

100208192 - 635

Bogotá, D.C., 2 de agosto de 2024

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.
Descriptores: Costos, deducciones e impuestos descontables.
Fuentes formales: Artículos 254, 259, 771-2 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo,

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.

La peticionaria solicita aclaración del punto 2 del Oficio 914511 del 1 de diciembre de 2021, en el cual esta Subdirección, indicó:

«(...) El parágrafo 1° del artículo 254 del Estatuto Tributario (descuento por impuestos pagados en el exterior) dispone:

“PARÁGRAFO 1o. El impuesto sobre la renta pagado en el exterior podrá ser tratado como descuento en el año gravable en el cual se haya realizado el pago, o en cualquiera de los períodos gravables siguientes sin perjuicio de lo previsto en el artículo 259 de este Estatuto. En todo caso, el exceso de impuesto descontable que se trate como descuento en otros períodos gravables tiene como límite el impuesto sobre la renta y complementarios generado en Colombia sobre las rentas de fuente extranjera de igual naturaleza a las que dieron origen a dicho descuento”. (Subrayado fuera de texto).

Tal y como se desprende de la norma antes transcrita, el aprovechamiento del descuento por impuestos pagados en el exterior se debe enmarcar dentro de los límites establecidos por la misma, como son:

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.

- Los fijados en el artículo 259 del Estatuto Tributario
- “(...) el impuesto sobre la renta y complementarios generado en Colombia sobre las rentas de fuente extranjera de igual naturaleza a las que dieron origen a dicho descuento” cuando su exceso se lleva a otros períodos gravables.

Ahora bien, acorde con lo explicado en el punto #1 de este acápite, en la aplicación del artículo 259 ibídem se debe tener en cuenta el sistema de renta presuntiva, el cual -no obstante- no afecta el uso del descuento consultado considerando que la tarifa aplicable por concepto de renta presuntiva será del 0% a partir del año gravable 2021.

La peticionaria solicita aclaración en el sentido de precisar si la factura de venta puede ser considerada como un certificado válido para tomar el descuento tributario establecido en el artículo 254 del Estatuto Tributario en un periodo gravable posterior en el que se prestó el servicio o se efectuó la venta del bien.

A su vez, solicita que se aclare lo allí señalado respecto de los límites aplicables al descuento del impuesto sobre la renta y complementarios por concepto de impuestos pagados en el exterior de acuerdo con lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 254 del Estatuto Tributario y el artículo 259 ibídem.

Al respecto, esta Subdirección en lugar de aclarar, da alcance al punto 2 del Oficio 914511 del 1 de diciembre de 2021 teniendo en cuenta los siguientes argumentos:

El artículo 771-2 del Estatuto Tributario³ establece que la factura de venta se constituye en el soporte de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y de impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, aun si este documento tenga fecha del año o período siguiente, siempre y cuando se acredite la prestación del servicio o venta del bien en el año o período gravable.

Sin embargo, es importante señalar que de acuerdo a lo que contempla la mencionada disposición la factura de venta solamente se constituye en soporte probatorio para la procedencia de costos y deducciones para el impuesto sobre la renta, lo cual conlleve que dicho documento no tenga esta finalidad probatoria para el caso de los descuentos tributarios que aplican para este tributo.

³ **Artículo 771-2. Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables.** Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

Parágrafo. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración.

Parágrafo 2. Sin perjuicio de lo establecido en este artículo, los costos y deducciones efectivamente realizados durante el año o período gravable serán aceptados fiscalmente, así la factura de venta o documento equivalente tenga fecha del año o período siguiente, siempre y cuando se acredite la prestación del servicio o venta del bien en el año o período gravable. (énfasis propio).

Frente al medio probatorio que permita acreditar el descuento tributario por impuestos pagados en el exterior que contempla el artículo 254 del Estatuto Tributario, esta Subdirección en el Oficio 901683 del 3 de marzo de 2021, indicó:

«(...)

En relación con lo anterior, este Despacho en Oficio No. 00104 del 12 de febrero de 2018 indicó: “Frente al primer interrogante, resulta menester recordar que, para tener derecho al descuento de que trata el artículo 254 del Estatuto Tributario, el residente fiscal en Colombia persona natural o con domicilio fiscal en caso de sociedad o entidad, deberá probar el impuesto sobre la renta pagado en la jurisdicción de origen, aportando certificado fiscal del pago del impuesto expedido por la autoridad tributaria respectiva o en su defecto con prueba idónea que respalde el mismo”.

Así, para efectos de la procedencia del descuento de que trata el artículo 254 del Estatuto Tributario, el pago en cada jurisdicción deberá probarse aportando certificado fiscal en los términos del literal f), esto es, éste debe evidenciar el pago del impuesto y debe ser expedido por la autoridad tributaria respectiva.

En su defecto, mediante cualquier otro medio de prueba idóneo. Nótese que el Legislador, respecto a este último, no estableció taxativamente los documentos que valen como prueba idónea, pero los mismos deben ser idóneos para acreditar el pago del impuesto en cada jurisdicción.”» (énfasis propio)

Por otro lado, el parágrafo 1 del artículo 254 del Estatuto Tributario indica:

«Artículo 254. Descuento por impuestos pagados en el exterior.

(...)

Parágrafo 1. El impuesto sobre la renta pagado en el exterior podrá ser tratado como descuento en el año gravable en el cual se haya realizado el pago, o en cualquiera de los períodos gravables siguientes sin perjuicio de lo previsto en el artículo 259 de este Estatuto. En todo caso, el exceso de impuesto descontable que se trate como descuento en otros períodos gravables tiene como límite el impuesto sobre la renta y complementarios generado en Colombia sobre las rentas de fuente extranjera de igual naturaleza a las que dieron origen a dicho descuento. (...)» (énfasis propio).

A su vez, el artículo 259 del Estatuto Tributario establece:

«Artículo 259. Límite de los descuentos. En ningún caso los descuentos tributarios pueden exceder el valor del impuesto básico de renta.

La determinación del impuesto después de descuentos, en ningún caso podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.

PARAGRAFO 1o. El límite establecido en el inciso segundo del presente artículo no será aplicable a las inversiones de que trata el artículo quinto de la Ley 218 de 1995, ni a las rentas exentas.

PARAGRAFO 2o. <Parágrafo modificado por el artículo 22 de la Ley 633 de 2000. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando los descuentos tributarios estén originados exclusivamente en certificados de reembolso tributario, la determinación del impuesto a cargo no podrá ser inferior al setenta por ciento (70%) del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva antes de cualquier descuento.» (énfasis propio).

De conformidad con las normas transcritas, en el caso del descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, le resultan aplicable los siguientes límites:

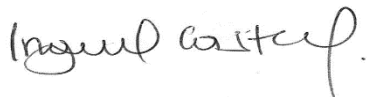
1. El valor del impuesto sobre la renta pagado en el año gravable en el cual se solicita como descuento no puede exceder el impuesto básico de renta de dicho período fiscal.
2. El descuento del impuesto sobre la renta que se solicita en períodos siguientes a su pago no puede exceder del impuesto básico de renta pagado en los correspondientes períodos fiscales.
3. El exceso de impuesto descontable que se trate como descuento en otros períodos gravables tiene como límite el impuesto sobre la renta y complementarios generado en Colombia sobre las rentas de fuente extranjera de igual naturaleza a las que dieron origen a dicho descuento.

Así las cosas, los límites para el descuento tributario por impuestos pagados en el exterior contemplados en los artículos 254 y 259 del Estatuto Tributario no son excluyentes y en el momento de realizar el cálculo del correspondiente descuento deberán aplicarse de acuerdo a lo que indican las referidas disposiciones.

De acuerdo con los argumentos anteriormente expuestos, se **da alcance** al punto 2 del Oficio 914511 del 1 de diciembre de 2021.

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

Proyectó: Silvio Efraín Benavides Rosero – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirección de Normativa y Doctrina

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN