CONCEPTO 012386 int 1286 DE 2026

(julio 21)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 24 de julio de 2026>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Procedencia de costos o deducciones. Retención en la fuente.
Fuentes Formales	Artículos 177 y 632 del Estatuto Tributario

Extracto

1. Este Despacho es competente para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina[1].

A) Solicitud de reconsideración.

2. Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicitó la reconsideración parcial del Concepto 000304 - int. 0106 del 23 de enero de 2024, en el cual se indicó que «(...) la retención en la fuente constituye uno de los requisitos para la procedencia de los costos o deducciones, como se desprende de los artículos 177 y 632 del Estatuto Tributario».

3. El peticionario argumenta que el artículo 632 del Estatuto Tributario (ET) –al cual remite el artículo 177 ibidem– impone un deber de conservación de la información, documentos y pruebas que permitan a la administración tributaria verificar la correcta determinación de los factores que inciden en la liquidación de los impuestos, exigiendo, cuando se hayan practicado retenciones en la fuente, conservar la prueba de la consignación en su calidad de agente retenedor, pero de ello no se deriva la obligación de practicar la retención en la fuente como requisito para que proceda un costo o deducción.

4. Además, con fundamento en el Oficio 882 del 05 de septiembre de 2016 que modificó el Concepto 0117655 del 04 de diciembre de 2000, argumenta que la consecuencia jurídica del desconocimiento o rechazo de un costo o deducción por no haber sido practicada la retención en la fuente, solo resulta aplicable cuando la ley de forma expresa establece dicha obligación como condición para la procedencia de la deducción o cuando prohíbe tomar esta última si dicha retención no se ha efectuado.

B) El análisis de la solicitud.

5. El Concepto 000304 de 2024, sobre el cual se solicita reconsideración parcial, parafrasea el contenido del Oficio 000278 del 11 de abril de 2016, en el cual se concluyó que el hecho de no practicar la retención en la fuente –cuando haya lugar a ello–, impide que los pagos respectivos sean tratados como costo o deducción, con fundamento en lo siguiente:

"(...) El numeral 3 del artículo 632 ibidem, exige al contribuyente que conserve las pruebas de las consignaciones de las retenciones practicadas y, el artículo 177 del mismo ordenamiento jurídico, indica que si no se cumple con dicha obligación, no serán procedentes los costos y deducciones

correspondientes a los pagos sometidos a retención.

Entonces, si no se practican las retenciones en la fuente a que haya lugar, no será posible suministrar a la DIAN la prueba de la consignación de las mismas, lo que imposibilita la procedencia como costo o deducción de los pagos en relación con los cuales no se demuestre tal hecho.

En este sentido, sin perjuicio del documento soporte de la operación y el pago respectivo, así como de la expedición del certificado de retención al sujeto pasivo de la retención, si el agente retenedor declara y paga dentro de los términos legales las retenciones en la fuente practicadas, cuenta con la prueba para demostrar el pago realizado de la retención practicada que da derecho a la deducción."

6. Conforme a lo anterior, el artículo 177 del ET[2] dispone que no son procedentes los costos o deducciones respecto de los cuales no se cumpla la obligación del artículo 632 del ET[3], la cual, en efecto, establece el deber de conservación de las informaciones y pruebas allí listadas, que deberán ponerse a disposición de la DIAN cuando esta así lo requiera. Entre las pruebas, se hace referencia a «(...) la prueba de la consignación de las retenciones en la fuente practicadas en su calidad de agente retenedor».

7. Cabe agregar que el artículo 46 de la Ley 962 de 2005[4], modificado por el artículo 304 de la Ley 1819 de 2016, dispone que el periodo de conservación de las informaciones y pruebas allí previstas será «(...) el mismo término de la firmeza de la declaración tributaria correspondiente (...)».

8. En consecuencia, para que sea procedente el costo o deducción, el contribuyente debe cumplir con la obligación de conservar la prueba de la consignación de la retención en la fuente sobre el pago o abono en cuenta respectivo por el mismo término de firmeza de la declaración tributaria, que en el caso corresponde a aquella del impuesto sobre la renta en la cual se pretende tomar el costo o deducción, y esta obligación comprende el deber de poner dicha prueba a disposición de la administración tributaria en caso de ser requerida.

9. Tal y como se señaló en el Oficio 000278 de 2016, para cumplir con el deber de suministrar a la administración tributaria la prueba de la consignación de la retención en la fuente, si esta lo requiere, el contribuyente forzosamente tuvo que haber practicado la retención, claro está, en el entendido de que legal o reglamentariamente se establezca la obligación de practicar la retención sobre dicho pago o abono en cuenta.

10. Ahora bien, el peticionario argumenta que el deber de conservación de la prueba de consignación de la retención en la fuente solamente se predica de aquellas retenciones que hubieren sido practicadas. No obstante, dicha conclusión establecería un trato desigual entre contribuyentes bajo las mismas circunstancias de hecho, el cual no fue previsto por el legislador.

11. Lo anterior, pues ello implicaría que si se genera la obligación de practicar la retención en la fuente y el contribuyente efectivamente la practica pero no conserva la prueba de la consignación de la retención, no sería procedente el costo o deducción; mientras que, si el contribuyente -estando obligado a practicar la retención- no la lleva a cabo, no tendría el deber de conservar ni de poner a disposición dicha prueba por no haberla practicado, permitiéndole en consecuencia tomar el costo o deducción respectivo.

