



MinHacienda

PROSPERIDAD
PARA TODOS

www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá D.C. 09 OCT. 2014

100202208- 12 5 6

Señora

LAURA SANÍN ESCOBARCarrera 43A No. 16A Sur – 38 El Poblado Edificio DHL Oficina 1205
Medellín

Ref.: Radicado No. 19070 del 27 de marzo de 2014

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Limitación de Costos y Deducciones
Fuentes formales	Artículo 27 del Código Civil

Atento saludo Sra. Sanín Escobar.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, es función de ésta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

Mediante el radicado de la referencia solicita la reconsideración y de manera subsidiaria la aclaración del Oficio No. 016680 del 22 de marzo de 2005.

Habiendo reseñado el artículo 124-2 y el párrafo del artículo 408 del Estatuto Tributario, manifiesta que, de una lectura de los mismos, *“se puede concluir que la retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta cuyo beneficiario sea residente o se encuentre constituido, localizado o en funcionamiento en paraísos fiscales sólo es obligatoria cuando se trata de un ingreso gravado. De forma tal que si el ingreso no es gravado (...) la retención en la fuente no procede y en consecuencia no debe ser aplicable la limitante establecida en el artículo 124-2”* (negrilla fuera de texto).

Agrega que *“la DIAN en Concepto No. 016680 (...) de 2005, al resolver la consulta*



No. 2 acerca de la procedencia de la limitación a la deducibilidad de costos y gastos establecida en el artículo 124-2 del Estatuto Tributario en el caso de los pagos o abonos en cuenta que no constituyen ingresos de fuente nacional para el beneficiario y a los cuales por ende no le son aplicables las retenciones en la fuente (...) sostuvo de manera desafortunada, que los pagos o abonos en cuenta que se exceptúan de la limitación son aquellos que estando gravados con el impuesto sobre la renta, estuvieron sujetos a la retención en la fuente, y que los que no hayan estado sujetos a retención, ya sea porque no estaban gravados o estándolo, la retención no se practicó, no están exceptuados de la limitación” .

Indica que “[I]a conclusión a la que llega la Administración (...) no resulta acorde con el principio de legalidad, ni atiende al espíritu de la ley, toda vez que no sería coherente que el pago o abono en cuenta no constitutivo de ingreso gravado para el beneficiario, no pudiera ser tomado como costo o deducción por no haberse practicado una retención en la fuente que no era procedente a la luz de la normatividad vigente” (negrilla fuera de texto).

Asimismo, señala que “[b]ajo la posición expresada (...) para que el costo o la deducción sea procedente, se tendría que efectuar una retención en la fuente -a pesar de que esta no tenga ningún sustento legal por no constituir ingreso gravado para el beneficiario- y la tendría que practicar una persona no autorizada para el efecto, toda vez que no existe alguna disposición legal que determine la obligación en cabeza del pagador de retener en la fuentes por tratarse de un pago a un paraíso fiscal cuyo ingreso no sea gravable en Colombia para su beneficiario” (sic) (negrilla fuera de texto).

Por último, sugiere que el artículo 124-2 *ibidem* debe ser interpretado de la siguiente manera:

“i) Serán constitutivos de costo o deducción aquellos pagos o abonos en cuenta que se realicen a personas naturales, jurídicas o a cualquier otra entidad ‘constituida, localizada o en funcionamiento’ en paraísos fiscales (catalogados como tales por el Gobierno), siempre que se haya efectuado la retención en la fuente por concepto de Impuesto sobre la Renta cuando el pago para su beneficiario constituya renta gravada en Colombia.

ii) Serán constitutivos de costo o deducción aquellos pagos o abonos en cuenta que se realicen a personas naturales, jurídicas o a cualquier otra entidad ‘constituida, localizada o en funcionamiento’ en paraísos fiscales (catalogados como tales por el Gobierno), **sobre los cuales no se haya practicado retención en la fuente cuando el pago no constituya ingreso gravable para el beneficiario, pues en este caso no es procedente la retención en la fuente** .

iii) No serán constitutivos de costo o deducción aquellos pagos o abonos en cuenta que se realicen a personas naturales, jurídicas o a cualquier otra

entidad `constituida, localizada o en funcionamiento` en paraísos fiscales (catalogados como tales por el Gobierno), que constituyendo ingreso gravable para el beneficiario en Colombia, no hayan sido objeto de retención en la fuente a título de renta.” (negrilla fuera de texto).

Ahora bien, en el Oficio objetado la Administración Tributaria expresó:

*“(…) la salvedad consagrada en el inciso 1° del artículo 124-2 del Estatuto Tributario implica que el pago se encuentre sujeto a retención en la fuente y, por lo tanto, sea un ingreso sometido al impuesto sobre la renta o al impuesto de remesas. En estas circunstancias **los pagos o abonos en cuenta que se exceptúan de la limitación son los que, encontrándose gravados con el impuesto de renta o remesas, estuvieron sujetos a la retención en la fuente correspondiente. Los pagos que no cumplan esta condición, es decir, los que no hayan estado sujetos a la retención, ya sea porque no se encontraban gravados o porque, estándolo, dicha retención no se practicó, no están exceptuados de la limitación.***

Por lo anterior, la limitación a la deducción de costos y gastos, prevista en el artículo 124-2 del Estatuto Tributario, procede aún en el caso de los pagos o abonos en cuenta que no constituyen ingresos de fuente nacional para el beneficiario y a los cuales, por ende, no les son aplicables las retenciones en la fuente establecidas en el parágrafo del artículo 408 del Estatuto Tributario.” (negrilla fuera de texto).

Una vez observado lo preliminar y con miras a atender la solicitud planteada, es necesario advertir la regla de interpretación de la ley prevista en el artículo 27 del Código Civil, conforme la cual “[c]uando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu”. Y es que si bien el citado cuerpo normativo consagra diferentes métodos de interpretación, para éste Despacho, el método llamado a ser aplicado para comprender el alcance del artículo 124-2 del Estatuto Tributario no es otro que el referido inicialmente, ya que la redacción de la norma es palmaria.

Así pues, a partir de su lectura es viable aseverar que la comentada disposición establece en primer orden una regla general consistente en determinar como no constitutivos de costo o deducción los pagos o abonos en cuenta que se realicen a personas naturales, jurídicas o a cualquier otro tipo de entidad constituida, localizada o en funcionamiento en paraísos fiscales, calificados como tales en el Decreto 2193 de 2013.

En segundo orden, dispone la excepción a lo anterior al anunciar que ésta limitante no se aplicará respecto de aquellos pagos o abonos en cuenta a los que se haya practicado la retención en la fuente por concepto de impuesto sobre la renta, lo que conduce lógicamente a concluir que dichas salidas son a su vez, para el beneficiario, ingresos gravados en los términos de los artículos 9°, 12 y 24 del Estatuto Tributario.

También aparece una segunda particularidad al prever que el referido tratamiento no le es aplicable "a los pagos o abonos en cuenta que se realicen con ocasión de operaciones financieras registradas ante el Banco de la República".

Luego, considera ésta Dirección que la interpretación ajustada a derecho del artículo 124-2 del Estatuto Tributario es la plasmada en el Oficio No. 016680 del 22 de marzo de 2005 sin que exista lugar a su reconsideración o aclaración. Asociado a lo antepuesto, es de añadir que la interpretación sugerida en el numeral 2° en apartes finales del radicado de la referencia y previamente transcrita, no tiene cabida toda vez que plantea una hipótesis fáctica no concebida en el artículo 124-2 *ibídem*.

En efecto, proponer que los pagos o abonos en cuenta realizados a personas naturales, jurídicas o a cualquier otro tipo de entidad que se encuentre constituida, localizada o en funcionamiento en paraísos fiscales y que no se consideren ingresos de fuente nacional para su beneficiario son susceptibles de constituir costo o deducción, ya que sobre los mismos no es menester practicar la retención en la fuente, contraría abiertamente lo presentado por la norma en comento; pues en principio, dichos desembolsos, sean o no ingreso gravado en Colombia para su destinatario, no constituyen costo o deducción, salvo los primeros cuando sobre ellos se efectúe el mecanismo de recaudo previsto en el parágrafo del artículo 408 del Estatuto Tributario.

Atentamente,


DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO
Directora de Gestión Jurídica

P/ARC. R/DFOS