

**Presencia Económica Significativa (PES) en las plataformas digitales de streaming en
Colombia y sus mecanismos de fiscalización electrónica**

SEMINARIO RENTA Y CONCILIACIÓN FISCAL



Por:

MATEO RODRIGUEZ URIBE

ERIKA FERNANDA VÉLEZ OSPINA

Tutor:

DR. GABRIEL ALFONSO PACHECO MARTÍNEZ

CORPORACIÓN UNIVERSITARIA REMINGTON

JUNIO 2026

CONTENIDO

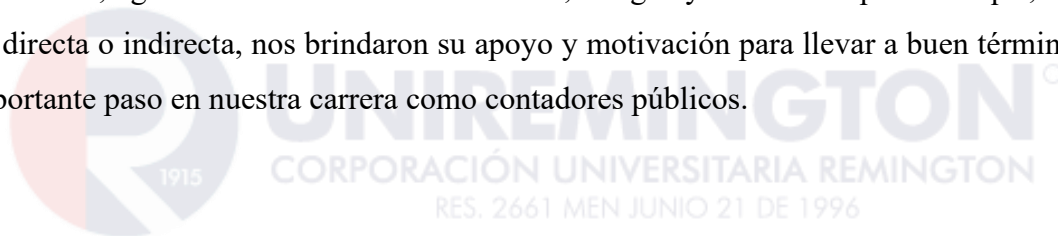
AGRADECIMIENTOS	4
RESUMEN.....	5
ABSTRACT	6
INTRODUCCIÓN.....	7
1. Planteamiento del Problema	7
1.1 Contexto Regional (Colombia)	7
1.2 Formulación del Problema	9
1.2.1 Pregunta Central.....	10
1.2.2 Sistematización (Preguntas Secundarias).....	10
1.3 Objetivo General	10
1.3.1 Objetivos Específicos.....	10
2.0. JUSTIFICACIÓN DEL TRABAJO	11
2.1. Justificación Práctica	11
2.2. Justificación Teórica	11
2.3. Justificación Metodológica	11
2.4. Justificación de Pertinencia.....	11
3.0. ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	12
3.1. Alcance de la Investigación.....	12
3.2. Tipo de Investigación	12
3.2.1. Descriptivo:	12
3.2.2. Analítico:.....	12
3.3. Métodos de Investigación.....	12
3.3.1. Análisis Hermenéutico	12
3.3.2. Estudio de Caso:.....	12
3.4. Técnicas de la investigación:.....	13
3.4.1. Definición de Variables para la Matriz de Análisis de Eficacia:.....	13
4.0. Marcos de Referencia.....	14
4.1. Marco Teórico	14
4.1.1. Teoría del Nexo Económico y Desmaterialización de la Economía:	14
4.1.2. Doctrina de la OCDE - Proyecto BEPS (Acción 1 y Pilar 1):.....	14
4.1.3. Teoría de la Equidad Tributaria en Entornos Digitales:.....	14
4.2. Marco Conceptual	14
4.2.1. Presencia Económica Significativa (PES):.....	14

4.2.2. Fiscalización Electrónica y Big Data Tributario:	14
4.2.3. Pasarelas de Pago Multi-jurisdiccionales y Neobancos:	14
4.2.4. Conciliación Fiscal (NIIF vs. Estatuto Tributario):.....	14
4.2.5. Micro pagos en Streaming:	14
4.3. Marco Legal	15
4.3.1. Constitución Política de Colombia (Art. 363):.....	15
4.3.2. Ley 2277 de 2022 (Reforma Tributaria):	15
4.3.3. Artículo 20-3 del Estatuto Tributario:	15
4.3.4. Decreto Reglamentario 2039 de 2023:.....	15
5.0. Revisión de Literatura o Antecedentes.....	15
5.1. Antecedente 1:.....	15
5.2. Antecedente 2:.....	16
5.3. Antecedente 3:.....	16
5.4. Antecedente 4:.....	17
6.0 RESULTADOS.....	18
6.1 MATRIZ DE ANÁLISIS DE EFICACIA EN FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA (PES).....	20
7.0 CONCLUSIONES	21
8.0 RECOMENDACIONES	21
8.1. A la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN):.....	22
8.2. Al Sector Financiero y Pasarelas de Pago:.....	22
8.3. A la Academia y a la Corporación Universitaria Remington:.....	23
8.4. A Futuras Investigaciones:	23
9.0 REFERENCIAS	23
10.0 Anexos.....	24
10.1. ANEXO A.....	24
10.2. ANEXO B	24
10.3. ANEXO C	26
10.4. ANEXO D	26
10.5. ANEXO E	27

AGRADECIMIENTOS

Deseamos manifestar nuestro agradecimiento a la **Corporación Universitaria Remington** y al cuerpo docente del **Seminario de Renta y Conciliación Fiscal**. Sus enseñanzas, directrices metodológicas y constante retroalimentación hicieron posible la estructuración técnica de este proyecto de investigación sobre la fiscalización de las plataformas de streaming en el país.

De igual forma, agradecemos a nuestros familiares, amigos y a todas las personas que, de manera directa o indirecta, nos brindaron su apoyo y motivación para llevar a buen término este importante paso en nuestra carrera como contadores públicos.



RESUMEN

El presente trabajo de investigación analiza la pertinencia de los mecanismos de fiscalización electrónica implementados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por presentar Presencia Económica Significativa (PES) de las plataformas digitales de streaming en Colombia, figura consolidada a partir del año gravable 2024. Metodológicamente, el estudio se desarrolla bajo un enfoque cualitativo con alcances descriptivo y analítico, empleando el método hermenéutico para la interpretación normativa y el estudio de caso centrado en el sector de streaming. A través del diseño y aplicación de una Matriz de Análisis de Eficacia, se confrontaron las variables de la norma legal frente a las herramientas tecnológicas del Estado y las brechas operativas del rastreo financiero. Los resultados revelan una clara asimetría entre la norma jurídica y la capacidad técnica real de fiscalización posterior, evidenciando que el volumen masivo de operaciones bajo la modalidad de micro-pagos diarios y la triangulación financiera a través de neobancos o pasarelas de pago internacionales multi-jurisdiccionales actúan como brechas que saturan los sistemas tradicionales y diluyen el control efectivo del recaudo. Asimismo, se devela una problemática sustancial en el proceso de conciliación fiscal ante las discrepancias técnico-contables entre los estándares NIIF (NIIF 15) y las exigencias del Estatuto Tributario, sumado a una brecha formativa en la mano de obra contable local. Se concluye que la efectividad de la PES requiere que la DIAN migre con urgencia hacia arquitecturas de Big Data, analítica predictiva e inteligencia artificial en la nube, además de estandarizar los códigos de rastreo internacional (MCC) de manera conjunta con el sector financiero.

ABSTRACT

This research paper analyzes the relevance of the electronic audit mechanisms implemented by the National Tax and Customs Directorate (DIAN) to guarantee compliance with tax obligations derived from the Significant Economic Presence (PES, for its acronym in Spanish) in digital streaming platforms in Colombia, a figure consolidated as of the 2024 taxable year. Methodologically, the study is developed under a qualitative approach with descriptive and analytical scopes, employing the hermeneutic method for legal interpretation and a case study focused on the streaming sector. Through the design and application of an Effectiveness Analysis Matrix, regulatory variables were confronted with the technological capacity of the State and the operational gaps of financial tracking. The results reveal a clear asymmetry between the legal standard and the actual technical capacity for subsequent auditing, showing that the massive volume of operations under the daily micro-payments modality and financial triangulation through international multi-jurisdictional neobanks or payment gateways act as gaps that saturate traditional systems and dilute the effective control of tax collection. Likewise, a substantial problem is revealed in the tax reconciliation process due to technical-accounting discrepancies between IFRS standards (IFRS 15) and the requirements of the Tax Statute, added to a training gap in the local accounting workforce. It is concluded that the effectiveness of the PES requires that DIAN urgently migrate towards Big Data architectures, predictive analytics, and artificial intelligence in the cloud, in addition to standardizing international tracking codes (MCC) jointly with the financial sector.

Keywords: Significant Economic Presence (PES), Electronic Audit, Streaming Platforms, Tax Reconciliation, Micro-payments, Tax Big Data.

INTRODUCCIÓN

La digitalización ha alterado de manera notable cómo las compañías obtienen ganancias y brindan servicios a nivel global. Hoy en día, plataformas digitales como Netflix, Spotify, Amazon Prime Video y Google realizan actividades comerciales en varios países sin requerir una ubicación física, lo que ha planteado grandes retos para las autoridades tributarias. Como respuesta a esta situación, Colombia implementó a través de la Ley 2277 de 2022 el concepto de Presencia Económica Significativa (PES), con el fin de gravar a las empresas extranjeras que generan ingresos del mercado colombiano. Esta iniciativa tiene como objetivo reforzar los principios de justicia, eficacia y progresividad en el sistema tributario, evitando situaciones de evasión fiscal que surgen de la economía digital. (Congreso de la República de Colombia. (2022). Ley 2277 de 2022. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social., 2022)

Sin embargo, la adopción de esta figura presenta importantes desafíos para la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), especialmente en lo que respecta a la supervisión electrónica, la regulación de plataformas digitales y la vigilancia de transacciones efectuadas. En este marco, el objetivo de este estudio es examinar la efectividad de los sistemas de supervisión electrónica que ha puesto en marcha la DIAN (Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2024). Orientaciones técnicas sobre Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), 2020) para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales provenientes de la Presencia Económica Significativa en las plataformas de streaming digitales en Colombia, además de identificar las principales restricciones técnicas y sugerir alternativas que ayuden a mejorar el control tributario. (Colombia., Congreso de la República de Colombia. Constitución Política de, (1991))

1. Planteamiento del Problema

1.1 Contexto Regional (Colombia)

La digitalización acelerada de la economía global ha transformado los modelos de negocio tradicionales, permitiendo que corporaciones multinacionales operen en jurisdicciones locales sin necesidad de establecer una presencia física. En el contexto contable y tributario, este fenómeno generó una erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, lo cual fue tipificado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2015) en la Acción 1 del Plan BEPS (*Base Erosión and Profit Shifting*). Históricamente, los nexos impositivos se fundamentaban en la territorialidad física; sin embargo, las plataformas digitales de *streaming* (tales como Netflix, Spotify, Amazon Prime, entre otras) logran una penetración de mercado masiva mediante la explotación de intangibles, algoritmos y el

procesamiento de datos de usuarios locales, operando bajo un esquema de desmaterialización corporativa.

En respuesta a este desafío y en alineación con las recomendaciones internacionales, Colombia introdujo el concepto de Presencia Económica Significativa (PES) mediante el artículo 57 de la Ley 2277 de 2022, modificatorio del artículo 20-3 del Estatuto Tributario (E.T.). La norma establece que las personas no residentes o entidades extranjeras que presten servicios digitales desde el exterior están sujetas al impuesto sobre la renta si mantienen una interacción deliberada en el mercado colombiano, lo cual se configura al cumplir de forma concomitante dos umbrales: obtener ingresos brutos iguales o superiores a 31.300 Unidades de Valor Tributario (UVT) durante el año gravable por transacciones con clientes en Colombia, y contar con más de 300.000 usuarios o clientes ubicados en el territorio nacional.

No obstante, la exigibilidad de la norma ha tropezado con una marcada brecha de fiscalización electrónica por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (Castro Arango, 2023) El núcleo del problema radica en que, si bien el legislador creó el nexo jurídico de la PES, los mecanismos tecnológicos actuales de la autoridad doctrinaria resultan insuficientes para auditar de forma autónoma la contabilidad de estas multinacionales. Al no existir una sucursal en Colombia, la DIAN carece de acceso directo a los servidores matrices, los registros de logueo de propiedad intelectual o las métricas internas que validen el número exacto de usuarios activos en tiempo real, lo que genera una asimetría de información que debilita el control fiscal.

Para subsanar esta limitación operativa, el artículo 408 del E.T. (Congreso de la República de Colombia (o simplemente "Colombia", según las indicaciones de tu universidad), 2026) consagró un mecanismo alternativo de recaudo: la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta con una tarifa del 10% sobre el valor total del pago, la cual debe ser practicada por los agentes adquirentes o intermediarios financieros (emisores de tarjetas de crédito/débito y pasarelas de pago) cuando el prestador del servicio de *streaming* no opte por declarar y pagar el impuesto directamente a través del formulario oficial.

Este mecanismo de retención en la fuente del 10%, aunque es una herramienta robusta de recaudo anticipado, introduce severas limitaciones operativas y riesgos contables que fundamentan la presente investigación:

Falta de trazabilidad en las pasarelas de pago: El ecosistema Fintech y los esquemas de pago multi-intermediados (como billeteras digitales o agregadores que enmascaran el comercio final bajo un código genérico de procesamiento) dificultan que las entidades bancarias

identifiquen con precisión si un cobro corresponde a un servicio de *streaming* sujeto a PES o a otra transacción exenta o excluida.

Arbitraje fiscal y elusión: La facilidad con la que los usuarios pueden adquirir pines de acceso prepagados, utilizar redes privadas virtuales (VPN) para simular ubicaciones geográficas externas, o emplear medios de pago internacionales, fragmenta la trazabilidad del hecho generador e impide consolidar los ingresos reales atribuidos a la fuente nacional.

