**OFICIO Nº 2793 [030285]**

**10-12-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-002793

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100093614 del 04/11/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |  |  | DeduccionesDeducciones - Documento Soporte |
| **Fuentes formales** |  |  | [Artículo 771-5](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26863) del Estatuto Tributario.[Artículo 771-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957) del Estatuto Tributario. |

Cordial saludo, señor Salinas.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En atención al radicado de la referencia, la peticionaria consulta lo siguiente:

*“Cuatro Sociedades son de los socios de cada una son los mismos para todas, con gerencias en cada una por los mismos Socios, y objeto social similar, tienen tesorerías donde comparten la misma administración y criterios, sin ser matriz ni subsidiarias, ni ser grupo empresarial. De acuerdo con el*[*artículo 771-5*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26863)*del Estatuto Tributario se presentan las siguientes dudas:*

*1. ¿Cuando una sociedad cualquier de ella hace pagos bancarizados, por cuenta de otra u otras Sociedades, estos pagos se consideran válidos en cuanto al artículo del ET en mención?*

*2. ¿Los cruces de cuentas deudoras y acreedoras entre dichas Sociedades, elaboradas con notas contables y aprobadas por las respectivas gerencias, son válidas y aceptadas como costos, gastos o pasivos?*

*3. Al adquirir bienes y servicios se hace con los documentos adecuados facturas o documentos equivalentes y se abona al beneficiario que se soporta en dichos documentos. Sin embargo, al efectuar el pago por un medio bancario, ¿Con autorización del beneficiario se puede hacer a otra persona o beneficiario? Por ejemplo, en los fallos de los Jueces cuando hay embargos, en los mandatos cuando se paga de acuerdo con el mandato, en el contrato de factoring, corretaje, etc. Para estos casos se giraría a otro beneficiario diferente a los documentos soportes inicialmente soportados en la contabilidad”.*

Al tenor de lo anterior, se precisa que este Despacho está facultado para resolver de forma general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en lo que atañe a la competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en consecuencia, se analizarán las preguntas señaladas sin reparo de las especificidades propuestas por el peticionario.

1. **Primera consulta:***“¿Cuando una sociedad cualquier de ella hace pagos bancarizados, por cuenta de otra u otras Sociedades, estos pagos se consideran válidos en cuanto al artículo del ET en mención?”.*

Este Despacho resalta que el [artículo 771-5](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26863) del Estatuto Tributario no condiciona la deducibilidad de gastos y la procedencia de costos a los presupuestos descritos por el peticionario, puesto que dicha norma establece los medios de pago pertinentes para efectos de la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables.

Ahora bien, los pagos realizados por cuenta y orden de terceros son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta en favor de la sociedad deudora de la obligación jurídica, siempre que se cumplan con los presupuestos señalados en los artículos [107](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155), [771-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957) y [771-5](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26863) del Estatuto Tributario, y las demás particularidades que prevea la Ley.

Por su parte, la sociedad pagadora incurrirá en una erogación debido al pago efectuado, y correlativamente deberá percibir el reembolso de dichos gastos, en virtud de la configuración de una cuenta por cobrar generada en cabeza de la sociedad deudora.

2. **Segunda consulta:** *“¿Los cruces de cuentas deudoras y acreedoras entre dichas Sociedades, elaboradas con notas contables y aprobadas por las respectivas gerencias, son válidas y aceptadas como costos, gastos o pasivos?”.*

Frente a este interrogante, es nuestro entendimiento que su consulta versa sobre el tipo de soporte pertinente para efectos de acreditar una erogación efectuada por cuenta de un tercero.

Al tenor de lo anterior, esta Subdirección considera pertinente citar el [artículo 771-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957) del Estatuto Tributario, el cual contempla qué documentos son pertinentes para efectos de comprobar la realización de un gasto y costo.

*"*[***ARTÍCULO 771-2***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957)***. 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*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761)*y*[*618*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=762)*del Estatuto Tributario.*

*Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del*[*artículo 617*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761)*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*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761)*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 2o****. 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”.*

De acuerdo con la norma citada, existen tres documentos que permiten acreditar la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas: facturas, documentos equivalentes y documentos soportes. Cada uno de los conceptos enunciados deberá cumplir con los requisitos y circunstancias previstas en la norma.

Ahora bien, tratándose de una operación celebrada entre dos sociedades obligadas a facturar, el documento idóneo que permita acreditar la realización de una erogación es una factura.

Finalmente, en lo que atañe a la expedición de notas de contabilidad, es importante señalar que dichos documentos podrán fungir como soportes para efectos de la deducibilidad de gastos y la procedencia de costos, siempre que cumplan con los requisitos estipulados en el [artículo 771-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957) del Estatuto Tributario, y cuando su expedición sea necesaria ante la ausencia de una factura que compruebe la operación efectuada.

3. **Tercera consulta:***“AI adquirir bienes y servicios se hace con los documentos adecuados facturas o documentos equivalentes y se abona al beneficiario que se soporta en dichos documentos. Sin embargo, al efectuar el pago por un medio bancario, ¿Con autorización del beneficiario se puede hacer a otra persona o beneficiario? Por ejemplo, en los fallos de los Jueces cuando hay embargos, en los mandatos cuando se paga de acuerdo con el mandato, en el contrato de factoring, corretaje, etc. Para estos casos se giraría a otro beneficiario diferente a los documentos soportes inicialmente soportados en la contabilidad”.*

Es nuestro entendimiento que la consulta planteada cuestiona si, conforme con lo dispuesto en el [artículo 771-5](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26863) del Estatuto Tributario, son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, los pagos realizados por una sociedad, en virtud de un tercero, consignados en favor de otra persona distinta al deudor de la obligación pendiente, en tanto medie autorización de este último.

Al respecto, este Despacho considera precisa que el [artículo 771-5](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26863) del Estatuto Tributario no condiciona la deducibilidad de los gastos y la procedencia de costos para efectos del impuesto sobre la renta a la calidad del sujeto beneficiario del pago, ni somete dicha deducibilidad a acuerdos que, voluntariamente, celebren las partes para entender la extinción de una obligación jurídica.

Empero, la deducibilidad de los pagos realizados, dependerá del cumplimiento de los presupuestos del [artículo 107](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155) del Estatuto Tributario, su comprobación conforme con el [artículo 771-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957) del Estatuto Tributario, y los demás requisitos que prevea la Ley en consideración de las particularidades contractuales fijadas por las partes.

En consecuencia, este Despacho no tiene competencia para determinar si, en virtud de la celebración de un acuerdo de carácter particular, un gasto puede ser objeto de deducción en los términos del [artículo 771-5](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=26863) del Estatuto Tributario.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**CONCEPTO 8179 DE 2019**

**Abril 5 de 2019**

**Tema:                               Procedimiento Tributario**

**Descriptores:                    Medios de Pago para la Aceptación de Costos, Deducciones, Pasivos e Impuestos Descontables**

**Fuentes formales:**             Estatuto Tributario – Artículo 771-5 Estatuto Tributario – Artículo 107 Código Civil – Artículo 1625 Código Civil – Artículo 1630

 De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas *y/o*privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones *y*competencias.

Mediante escrito radicado 100012519 del 23 de febrero de 2019 esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita resolver la siguiente inquietud, en concordancia con el artículo 771–5 del Estatuto Tributario:

**1.** *¿Son viables para efectos del reconocimiento fiscal de costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables, aquellos pagos que se realizan a un tercero con autorización del primer beneficiario? ¡En atención a la consulta, se procede a analizar las! siguientes consideraciones tributarias:*

**1. Aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables cuando el pago se realiza a un tercero con autorización del primer beneficiario:**

1.1.1 Sobre el particular, este despacho concluye que el pago a un tercero con autorización del primer beneficiario, podrá ser reconocido fiscalmente como costo, deducción, pasivo o impuesto descontable; en tanto se utilicen los canales bancarios mencionados en el artículo771del Estatuto Tributario («E.T.«), y se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 107 del E.T.

**1.1.2**Esto, atendiendo al siguiente análisis

**1.1.3**Elartículo 771–5 del E.T. determina los medios de pago para efectos de la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables. Al respecto, la Corte Constitucional, mediante sentencias C-249 del 24 de abril de 2013, C-264 del 8 de mayo de 2013 y más recientemente este despacho, a través del Concepto 024531 del 15 de abril de 2014, concluyen que el propósito plasmado por el legislador en este artículo es:

*«(…) Generar mecanismos de control efectivos a través de la utilización de canales bancarios con el fin de asegurar mayor transparencia en las transacciones, evitar la evasión y el fraude, mejorar la recaudación y promover la eficiencia del sistema tributario…*

**1.1.3**En estos términos, el pago a través de canales bancarios que realiza un tercero, resulta viable para efectos del artículo en mención; especialmente, cuando de este se infiere que dicho pago extingue la obligación a cargo del contribuyente del impuesto sobre la renta, es decir, el primer beneficiario, al señalar que:

*«Para efectos de su reconocimiento fiscal como*c*ostos, deduccione*s, *pasivos o impuestos descontables, los pagos que efectúen los contribuyentes o responsables deberán realizarse mediante alguno de los siguientes medios de pago: Depósitos en cuentas bancarias, giros o transferencias bancarias, cheques girados al primer beneficiario, tarjetas de crédito, tarjetas débito u otro tipo de tarjetas o bonos que sirvan como medios de pago en la forma*y *condiciones que autorice el Gobierno Nacional.*

*Lo dispuesto en el pre*s*ente artículo no impide el reconocimiento fiscal de los pa*g*os en especie ni la utilización de losdemás modos de extinción de las obligaciones distintos al pago, previstos en el artículo 16*2*5 del Código Civil y demás normas concordantes.*

**1.1.5.** Así mismo, esta figura se encuentra dentro de los postulados del artículo 1630 del Código Civil, sobre pagos por terceros. En consecuencia, cumple con el objetivo perseguido por el espíritu de la norma y adicionalmente, no impide la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos que, sin perjuicio de lo señalado, estará sujeta al cumplimiento de los requisitos consignados en el artículo 107 del E.T.

**1.1.6.** De igual manera, se confirma las consideraciones de este despacho en casos semejantes, como el planteado en la consulta analizada mediante el Concepto 066917 de diciembre 19 de 2014.

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E) Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

 Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín. Bogotá D.C.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_