CONCEPTO N° 031855

26-05-2014

DIAN

Dirección de Gestión Jurídica.

Bogotá D.C.

100202208- 607

Señora

DIANA CRISTINA MEDINA CARTAGENA

dianacmedina@gmail.com

Calle 102 A No. 47 A – 09

Bogotá D.C.

Ref.: Radicados Nos. 100012137 del 19/11/2013, 024364 del 15/04/2014 y 22038 del 07/04/2014

Tema: Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptores: Costos y Deducciones, Paraísos Fiscales.

Fuentes formales: Estatuto Tributario, Arts. 24, 124-2, 128, 260-7, Parágrafo Art. 408; Decreto 2193 de 2013.

Cordial saludo Sra. Medina Cartagena.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, es función de esta 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.

PROBLEMA JURÍDICO:

La restricción sobre costos y deducciones, en los términos de los artículos 124-2 y 260-7 del Estatuto Tributario, aplica para pagos o abonos en cuenta cuando se realicen a:

¿Personas o entidades que se encuentren constituidas, localizadas o en funcionamiento en paraísos fiscales que hayan sido calificados como tales por el Gobierno Nacional?

¿Cuentas bancarias a las que se efectúen giros del dinero, abiertas en una entidad financiera (no beneficiaria del pago) constituida, localizada o en funcionamiento en un paraíso fiscal calificado como tal por el Gobierno Nacional?

TESIS JURÍDICA:

Los pagos o abonos en cuenta a favor de personas o entidades que se encuentren constituidas, localizadas o en funcionamiento en paraísos fiscales, calificados como tales por el Gobierno Nacional, no serán constitutivos de costo o deducción salvo que se haya efectuado la retención en la fuente por concepto de Impuesto sobre la Renta.

Sin perjuicio de lo anterior los pagos o abonos en cuenta a favor de personas, sociedades, entidades o empresas, vinculadas o no vinculadas, que se encuentren constituidas, localizadas o en funcionamiento en paraísos fiscales, son constitutivos de costo o

deducción cuando se documente y demuestre el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos para la realización de las actividades que generaron los mencionados pagos y siempre que se haya efectuado la retención en la fuente, cuando exista la obligación de realizarla.

INTERPRETACIÓN JURÍDICA:

Previamente debe indicarse que el Gobierno Nacional expidió el Decreto 2193 de 2013, en el cual señala el listado de los países o territorios que se consideran paraísos fiscales para efectos tributarios en Colombia, el cual empezó a regir a partir del año gravable 2014.

De acuerdo con lo previsto en el parágrafo del artículo 408 del Estatuto Tributario, todo pago o abono en cuenta por cualquier concepto que constituya ingreso gravado para su beneficiario que se encuentre constituido, localizado o en funcionamiento en un paraíso fiscal, deberá someterse a retención en la fuente a la tarifa del 33%, sea cual sea la naturaleza o actividad del beneficiario.

Ahora bien, el artículo 124-2 del Estatuto Tributario señala:

> Artículo 124-2. Pagos a paraísos fiscales. No serán constitutivos de costo o deducción los pagos o abonos en cuenta que se realicen a personas naturales, personas jurídicas o a cualquier otro tipo de entidad que se encuentre constituida, localizada o en funcionamiento en paraísos fiscales, que hayan sido calificados como tales por el Gobierno colombiano, salvo que se haya efectuado la retención en la fuente por concepto de Impuesto sobre la Renta (…). (Se subraya).

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se ha pronunciado en reiteradas oportunidades, en el sentido en que el requisito de la retención en la fuente, como condición para el reconocimiento de deducciones, aplica para todo costo o gasto. Resulta oportuno traer a colación apartes de la sentencia C-596 de 1996, fundamento de variados conceptos emitidos por esta Entidad:

(…) Por lo tanto, si los pagos a las casas matrices son gravables en Colombia y por ende están sometidos a retención en la fuente, serán deducibles para quien los paga, obviamente entratándose de ingresos considerados de fuente nacional; por el contrario, si los pagos a que se ha hecho alusión son de fuente extranjera y por consiguiente no son gravables por el mecanismo de la retención, no serán deducibles de la renta de la filial o sucursal, subsidiaria o agencia en Colombia (Se subraya).

Con la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 se modificó el artículo 260-7 del Estatuto Tributario, introduciendo un requisito adicional al consagrado en el artículo 124-2 ibídem para la procedencia de la deducción de costos y gastos. Manifiesta el referido artículo:

Artículo 260-7. Paraísos fiscales. Los paraísos fiscales serán determinados por el Gobierno Nacional mediante reglamento (…)

(…)

Parágrafo 3°. Cuando los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios realicen operaciones que resulten en pagos a favor de personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en un paraíso fiscal, dichos contribuyentes deberán documentar y demostrar el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en el paraíso fiscal para la realización de las actividades que generaron los mencionados pagos, so pena de que, dichos pagos sean tratados como no deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios.". (Se subraya).

Como quiera que el artículo 260-7 del Estatuto Tributario, sin derogar ni eximir el cumplimiento de lo señalado por el artículo 124-2 referido, permite de manera excepcional la procedencia de la deducción bajo estudio cuando se presente la documentación y pruebas que demuestren la realidad y transparencia de la transacción, subsiste la obligación de efectuar la retención en la fuente en aquellos casos en que por mandato legal deba ser practicada.

Lo anterior, en la medida que resulta improcedente afirmar que el artículo 260-7 del Estatuto Tributario eliminó el requisito de efectuar la retención en la fuente para la procedencia de la deducción de costos y gastos, cuando dicha retención sea obligatoria

En la medida en que el artículo 124-2 no fue derogado por la Ley 1607 de 2012, sus previsiones siguen siendo aplicables para el reconocimiento de la deducción de costos y gastos, sin menoscabo de la posibilidad de demostrar, en los términos del artículo 260-7, la realidad y transparencia de la operación para la procedencia de deducciones en aquellos casos en que – por prescripción legal – no sea procedente la realización de la retención en la fuente.

De esta manera, se logra una interpretación armónica y sistemática de las normas bajo estudio, las cuales contienen el imperativo legal de aplicar mecanismos de control a todo pago efectuado a jurisdicciones calificadas por el Gobierno nacional como paraísos fiscales.

Adicionalmente, debe indicarse que, con respecto a aquellas erogaciones incurridas para la adquisición de activos fijos adquiridos a proveedores constituidos, localizados o en funcionamiento en un paraíso fiscal reconocido como tal por el Gobierno nacional, se reconocerá la deducción por depreciación en los términos previstos en el artículo 128 del Estatuto Tributario, siempre y cuando se cumpla con los requisitos previstos para el reconocimiento de su costo de acuerdo con lo previsto por los artículos 124-2 y 260-7 analizados.

De otra parte, cuando el pago o abono en cuenta se realiza a personas o entidades que no se encuentran ubicadas, residentes o domiciliadas en un paraíso fiscal, pero que la cuenta bancaria a la que se realiza el giro del dinero sí se encuentra ubicada en una entidad financiera constituida, localizada o en funcionamiento en un paraíso fiscal, no se le aplica la restricción señalada en el artículo 124-2del E.T., toda vez que no se cumple con el presupuesto de la norma, en tanto que quienes deben estar ubicadas, domiciliadas o ser residentes, son las personas o entidades, sin importar la manera en que se haya efectuado el pago.

En consideración a lo anterior, se revoca el pronunciamiento emitido bajo el No. 019440 del 25 de marzo de 2014.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los iconos: “Normatividad” – “técnica” y seleccionando “Doctrina” y Dirección Gestión Jurídica.