Insuficiencia en la analítica de datos de la DIAN: Los reportes de información exógena financiera que recibe la DIAN no están integrados en tiempo real con algoritmos de analítica predictiva capaces de cruzar el consumo de ancho de banda, las direcciones IP nacionales y las transacciones bancarias. Esto relega la fiscalización a un control posterior (ex-post), lento y dependiente de la cooperación fiscal internacional.

De este modo, se evidencia una contradicción entre la vanguardia normativa de la PES en Colombia y la realidad técnico-operativa de su fiscalización. Si la DIAN no logra robustecer sus herramientas electrónicas de fiscalización y subsanar las vulnerabilidades del recaudo a través del sistema financiero, la tributación sobre las plataformas de *streaming* seguirá expuesta a una alta opacidad, afectando los principios de equidad, eficiencia y progresividad tributaria consagrados en la Constitución Política.

1.2 Formulación del Problema

El centro de la cuestión investigativa no se encuentra en la falta de legislación, sino en la desigualdad en las operaciones que cruzan fronteras. Para abordar este desafío de forma científica, es fundamental descomponer el fenómeno en cuatro categorías esenciales, que la administración fiscal tradicional no puede integrar sin dificultades:

Normativas y Potestad de Supervisión: El artículo 20-3 del Estatuto Tributario y el Decreto Reglamentario 2039 de 2023 proporcionan el poder legal para aplicar una retención en la fuente del 10% o exigir la presentación de declaraciones de ingreso. Sin embargo, esta potestad legal pierde efectividad debido a la ausencia de Acuerdos para Evitar la Doble Tributación (CDI) específicos para el ámbito digital, lo que produce lagunas en la supervisión de contribuyentes sin un domicilio físico.

Fuentes de Información Fiscal en Relación con Herramientas Tecnológicas: La DIAN basa su control posterior en datos convencionales como informes bancarios mensuales y información exógena local. Sin embargo, estas fuentes no se alinean con los mecanismos tecnológicos del sector de transmisión de contenido, que se caracterizan por un gran

número de micropagos diarios y la triangulación a través de plataformas de pago que operan en múltiples jurisdicciones y neobancos internacionales que utilizan códigos de comercio genéricos.

Esta falta de conexión entre la tecnología y la normativa provoca una brecha en la operación de supervisión posterior y discrepancias en la conciliación fiscal y contable (NIIF 15 frente al Estatuto Tributario) en el contexto local. A partir de esto surgen las siguientes preguntas:

1.2.1 Pregunta Central

¿De qué manera los mecanismos de fiscalización electrónica de la DIAN garantizan el cumplimiento de las obligaciones tributarias por Presencia Económica Significativa (PES) en las plataformas digitales de streaming en Colombia?

1.2.2 Sistematización (Preguntas Secundarias)

¿Cuáles son los criterios legales vigentes en Colombia para que una plataforma de streaming extranjera sea considerada bajo la figura de Presencia Económica Significativa (PES)?

¿Qué limitaciones técnicas u operativas enfrenta la DIAN al fiscalizar a empresas tecnológicas que no tienen domicilio físico en Colombia?

¿Qué herramientas tecnológicas y sistemas de cruce de información (big data, analítica de datos, reportes bancarios) utiliza actualmente la DIAN para rastrear los ingresos de las plataformas de streaming?

1.3 Objetivo General

Evaluar el alcance y las limitaciones operativas de los mecanismos de fiscalización electrónica implementados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) frente a las obligaciones tributarias derivadas de la **Presencia Económica Significativa (PES)** en las plataformas digitales de streaming en Colombia.

1.3.1 Objetivos Específicos

1. Caracterizar el marco normativo y conceptual de la **Presencia Económica Significativa (PES)** aplicable a los modelos de negocio de las plataformas de streaming extranjeras en Colombia.

2. Categorizar las fuentes de información tributaria y las herramientas tecnológicas que utiliza la DIAN para el control de operaciones desmaterializadas.

3. Estructurar una Matriz de Análisis de Eficacia que confronte las variables normativas, los medios tecnológicos del Estado y las brechas operativas del rastreo financiero en el ecosistema contable local.

2.0. JUSTIFICACIÓN DEL TRABAJO

2.1. Justificación Práctica

Este proyecto está íntimamente relacionado y es esencial para las áreas de estudio de la facultad de Contaduría Pública, así como para los temas centrales del Seminario Renta y Conciliación Fiscal de la Corporación Universitaria Remington. La investigación sobre la PES y sus mecanismos electrónicos se sitúa en la vanguardia del entendimiento tributario contemporáneo, lo que requiere que el futuro contador adquiera habilidades para equilibrar la situación financiera y tecnológica de las empresas con las necesidades de control electrónico de la DIAN.

2.2. Justificación Teórica

Desde un enfoque teórico, esta investigación se sustenta en la implementación y comparación de las recientes doctrinas del derecho fiscal internacional ante el desarrollo de la economía digital. En particular, se examina el cambio del principio clásico de "vínculo físico" (establecimiento permanente) hacia las ideas contemporáneas de "vínculo digital" o perspectivas fiscales multilaterales que la OCDE ha impulsado a través del Pilar 1. El estudio ahonda en la dogmática jurídica y contable de la normativa tributaria colombiana que será vigente a partir del periodo gravable 2024, organizando la teoría del hecho generador, los contribuyentes y las bases de retención bajo la figura de la PES en el ámbito de las plataformas digitales.

2.3. Justificación Metodológica

La importancia metodológica de este estudio se encuentra en la creación de un esquema de análisis de rendimiento diseñado para examinar herramientas tecnológicas de supervisión fiscal (como la analítica de datos, la comparación de información externa y el seguimiento de sistemas de pago). Este recurso metodológico actúa como un modelo de evaluación científica que puede ser replicado para explorar la eficiencia de los impuestos en diferentes sectores de la economía digital (por ejemplo, el comercio en línea de productos o los servicios de computación en la nube), fijando un estándar cualitativo y analítico exhaustivo en el ámbito de la investigación contable.

2.4. Justificación de Pertinencia

Este proyecto tiene una conexión importante y necesaria con las áreas de estudio de la facultad de Contaduría Pública y con los temas centrales del Seminario de Renta y

Conciliación Fiscal de la Corporación Universitaria Remington. La investigación sobre la PES y sus mecanismos de control electrónico se encuentra en la vanguardia del conocimiento fiscal contemporáneo, exigiendo al futuro contador adquirir las habilidades para conciliar la realidad financiera y tecnológica de las empresas con los requerimientos de auditoría electrónica de la DIAN.

3.0. ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para dar respuesta rigurosa al objetivo general de analizar la pertinencia de los mecanismos de fiscalización de la DIAN respecto a la PES, se diseña la siguiente estructura metodológica:

3.1. Alcance de la Investigación

Alcance Cualitativo: El enfoque principal es cualitativo, dado que se orienta a comprender, interpretar y evaluar las cualidades, limitaciones técnicas y la estructura normativa de los mecanismos de fiscalización electrónica de la DIAN sin recurrir a modelaciones estadísticas complejas. Se prioriza la interpretación del fenómeno regulatorio y operativo.

3.2. Tipo de Investigación

3.2.1. Descriptivo: Permitirá detallar minuciosamente en qué consiste la figura de la PES en Colombia, documentando las tarifas, los topes de Unidades de Valor Tributario (UVT) y el volumen de usuarios que determinan la sujeción impositiva de las plataformas de streaming.

3.2.2. Analítico: Supera la mera descripción para fragmentar el problema y examinar de manera crítica los componentes del sistema de fiscalización (cruce de exógena, big data, reportes bancarios). Esto permitirá evaluar la coherencia entre lo que dicta la norma jurídica y la capacidad técnica real del Estado para recaudar dicho impuesto.

3.3. Métodos de Investigación

3.3.1. Análisis Hermenéutico: Es el método fundamental para la interpretación de los textos legales, doctrinas de la DIAN, decretos reglamentarios y directrices de la OCDE en torno al Pilar 1 y la PES. Permite extraer el sentido real y el alcance de las obligaciones tributarias vigentes.

3.3.2. Estudio de Caso: Se toma como unidad de análisis específica el sector de las plataformas digitales de streaming en Colombia (casos de referencia indirecta como Netflix, Amazon, Spotify, etc.), lo cual delimita el campo de observación a un segmento representativo de la economía digital para extraer conclusiones válidas.

3.4. Técnicas de la investigación:

3.4.1. Definición de Variables para la Matriz de Análisis de Eficacia: Para evaluar críticamente el ecosistema de fiscalización, el instrumento cualitativo adoptado (Matriz de Triangulación) opera bajo la interacción de cuatro variables operacionales:

Criterio Legal Vigente (Norma): Indicador normativo basado en las exigencias del Art. 20-3 del E.T. y el Dec. 2039 de 2023.

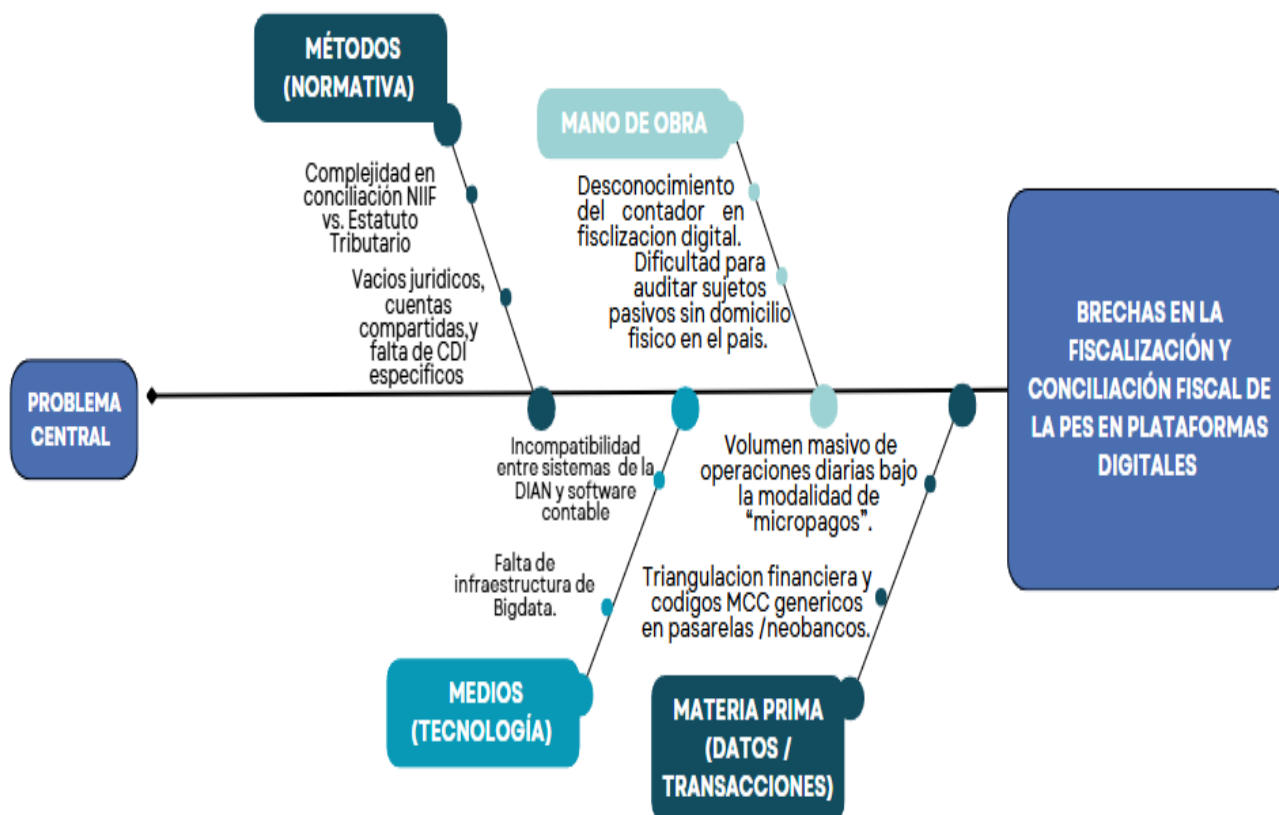
Herramientas Tecnológicas y Fuentes de Información: Capacidad de procesamiento del sistema MUISCA, analítica de datos e información exógena bancaria de la DIAN.

Brechas u Omisiones Operativas (Rastreo Financiero): Puntos de fuga del recaudo, tales como micro transacciones, triangulación multi-jurisdiccionales, neobancos y falta de homologación de códigos de comercio (MCC).

Capacidad Humana y Contable (Mano de Obra): Competencias técnicas de los contadores locales para procesar la conciliación fiscal (NIIF 15 vs. Estatuto Tributario) ante la retención del sujeto pasivo.

Metodología planteamiento del problema

Método de espina de pescado o diagrama de Ishikawa.



4.0. Marcos de Referencia

4.1. Marco Teórico

Aquí deben sustentar las doctrinas globales que explican por qué la economía digital rompió los esquemas tradicionales de recolección de impuestos.

4.1.1. Teoría del Nexo Económico y Desmaterialización de la Economía: Explicar cómo el concepto tradicional de "Establecimiento Permanente" (que requería una oficina física) migró hacia el "Nexo Digital", donde el valor se genera mediante la interacción remota con los usuarios.

4.1.2. Doctrina de la OCDE - Proyecto BEPS (Acción 1 y Pilar 1): Sustentar teóricamente los esfuerzos internacionales para evitar la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios. Explicar por qué los países adoptaron medidas unilaterales (como la PES en Colombia) ante la demora de un consenso multilateral global.

4.1.3. Teoría de la Equidad Tributaria en Entornos Digitales: Analizar la competencia asimétrica entre prestadores de servicios locales (que pagan impuestos ordinarios) y multinacionales tecnológicas extranjeras.

4.2. Marco Conceptual

Definiciones técnicas y operativas clave que delimitan la investigación (conectadas directamente con las brechas del diagrama de Ishikawa):

4.2.1. Presencia Económica Significativa (PES): Hecho generador basado en volumen de ingresos o interacción sistemática en el mercado local sin presencia física.

4.2.2. Fiscalización Electrónica y Big Data Tributario: Herramientas automatizadas de control, cruces de información exógena y analítica de datos utilizadas por las administraciones tributarias.

4.2.3. Pasarelas de Pago Multi-jurisdiccionales y Neobancos: Plataformas tecnológicas intermediarias que procesan transacciones transfronterizas (Stripe, PayPal) y entidades financieras digitales internacionales que dificultan el rastreo del recaudo.

4.2.4. Conciliación Fiscal (NIIF vs. Estatuto Tributario): Proceso de ajuste entre los ingresos contables bajo estándares internacionales y la realidad líquida gravable exigida por la norma fiscal colombiana.

4.2.5. Micro pagos en Streaming: Transacciones masivas y de bajo valor individual (suscripciones mensuales) que saturan los sistemas tradicionales de auditoría contable.

4.3. Marco Legal

La columna vertebral normativa aplicable en Colombia para su periodo de estudio:

4.3.1. Constitución Política de Colombia (Art. 363): Principios del sistema tributario (equidad, eficiencia y progresividad).

4.3.2. Ley 2277 de 2022 (Reforma Tributaria): Modificación normativa que da nacimiento formal a la figura de la PES en el país.

4.3.3. Artículo 20-3 del Estatuto Tributario: Criterios específicos de sujeción pasiva (los topes de ingresos de 31.300 UVT y el mínimo de 300.000 usuarios en el territorio nacional).

4.3.4. Decreto Reglamentario 2039 de 2023: El decreto que reglamenta la retención en la fuente del 10% a cargo de las pasarelas de pago/tarjetas de crédito, o la opción de declarar el impuesto sobre la renta para las plataformas no residentes.

(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2015). Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1: Final Report. OECD Publishing, 2015)

(Constitución Política 1 de 1991, 1991).

5.0. Revisión de Literatura o Antecedentes

5.1. Antecedente 1: El marco legal de la PES y el sector Streaming (Eje: Métodos / Normativa)

Quiénes son los autores: Restrepo-Gaviria, M., & Hoyos-Zuluaga, A. (2024). Universidad del Rosario (Bogotá).

Cuál es el problema de investigación: Analizar la transición regulatoria en el derecho tributario colombiano a partir de la Ley 2277 de 2022, evaluando las ambigüedades jurídicas en la delimitación de usuarios activos y cuentas compartidas para la configuración del hecho generador de la Presencia Económica Significativa (PES) en plataformas no residentes.

Qué metodología utilizaron: Investigación cualitativa con alcance descriptivo-explicativo. Se aplicó el método dogmático-jurídico y el análisis hermenéutico de las gacetas del Congreso, el Estatuto Tributario y los conceptos unificados emitidos por la DIAN.

Qué resultados obtuvieron: Se determinó que si bien el artículo 20-3 del Estatuto Tributario establece con claridad los topes de 31.300 UVT y 300.000 usuarios, el sistema legal inicial carecía de herramientas para auditar de forma autónoma el número real de usuarios locales debido a las dinámicas de geolocalización variables y el uso de Redes Privadas Virtuales (VPN) por parte de los suscriptores.

Cuáles son sus principales conclusiones: La implementación de la PES en Colombia es jurídicamente robusta en su fundamentación doctrinal, pero requiere que la DIAN emita doctrina precisa y dinámica que se adapte a los constantes cambios contractuales de las empresas de streaming para evitar escenarios de doble imposición internacional.

5.2. Antecedente 2: Los sistemas informáticos de la DIAN frente al Big Data (Eje: Medios / Tecnología)

Quiénes son los autores: Castro-Bermúdez, L. F., & Villamizar, S. (2025). Universidad Nacional de Colombia.

Cuál es el problema de investigación: Evaluar la capacidad informática, técnica y de procesamiento de datos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para ejecutar auditorías y fiscalizaciones electrónicas eficientes sobre activos intangibles y servicios digitales desmaterializados.

Qué metodología utilizaron: Enfoque cualitativo de tipo analítico. Utilizaron como método el estudio de caso institucional sobre la infraestructura tecnológica de la DIAN, aplicando matrices de triangulación entre los reportes tradicionales de información exógena y los flujos masivos de facturación electrónica transfronteriza.

Qué resultados obtuvieron: Los hallazgos demostraron que el volumen masivo de micro pagos diarios (suscripciones individuales de streaming) generaba un cuello de botella en los servidores de la administración de impuestos. El software de la entidad evidenció limitaciones técnicas para cruzar de forma automatizada y en tiempo real las alertas de evasión con los ingresos declarados por multinacionales extranjeras.

Cuáles son sus principales conclusiones: La fiscalización electrónica de la economía digital en Colombia no puede seguir dependiendo de metodologías de fiscalización posterior o reportes anuales exógenos. La DIAN requiere migrar con urgencia hacia arquitecturas de Big Data, analítica predictiva e inteligencia artificial en la nube que interoperen sin fricciones con los sistemas de pago comerciales.

5.3. Antecedente 3: Pasarelas de pago y la trazabilidad de micro transacciones (Eje: Materia Prima / Datos)

Quiénes son los autores: Montenegro-Paredes, C., & Salazar, J. E. (2025). Universidad Externado de Colombia.

Cuál es el problema de investigación: Estudiar los retos operativos y las brechas impositivas que enfrentan las pasarelas de pago locales y los neobancos en Colombia al actuar como

agentes de retención en la fuente del 10% según las directrices operativas del Decreto Reglamentario 2039 de 2023.

Qué metodología utilizaron: Investigación cualitativa con un alcance descriptivo-analítico. Se empleó la técnica del análisis documental de regulaciones financieras y se realizaron entrevistas semiestructuradas a directores de cumplimiento de pasarelas de pago (como PayU y Bold) y operadores de banca digital (Nequi y Daviplata).

