**OFICIO Nº 018129**

**19-06-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D. C.

100208221-000794

**Referencia:** Radicado 005683 del 16/02/2015

**Tema:** Impuesto sobre la Renta y Complementarios

**Descriptores:** Deducción de Gastos Efectuados en el Exterior

**Fuentes formales:** Estatuto Tributario artículos [121](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=172), [122](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=173); Concepto 103513 de 2009.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta Entidad.

En el escrito de la referencia sostiene que esta Subdirección señaló que: “[E]l límite del 15% por gastos con vinculados en el exterior no aplica para los convenios de doble tributación y paraísos fiscales, siempre y cuando se cumplan con los requisitos señalados en los conceptos 077842 de 2011 y 1335 de 2014”.

En razón de lo anterior pregunta si un contribuyente del impuesto sobre la renta obligado a presentar la declaración y estudio de precios de transferencia debe aplicar el límite del 15% establecido en el [artículo 122](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=173) del Estatuto Tributario para los costos y deducciones por expensas en el exterior en operaciones con su vinculada, ubicada en un país con el cual Colombia no tiene suscrito convenio para evitar la doble imposición y tampoco se encuentra catalogado como un paraíso fiscal en el Decreto número 1966 de octubre 7 de 2014.

Sea lo primero manifestar que los Conceptos 103513 de 2009 y 077842 de 2011, son referidos a la limitación de gastos con vinculados en el exterior, a la luz de los convenios internacionales, y en particular este último en lo atinente al Convenio de Doble Imposición (CDI) suscrito entre la República de Colombia y el Reino de España, supuestos diferentes a los planteados en su consulta.

Ahora bien, el [artículo 121](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=172) del Estatuto Tributario señala:

**“**[**Artículo 121**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=172)**. *Deducción de gastos en el exterior.***Los contribuyentes podrán deducir los gastos efectuados en el exterior, que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.

Son deducibles sin que sea necesaria la retención:

a) Los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de la operación en el año gravable que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público;

b) Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República”.

De acuerdo con la norma, se exigen dos requisitos para la procedencia de la deducción de gastos en el exterior, a saber: a) que exista relación de causalidad del gasto con la renta de quien lo efectúa; y b) que se haya practicado retención en la fuente si lo pagado constituye renta gravable en Colombia para su beneficiario.

Por su parte, el [artículo 122](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=173) del E.T., trae una limitación a dichos costos y deducciones, junto con 7 excepciones así:

**“**[**Artículo 122**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=173)**. *Limitación a los costos y deducciones.***<Artículo modificado por el artículo 84 de la Ley 223 de 1995.> Los costos o deducciones por expensas en el exterior para la obtención de rentas de fuente dentro del país, no pueden exceder del quince por ciento (15%) de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar tales costos o deducciones, salvo cuando se trate de los siguientes pagos:

a) Aquellos respecto de los cuales sea obligatoria la retención en la fuente;

b) Los referidos en los literales a) y b) del artículo anterior;

c) Los contemplados en el artículo 25;

d) Los pagos o abonos en cuenta por adquisición de cualquier clase de bienes corporales.

e) Los costos y gastos que se capitalizan para su amortización posterior de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, o los que deban activarse de acuerdo con tales normas;

f) Aquellos en que se incurra en cumplimiento de una obligación legal, tales como los servicios de certificación aduanera;

g) <Literal adicionado por el artículo 93 de la Ley 1607 de 2012.> Los intereses sobre créditos otorgados a contribuyentes residentes en el país por parte de organismos multilaterales de crédito, a cuyo acto constitutivo haya adherido Colombia, siempre y cuando se encuentre vigente y en él se establezca que el respectivo organismo multilateral está exento de impuesto sobre la renta”. (El subrayado es nuestro).

La norma anteriormente transcrita, establece un límite (regla) general a la deducción de expensas en el exterior del 15% de la renta líquida del contribuyente antes de descontar dichos costos o deducciones tal y como lo contempla la norma. Asimismo, trae como se mencionó, las excepciones a la regla general, donde indica, en cuáles casos no operará el límite para la deducción del 15%, y por consiguiente esta podrá ser del 100%.

En conclusión, si la vinculada se encuentra localizada en un país con el cual Colombia no tiene CDI, habrá lugar a la aplicación de las reglas generales anteriormente expuestas, esto es, las referidas en el E.T., sin matiz alguno.

Atentamente,

**El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina,**

*Yumer Yoel Aguilar Vargas.*

**Publicado en D.O. 49.573 del 14 de julio de 2015.**