

100208192 - 1750

Bogotá D.C., 21 de octubre de 2025.

**Radicado Virtual No.  
1002025S014888**

Tema: Impuesto sobre las ventas - IVA  
Descriptores: Acuerdos de Niveles de Servicios (ANS)  
Reajustes del valor convenido con posterioridad a la prestación del servicio  
Descuentos condicionados  
Fuentes formales: Artículos 392, 420, 447, 448 y 454 del Estatuto Tributario.  
Artículo 1.3.1.7.6 del Decreto 1625 de 2015.  
Artículo 40 de la Ley 80 de 1993.

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 DIAN<sup>1</sup>. 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 2019<sup>2</sup>.

### **PROBLEMA JURÍDICO.**

2. ¿Los Acuerdos de Nivel de Servicio (ANS), pactados entre una entidad pública y un proveedor de servicios, en los cuales la remuneración está condicionada al cumplimiento de estándares de calidad y oportunidad, inciden en la determinación de la base gravable del impuesto sobre las ventas (IVA)?

### **TESIS JURÍDICA.**

3. Si. Los descuentos aplicados en virtud de los ANS, por incumplimientos tolerados en los estándares de calidad y oportunidad del servicio, constituyen reajustes del valor convenido con posterioridad a la prestación del servicio y, por tanto, inciden directamente en la determinación de la base gravable del impuesto sobre las ventas – IVA, conforme a lo previsto en los artículos

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> 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.

447 y 448 del Estatuto Tributario (en adelante E.T.) y el artículo 1.3.1.7.6 del Decreto 1625 de 2015.

## FUNDAMENTACIÓN.

4. Los Acuerdos de Nivel de Servicio (ANS), conocidos en la práctica internacional como *Service Level Agreements* (SLA), son contratos accesorios en los que se definen de manera específica los parámetros, tiempos y condiciones mediante los cuales se evaluará la calidad y oportunidad del servicio a cargo del proveedor, en desarrollo de las obligaciones asumidas en el contrato principal<sup>3</sup>. En dichos acuerdos se establecen, además, las consecuencias derivadas del incumplimiento de las métricas pactadas, el cual no constituye un incumplimiento sustancial del contrato principal, sino un incumplimiento tolerado<sup>4</sup> sujeto a las reglas de compensación o correctivos allí previstos.

5. En ese sentido, en caso de verificarse un supuesto de incumplimiento tolerado, el ANS contempla la aplicación de una penalidad, la cual se determina generalmente con base en el valor del servicio contratado, aplicando un porcentaje de descuento proporcional al grado de incumplimiento evidenciado.

6. En el contexto colombiano esta figura no cuenta con una regulación expresa en la legislación vigente<sup>5</sup>, lo que ha llevado a caracterizarla como una figura de naturaleza atípica o innominada<sup>6</sup>. No obstante, los ANS resultan plenamente válidos en virtud del principio de autonomía de la voluntad privada.

7. En el ámbito de la contratación pública, la Agencia Nacional de Contratación Pública – Colombia Compra Eficiente– ha reconocido su procedencia, de conformidad con lo previsto en el inciso segundo del artículo 40 de la Ley 80 de 1993, según el cual «*las entidades podrán celebrar los contratos y acuerdos que permitan la autonomía de la voluntad y requieran el cumplimiento de los fines estatales*». Ello, siempre que las estipulaciones contenidas en dichos acuerdos respeten los límites propios de las normas de orden público y no configuren causales de nulidad<sup>7</sup>.

8. Ahora bien, además de su carácter innominado, los ANS se consideran contratos accesorios, onerosos y conmutativos, en cuanto regulan obligaciones derivadas de un negocio jurídico principal y tienen por finalidad que ambas partes obtengan ventajas correlativas a cambio de un sacrificio recíproco<sup>8</sup>. La conmutatividad, en este contexto, ha sido entendida por parte de la doctrina foránea como una condición, en la medida en que la efectividad de las ventajas y sacrificios previstos en el ANS se encuentra sujeta a una incertidumbre compartida por las partes<sup>9</sup>.

<sup>3</sup> Cfr. Función Pública. Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS). Disponible en: <https://surl.li/kbuqnr>.

<sup>4</sup> Cfr. Gallizo, G.; Kuebert, R.; Oberle, K.; Menychtas, A. & Konstanteli, K. (2009). *Service Level Agreements in virtualised Sertive Platforms*. Disponible en: <https://doi.org/10.13140/2.1.1541.4723>.

<sup>5</sup> Esto, salvo para el régimen de asociaciones público – privadas (APP) que si contempla esta medida como condición de retribución. Cfr. Artículo 5 de la Ley 1508 de 2012, en concordancia con el artículo 2.2.2.1.2.5 del Decreto 1082 de 2015.

<sup>6</sup> Cfr. Concepto Colombia compra eficiente C-866 de 2022.

<sup>7</sup> Cfr. Colombia Compra Eficiente Concepto No. C-034 de 2023.

<sup>8</sup> Cfr. *ibidem*.

<sup>9</sup> Cfr. Ventani, Darío. EL acuerdo de Niveles de Servicio (“SLA”). Al respecto, el autor indica que, en el caso del SLA, el contrato es conmutativo condicional porque, en caso de verificarse la condición prevista –que es el incumplimiento del proveedor dentro de los parámetros del SLA– entonces resultan de aplicación tanto las ventajas como los sacrificios previstos en el SLA.

Disponible en: [https://gc.scalahed.com/recursos/files/r161r/w24145w/El\\_Acuerdo\\_de\\_Niveles\\_de\\_Servicio\\_SLA\\_p.pdf](https://gc.scalahed.com/recursos/files/r161r/w24145w/El_Acuerdo_de_Niveles_de_Servicio_SLA_p.pdf).

9. En ese orden de ideas, resulta evidente que el cumplimiento de los estándares de calidad y oportunidad pactados condiciona directamente la remuneración a cargo del contratante, configurando una relación de causalidad inmediata entre el nivel de satisfacción de dichos parámetros y el valor económico que corresponde percibir al proveedor por la prestación del servicio.

10. Así, en la medida en que se verifique la condición prevista en el ANS, se activa un mecanismo de ajuste económico proporcional al incumplimiento tolerado, consistente en la reducción de la remuneración inicialmente pactada, aplicada a manera de descuento sobre el precio total y usualmente reflejada en la facturación del mes inmediatamente siguiente<sup>10</sup>.

11. En consecuencia, la remuneración efectivamente percibida corresponde a un reajuste del valor convenido posterior a la verificación del incumplimiento. Este entendimiento se alinea con lo dispuesto en la NIIF 15, que clasifica este tipo de ajustes como contraprestación variable, en tanto dependen de la ocurrencia de un evento futuro e incierto que afecta el valor final del ingreso reconocido<sup>11y12</sup>.

12. Lo anterior, adquiere especial relevancia en la determinación del impuesto sobre las ventas – IVA. En efecto, el literal c) del artículo 420 del E.T. grava con el impuesto sobre las ventas-IVA, la prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos.

13. Por su parte, el artículo 447 del E.T. señala que en la venta y prestación de servicios la base gravable será el valor total de la operación. A esta base, la integran los reajustes del valor convenido causados con posterioridad a la venta o prestación de servicio, en virtud de lo preceptuado por el artículo 448 *ibidem*. Estas disposiciones deben interpretarse en concordancia con el artículo 1.3.1.7.6 del Decreto 1625 de 2015, que señala:

«Artículo 1.3.1.7.6. Base gravable en los servicios. Salvo las normas especiales consagradas en el Estatuto 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 valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación.» (énfasis propio)

14. Una interpretación sistemática<sup>13</sup> de estas disposiciones permite concluir que, una vez causado el impuesto sobre las ventas, la base gravable en la prestación de servicios corresponde al valor total de la operación, entendido este como la remuneración efectivamente percibida por el responsable en virtud de la obligación contractual, dentro de la cual se incluyen los reajustes posteriores del valor inicialmente convenido por las partes<sup>14</sup>.

<sup>10</sup> A modo de ejemplo, el anexo 5 «Acuerdo del Nivel de Servicio» del Acuerdo Marco de Precios para la prestación del Servicio Integral de Aseo y Cafetería de Colombia Compra Eficiente establece que el descuento por concepto de compensación por el incumplimiento de los estándares de calidad y oportunidad se efectuará en el porcentaje correspondiente en la factura del mes inmediatamente siguiente. Disponible en: <https://share.google/ErbqQlw4J14Ybj7U>.

<sup>11</sup> Sobre el particular, el párrafo 50 de la NIIF 15 señala que si la contraprestación prometida en un contrato incluye un importe variable, una entidad estimará el importe de la contraprestación a la cual la entidad tendrá derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente. Este importe de la contraprestación, conforme el párrafo 51 *ibidem*, pueden variar debido a descuentos, devoluciones, reembolsos, créditos, reducciones de precio, incentivos, primas de desempeño, penalizaciones u otros elementos similares.

<sup>12</sup> El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en Concepto No. 388 de 2021, al resolver una consulta que indagaba si los descuentos efectuados a un contratista por incumplimiento de ANS eran condicionados o efectivos, reconoce que los descuentos por incumplimiento de ANS son contraprestación variable, en virtud de la NIIF 15.

<sup>13</sup> Cfr. Artículo 30 del C.C.

<sup>14</sup> Cfr. Oficio DIAN No. 904122 de 2022.

15. En ese contexto, los ajustes aplicados en virtud de un ANS, derivados de incumplimientos tolerados en los estándares de calidad y oportunidad, deben entenderse como reajustes del valor convenido con posterioridad a la prestación del servicio. En consecuencia, no constituyen descuentos condicionados en los términos del artículo 454 del E.T., sino modificaciones posteriores del precio pactado, que se reflejan en la base gravable conforme a lo previsto en los artículos 447 y 448 *ibidem* y en el artículo 1.3.1.7.6 del Decreto 1625 de 2016.

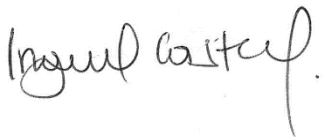
16. Aunque la penalidad derivada del incumplimiento tolerado está sujeta a una condición futura e incierta —en tanto se presume que el contratista cumplirá con los estándares de calidad y oportunidad pactados en el ANS, siendo el incumplimiento la excepción—, dicha circunstancia no permite asimilar estas penalidades a los descuentos condicionados del artículo 454 del E.T. En efecto, estos últimos corresponden a reducciones del precio debido orientadas a estrategias comerciales, tales como la fidelización de clientes, la liquidación de inventarios o el posicionamiento de marca, mientras que las penalidades en comento responden a un mecanismo correctivo del valor contractual asociado al desempeño del servicio.

17. En conclusión, la base gravable del impuesto sobre las ventas - IVA en los contratos que incorporan ANS corresponde al valor efectivamente percibido por el proveedor, una vez aplicadas las penalidades derivadas del incumplimiento de los estándares de calidad previamente establecidos.

18. Dicha conclusión también se proyecta sobre la retención en la fuente, la cual deberá practicarse por concepto de servicios sobre el valor de los pagos o abonos en cuenta efectivamente realizados, en los términos previstos en el artículo 392 del E.T.

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/>.

Atentamente,



**INGRID CASTAÑEDA CEPEDA**

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Proyectó: Andrés Felipe Vega Henao - Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Judy Marisol Céspedes Quevedo – Subdirección de Normativa y Doctrina