Qué resultados obtuvieron: El estudio reveló que un porcentaje significativo de transacciones por servicios de streaming no se graban adecuadamente debido a que los pagos se triangulan a través de pasarelas multi-jurisdiccionales extranjeras o se procesan bajo códigos de comercio genéricos (MCC) que no disparan las alertas automáticas de retención bancaria local.

Cuáles son sus principales conclusiones: Delegar el recaudo de la PES exclusivamente en el sector financiero colombiano genera una asimetría operativa y traslada un alto costo administrativo a los intermediarios locales. Si la DIAN no unifica los códigos de rastreo internacional junto con las franquicias de tarjetas de crédito (Visa, MasterCard), el recaudo por vía de retención seguirá presentando importantes fugas de capital.

5.4. Antecedente 4: Desconocimiento del contador local y Conciliación Fiscal (Eje: Mano de Obra)

Quiénes son los autores: Cárdenas, M. A., & Ortiz, D. P. (2024). Pontificia Universidad Javeriana.

Cuál es el problema de investigación: Diagnosticar el nivel de preparación técnica y los vacíos normativos que tienen los contadores públicos colombianos para ejecutar la conciliación fiscal entre el reconocimiento de ingresos de plataformas digitales bajo NIIF (NIIF 15) y las exigencias de depuración de la base líquida gravable de la PES de acuerdo con el Estatuto Tributario.

Qué metodología utilizaron: Enfoque cualitativo de carácter descriptivo. Se aplicó el método hermenéutico contable mediante la revisión de guías emitidas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) y se ejecutó un muestreo selectivo mediante encuestas analíticas a contadores y auditores del sector de servicios tecnológicos.

Qué resultados obtuvieron: Se evidenció una discrepancia crítica: mientras las NIIF obligan a diferir y reconocer los ingresos según se satisface la obligación de desempeño del streaming, las normas tributarias colombianas imponen una realidad de caja inmediata a través de retenciones financieras automáticas, lo que satura de diferencias temporales los

libros de conciliación fiscal y causa un desconocimiento generalizado en el gremio sobre cómo reportar dichos saldos.

Cuáles son sus principales conclusiones: Existe una brecha formativa alarmante en la profesión contable frente a los modelos de negocio digitales intangibles. Para mitigar los riesgos de sanciones por inexactitud en el formulario de conciliación fiscal, las facultades de Contaduría Pública y los entes de control deben unificar criterios educativos y técnicos sobre contabilidad fiscal digital.

6.0 RESULTADOS

Como resultado del examen de documentos y normativas realizado en este estudio, se descubrió que la aplicación de la Presencia Económica Significativa (PES) constituye un progreso esencial en la actualización del sistema impositivo en Colombia en respuesta a los retos de la economía digital. La introducción de esta figura a través de la Ley 2277 de 2022 y su normativa permitió definir criterios claros para que las plataformas digitales extranjeras que generan ingresos en Colombia cumplan con sus deberes fiscales, aunque no posean un establecimiento permanente en el país.

Asimismo, se constató que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) ha mejorado sus procedimientos de supervisión a través de herramientas tecnológicas como la facturación electrónica, información exógena, sistemas automatizados de cruce de datos y estrategias de fiscalización digital. Estas herramientas han facilitado una mejor identificación de las operaciones económicas llevadas a cabo por medios digitales y han optimizado los procesos de control fiscal.

Sin embargo, la investigación reveló limitaciones operativas significativas que afectan la eficacia de la supervisión. Entre estas se encuentran la dificultad para rastrear transacciones realizadas a través de pasarelas de pago internacionales, el uso de neobancos y plataformas financieras del exterior, el alto volumen de micro transacciones originadas por los servicios de streaming y la falta de interoperabilidad entre ciertos sistemas tecnológicos utilizados por la administración tributaria y las instituciones financieras.

Además, al revisar la normativa y los antecedentes consultados, se notaron discrepancias entre el tratamiento contable propuesto por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las regulaciones del Estatuto Tributario colombiano para el reconocimiento de ingresos provenientes de la economía digital. Estas discrepancias generan

mayores desafíos en la conciliación fiscal y complican el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de empresas y profesionales de la Contaduría Pública.

Como parte del proceso investigativo se elaboró una **Matriz de Análisis de Eficacia**, la cual permitió evaluar de manera integral la relación existente entre la normativa vigente, las herramientas tecnológicas implementadas por la DIAN y las principales brechas operativas identificadas en los procesos de fiscalización electrónica.

Los resultados obtenidos muestran que, aunque el marco normativo colombiano establece criterios claros para la aplicación de la Presencia Económica Significativa, la efectividad de los controles depende en gran medida de la capacidad tecnológica para procesar grandes volúmenes de información y realizar un seguimiento oportuno de las operaciones digitales transfronterizas.

En la matriz se observa que el eje correspondiente a los **métodos** presenta una eficacia baja-media debido a las diferencias existentes entre la información financiera elaborada bajo NIIF y las disposiciones fiscales del Estatuto Tributario.

En cuanto al eje de **medios**, se identificó una eficacia media, puesto que la DIAN dispone de herramientas tecnológicas importantes, aunque persisten dificultades para controlar operaciones realizadas mediante tecnologías financieras más avanzadas. Respecto al eje de **materia prima (datos y transacciones)**, la eficacia fue catalogada como media-baja debido al elevado volumen de micro transacciones y al uso de intermediarios financieros internacionales que dificultan el seguimiento de los recursos.

Finalmente, el eje de **mano de obra** obtuvo una eficacia baja, evidenciando la necesidad de fortalecer la capacitación de los profesionales contables en temas relacionados con tributación digital, conciliación fiscal y fiscalización electrónica internacional. (Regidor & Calderón, 2024)

La siguiente matriz resume los principales resultados obtenidos durante la investigación:

6.1 MATRIZ DE ANÁLISIS DE EFICACIA EN FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA
(PES)

Criterio Legal (Sustento Normativo)	Fuente de Información Tributaria	Herramienta de Control Electrónico (DIAN)	Limitación Operativa (Brecha Tecnológica)	Riesgo de Incumplimiento (Impacto Fiscal)
Declaración Directa	Formulario bimestral de renta PES, registros de facturación del emisor exterior, convenios de intercambio de datos.	Cruce automatizado de información exógena frente a ingresos declarados por la casa matriz extranjera.	Imposibilidad de auditar servidores externos para verificar el número real de usuarios nacionales (>300.000).	Arbitraje Fiscal: Subdeclaración de ingresos atribuidos a la fuente nacional mediante triangulación de subsidiarias.
Art. 20-3 E.T. (Umbral de 31.300 UVT e ingresos por servicios digitales desde el exterior) (Presidente de la República, 2023).				
Retención en la Fuente (10%)	Reportes de información exógena de intermediarios financieros (bancos, emisores de tarjetas).	Retención automática aplicada en la pasarela de pago o por el adquirente del servicio de <i>streaming</i> .	Código de comercio genérico (<i>Merchant Category Code</i> o MCC) que enmascara el tipo de servicio digital prestado.	Elusión / Evasión: Omisión de la retención por pagos fragmentados o dispersos a través de billeteras digitales no reguladas.
Art. 408 E.T. (Mecanismo subsidiario cuando el prestador no opta por declarar).				
Facturación Electrónica	Sistema de validación previa de la DIAN	Algoritmos de conciliación fiscal entre el gasto	Inaplicabilidad del documento equivalente electrónico a plataformas	Opacidad Transaccional: Falta de

Art. 616-1 E.T. (Soporte de costos y deducciones para usuarios corporativos/B2B).	(facturas electrónicas emitidas por plataformas PES inscritas).	reportado por el adquirente y el ingreso de la plataforma.	no residentes que operan en el mercado B2C.	trazabilidad en el consumo masivo de personas naturales que no exigen factura formal.
Localización del Consumo	Datos de geolocalización, prefijos telefónicos (+57) y dirección de facturación bancaria.	Auditorías de sistemas informáticos enfocadas en el tráfico de datos y pasarelas de pago locales.	Las redes privadas virtuales (VPN) y las pasarelas transfronterizas permiten simular consumos fuera de Colombia.	Fuga de Base Imponible: Migración de cuentas de usuarios locales hacia jurisdicciones con nula o menor imposición.
Art. 20-3, Parágrafo 3 E.T. (Presunción de residencia del cliente por IP, tarjeta o SIM).				

7.0 CONCLUSIONES

Se concluye que la adopción oficial de la Presencia Económica Significativa (PES) en Colombia, que comenzará a regir desde el año fiscal 2024, marca un cambio doctrinal crítico para abordar la desmaterialización económica y la pérdida del vínculo físico clásico. En el ámbito de las plataformas de streaming internacionales (como Netflix, Amazon, Spotify o Google), la regulación deja en claro la naturaleza del hecho generador y la responsabilidad pasiva mediante la definición de criterios específicos fundamentados en ingresos que superen los 31.300 UVT o más de 300.000 interacciones con usuarios en el país, imponiendo a estas corporaciones la obligación de presentar declaraciones de renta o enfrentarse a una retención del 10% en la fuente.

En cuanto a los métodos de vigilancia, se observa que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) ha desarrollado criterios de fiscalización apoyándose en herramientas tecnológicas avanzadas como el big data, la analítica de datos, el cruce de información externa y los informes bancarios directos. Sin embargo, la efectividad de estas herramientas

depende de superar los desafíos que presenta la intangibilidad de los servicios digitales, ya que la supervisión de empresas tecnológicas que no tienen una sede física en el país plantea exigencias operativas que complican los sistemas tradicionales de auditoría fiscal posterior.

A partir del desarrollo de la matriz de análisis de eficacia, se identificaron brechas significativas en los datos y las transacciones que afectan negativamente el control de la recaudación. En particular, el gran volumen de operaciones relacionadas con micro-pagos diarios (como suscripciones de streaming) sobrepasa las capacidades de monitoreo, una condición que se agrava por el uso frecuente de pasarelas de pago y neobancos internacionales con múltiples jurisdicciones, además de la falta de trazabilidad en transacciones con criptomonedas, lo que dificulta el seguimiento efectivo de los flujos financieros transfronterizos por parte de la administración tributaria.

La investigación revela un problema considerable en el ámbito de la mano de obra y los mecanismos de control, que se caracteriza por la complejidad inherente al proceso de conciliación entre las normas contables NIIF y los requisitos regulatorios del Código Tributario colombiano. Esta situación, junto con la ausencia de convenios específicos para evitar la doble tributación y la falta de compatibilidad entre los sistemas de la DIAN y el software contable comercial, resulta en una asimetría técnica y en un desconocimiento por parte del contador local para captar completamente las dinámicas fiscales del contribuyente extranjero, lo que disminuye la efectividad práctica de la norma en el ámbito contable cotidiano.

8.0 RECOMENDACIONES

8.1. A la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN): Se recomienda priorizar la modernización de la infraestructura tecnológica hacia arquitecturas de Big Data, analítica predictiva e inteligencia artificial en la nube. Esto con el fin de mitigar los cuellos de botella generados por el volumen masivo de micro pagos de las plataformas de streaming. Asimismo, es imperativo que la entidad emita de manera constante doctrina unificada y guías dinámicas que aclaren los mecanismos de fiscalización frente a nuevas modalidades contractuales de servicios intangibles, reduciendo la asimetría entre la norma legal de la PES y la capacidad real de recaudo.

8.2. Al Sector Financiero y Pasarelas de Pago: Se sugiere entablar mesas de trabajo conjuntas entre la DIAN, la Superintendencia Financiera, las franquicias internacionales de tarjetas (Visa, MasterCard) y las pasarelas de pago (tanto locales como internacionales). El objetivo

debe ser estandarizar y unificar los códigos de comercio internacional (MCC) aplicados a los servicios digitales y de streaming. Esto blindará el ecosistema contra la triangulación de operaciones transfronterizas y garantizará que la retención en la fuente del 10% se ejecute de manera automática y sin fugas operativas en neobancos o pasarelas multi-jurisdiccionales.

8.3. A la Academia y a la Corporación Universitaria Remington: Se recomienda actualizar de forma periódica los micro currículos y planes de estudio de la facultad de Contaduría Pública, robusteciendo los núcleos temáticos del Seminario de Renta y Conciliación Fiscal en materia de fiscalización electrónica internacional. Es fundamental capacitar al futuro profesional contable en la gestión de la economía desmaterializada, brindándole herramientas técnicas y prácticas que le permitan dominar la compleja conciliación entre el reconocimiento de ingresos contables bajo NIIF y las exigencias de depuración líquida gravable de la PES. Esto cerrará la brecha formativa detectada en la mano de obra local.

8.4. A Futuras Investigaciones: Se sugiere a los próximos estudiantes y semilleros de investigación tomar este proyecto como un modelo metodológico replicable. Sería de gran valor para la comunidad contable expandir el alcance cualitativo y analítico de este estudio hacia otros segmentos de la economía digital que también se configuran bajo la figura de la PES, tales como el comercio electrónico de bienes intangibles, la computación en la nube (cloud computing) o los servicios de publicidad digital, evaluando comparativamente la eficacia de sus controles electrónicos de fiscalización.

9.0 REFERENCIAS

(Colombia., Congreso de la República de Colombia.Constitución Política de, (1991))

(Congreso de la República de Colombia. (2022). Ley 2277 de 2022. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social., 2022)

(Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2024). Orientaciones técnicas sobre Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), 2020)

(Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2023). Decreto 2039 de 2023., 2023)

(Constitución Política 1 de 1991, 1991).

(Congreso de la República de Colombia (o simplemente "Colombia", según las indicaciones de tu universidad), 2026)

(Castro Arango, 2023)

(Presidente de la República, 2023)

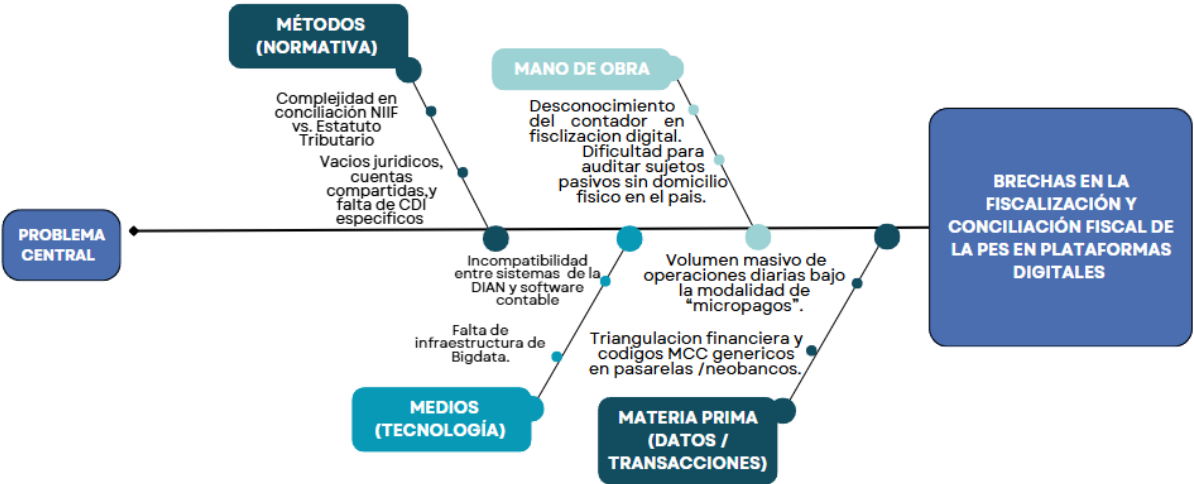
(DIAN, 2023)

(Regidor & Calderón, 2024).

10.0 Anexos

10.1. ANEXO A

Figura A1. Diagrama de Ishikawa sobre las principales causas que afectan la fiscalización electrónica de la Presencia Económica Significativa (PES) en Colombia.



10.2. ANEXO B

Tabla B1. Matriz de análisis de eficacia en fiscalización electrónica de la Presencia Económica Significativa (PES).

Criterio Legal (Sustento Normativo)	Fuente de Información Tributaria	Herramienta de Control Electrónico (DIAN)	Limitación Operativa (Brecha Tecnológica)	Riesgo de Incumplimiento (Impacto Fiscal)
Declaración Directa Art. 20-3 E.T. (Umbral de 31.300 UVT e ingresos por servicios digitales desde el exterior).	Formulario bimestral de renta PES, registros de facturación del emisor exterior, convenios de intercambio de datos.	Cruce automatizado de información exógena frente a ingresos declarados por la casa matriz extranjera.	Imposibilidad de auditar servidores externos para verificar el número real de usuarios nacionales (>300.000).	Arbitraje Fiscal: Subdeclaración de ingresos atribuidos a la fuente nacional mediante triangulación de subsidiarias.
Retención en la Fuente (10%) Art. 408 E.T. (Mecanismo subsidiario cuando el prestador no opta por declarar) (DIAN, 2023).	Reportes de información exógena de intermediarios financieros (bancos, emisores de tarjetas).	Retención automática aplicada en la pasarela de pago o por el adquirente del servicio de <i>streaming</i> .	Código de comercio genérico (<i>Merchant Category Code</i> o MCC) que enmascara el tipo de servicio digital prestado.	Elusión / Evasión: Omisión de la retención por pagos fragmentados o dispersos a través de billeteras digitales no reguladas.
Facturación Electrónica Art. 616-1 E.T. (Soporte de costos y deducciones para usuarios corporativos/B2B).	Sistema de validación previa de la DIAN (facturas electrónicas emitidas por plataformas PES inscritas).	Algoritmos de conciliación fiscal entre el gasto reportado por el adquirente y el ingreso de la plataforma.	Inaplicabilidad del documento equivalente electrónico a plataformas no residentes que operan en el mercado B2C.	Opacidad Transaccional: Falta de trazabilidad en el consumo masivo de personas naturales que no exigen factura formal.

Localización del Consumo	Datos de geolocalización, prefijos telefónicos (+57) y dirección de facturación bancaria.	Auditorías de sistemas informáticos enfocadas en el tráfico de datos y pasarelas de pago locales.	Las redes privadas virtuales (VPN) y las pasarelas transfronterizas permiten simular consumos fuera de Colombia.	Fuga de Base Imponible: Migración de cuentas de usuarios locales hacia jurisdicciones con nula o menor imposición.
Art. 20-3, Parágrafo 3 E.T. (Presunción de residencia del cliente por IP, tarjeta o SIM).				



10.3. ANEXO C

Normatividad analizada durante la investigación

Norma	Descripción
Constitución Política	Principios del sistema tributario colombiano.
Ley 2277 de 2022	Reforma Tributaria.
Estatuto Tributario Art. 20-3	Presencia Económica Significativa.
Decreto 2039 de 2023	Reglamentación de la PES.
NIIF 15	Reconocimiento de ingresos.

10.4. ANEXO D

GLOSARIO DE TÉRMINOS TÉCNICOS

Big Data: Tecnología utilizada para almacenar y analizar grandes volúmenes de datos.

Conciliación Fiscal: Proceso mediante el cual se concilian las diferencias entre la información contable y la información fiscal.

DIAN: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Fiscalización Electrónica: Procedimiento mediante el cual la DIAN utiliza herramientas tecnológicas para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Micro transacciones: Pagos de bajo valor económico realizados de manera frecuente por los usuarios de plataformas digitales.

NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera.

Pasarela de Pago: Plataforma tecnológica que procesa pagos electrónicos entre usuarios y comercios.

Presencia Económica Significativa (PES): Figura tributaria que permite gravar a empresas extranjeras que obtienen ingresos en Colombia sin contar con establecimiento permanente.

10.5. ANEXO E

Abreviaturas utilizadas

Abreviatura	Significado
DIAN	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.
PES	Presencia Económica Significativa.
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera.
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.
UVT	Unidad de Valor Tributario.
IA	Inteligencia Artificial.
MCC	Merchant Category Code.
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting.