11. Par. 7, Artículo [20-3](#) del E.T.



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Co-creación, mantenimiento, actualización y ajustes de estructura relacionados con la consulta jurídica y contenido del Normograma, realizado por Avance Jurídico Casa Editorial SAS.

ISBN 978-958-53111-3-8

Última actualización: 1 de agosto de 2025



DIAN