12. Es decir, la obligación de conservar y suministrar la prueba de la consignación de la retención en la fuente para que proceda el costo o deducción solamente se impondría a cargo del contribuyente que cumplió con su obligación como agente retenedor, y se relevaría de dicha obligación al contribuyente que, estando obligado a ello, no cumplió con este deber. Al respecto, nótese que ni el artículo 177 ni el artículo 632 del ET contemplan tal distinción pues se limitan a establecer como requisito para la procedencia de los costos y deducciones el cumplir con la obligación de conservar y poner a disposición de la DIAN la prueba de la consignación de la retención en la fuente.

13. De otra parte, en el Concepto 0117655 de 2000 se había concluido que entre los requisitos para

la procedencia de los costos y deducciones no se encuentra la obligación de practicar retención en la fuente. Este concepto fue modificado por el Oficio 882 de 2016, precisando que:

"(...) si por disposición expresa la norma consagra alguna condición especial para la procedencia del costo o deducción, relacionada con efectuar la retención al respectivo egreso y /o pago, o establece prohibición de que los contribuyentes puedan tomar éstos sin haber aplicado la retención en la fuente, y éste llegare a tomarlos, la consecuencia jurídica en efecto será el desconocimiento o rechazo de los mismos. Tales son los casos previstos, a manera de ejemplo, en los artículos 124-2, 121 y 87-1 del Estatuto Tributario"

14. En este orden de ideas, si bien es cierto que existen disposiciones tributarias que consagran de manera expresa el requisito de haber practicado la retención en la fuente para que proceda el costo o deducción respectivo, o la prohibición de tomarlos cuando la retención no se haya practicado, ello no contraría lo dispuesto en los artículos 177 y 632 del ET, en cuanto estos consagran como consecuencia jurídica ante el incumplimiento del deber de conservar y suministrar a la DIAN la prueba de la consignación de la retención en la fuente –cuando el pago o abono en cuenta deba ser sometido a retención– la imposibilidad de tomar el costo o deducción respectivo, lo que implica haber practicado dicha retención a cargo del agente, como se explicó líneas atrás.

15. Así las cosas, si bien el Oficio 882 de 2016 mantiene su vigencia en el sentido de que serán objeto de rechazo o desconocimiento los costos y deducciones que hubieren sido tomados por el contribuyente cuando no se haya efectuado la retención en la fuente existiendo una norma que expresamente disponga dicha obligación como requisito para su procedencia, se torna necesario revocar el Concepto 0117655 del 2000, toda vez que, de acuerdo con las consideraciones expuestas, no es posible tomar el costo o deducción cuando –existiendo el deber de practicarla–no se haya efectuado la retención en la fuente, en cuanto esto conlleva la imposibilidad de cumplir con el deber de conservar y suministrar a la DIAN, cuando así lo requiera, la prueba de la consignación de dicha retención.

C) Conclusión y decisión.

16. Por lo anteriormente expuesto, **se confirma** el Concepto 000304 - int. 0106 del 23 de enero de 2024, en donde se concluyó que «El hecho de no practicar retención en la fuente cuando haya lugar a ello, impide que los pagos correspondientes sean tratados como costo o deducción (...)», y **se revoca** el Concepto 0117655 del 4 de diciembre de 2000.

17. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiada, 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. Cfr. numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

2. ARTICULO 177. LAS LIMITACIONES A COSTOS SE APLICAN A LAS DEDUCCIONES. Las deducciones están sujetas a las mismas limitaciones señaladas para los costos, en los artículos 85 a 88, inclusive. Igualmente, para uno y otro caso, no serán deducibles los pagos respaldados en documentos frente a los cuales no se cumpla lo previsto en el numeral tercero del artículo 522.

Tampoco serán procedentes los costos o deducciones respecto de los cuales no se cumpla con la obligación señalada en artículo 632.

3. ARTICULO 632. DEBER DE CONSERVAR INFORMACIONES Y PRUEBAS. <Fuente original compilada: D. 2503/87 Art. 22> Para efectos del control de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, las personas o entidades, contribuyentes o no contribuyentes de los mismos, deberán conservar por un período mínimo de cinco (5) años, contados a partir del 1o. de enero del año siguiente al de su elaboración, expedición o recibo, los siguientes documentos, informaciones y pruebas, que deberán ponerse a disposición de la Administración de Impuestos, cuando ésta así lo requiera:

1. Cuando se trate de personas o entidades obligadas a llevar contabilidad, los libros de contabilidad junto con los comprobantes de orden interno y externo que dieron origen a los registros contables, de tal forma que sea posible verificar la exactitud de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos, deducciones, rentas exentas, descuentos, impuestos y retenciones consignados en ellos.

Cuando la contabilidad se lleve en computador, adicionalmente, se deben conservar los medios magnéticos que contengan la información, así como los programas respectivos.

2. Las informaciones y pruebas específicas contempladas en las normas vigentes, que dan derecho o permiten acreditar los ingresos, costos, deducciones, descuentos, exenciones y demás beneficios tributarios, créditos activos y pasivos, retenciones y demás factores necesarios para establecer el patrimonio líquido y la renta líquida de los contribuyentes, y en general, para fijar correctamente las bases gravables y liquidar los impuestos correspondientes.

3. La prueba de la consignación de las retenciones en la fuente practicadas en su calidad de agente retenedor.

4. Copia de las declaraciones tributarias presentadas, así como de los recibos de pago correspondientes.

4. Por la cual se dictan disposiciones sobre racionalización de trámites y procedimientos administrativos de los organismos y entidades del Estado y de los particulares que ejercen funciones públicas o prestan servicios públicos.

Documento contenido en la Compilación Jurídica de la UAE-DIAN
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: 7 de agosto de 2026