

CONCEPTO 203 DEL 6 DE MARZO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100000702 del 09/01/2018

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor	Costos DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS Deducción – Improcedencia DE LOS PASIVOS. Descuento en el Impuesto sobre la Renta – Requisitos Descuentos Descuentos Tributarios
Fuentes formales	Artículo 771-5 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 307 de la Ley 1819 de 2016.

Cordial saludo, Sr. Pabón:

Conforme con el artículo 20 del Decreto 4048 es función de esta Subdirección absolver de modo general 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 comienzo es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas;

por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

De acuerdo con lo explicado la consulta se atenderá en sentido general acerca de la limitación consagrada a los costos y deducciones por pagos en efectivo, de acuerdo con el artículo 771-5 del Estatuto Tributario y la modificación introducida por el artículo 307 de la Ley 1819 de 2016.

El solicitante realiza las siguientes preguntas que serán atendidas en su orden:

1- ¿Cuando se menciona "pasivos o impuestos descontables" se hace referencia al impuesto a las ventas - IVA para el caso de las palabras impuestos descontables? ¿Y para el caso de la palabra "pasivos" significa que el total de los pasivos por cualquier concepto serán reconocidos únicamente hasta el porcentaje del limitante por año?

Sobre esta cuestión es necesario remitirnos al contenido del artículo 771-5 del Estatuto Tributario que señala las condiciones para el reconocimiento fiscal de costos, deducciones pasivos o impuestos descontables, que se realicen por medio distintos a 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.

"ARTÍCULO 771-5. MEDIOS DE PAGO PARA EFECTOS DE LA ACEPTACIÓN DE COSTOS, DEDUCCIONES, PASIVOS E IMPUESTOS DESCONTABLES. <Artículo modificado por el artículo 52 de la Ley 1739 de 2014.> Para efectos de su reconocimiento fiscal como costos, deducciones, **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 presente artículo **no impide el reconocimiento fiscal de los pagos en especie ni la utilización de los demás modos de extinción de las obligaciones distintos al pago**, previstos en el artículo 1625 del Código Civil y demás normas concordantes.

Así mismo, lo dispuesto en el presente artículo solo tiene efectos fiscales y se entiende sin perjuicio de la validez del efectivo como medio de pago

legítimo y con poder liberatorio ilimitado, de conformidad con el artículo 8o. de la Ley 31 de 1992.

PARÁGRAFO 1o. <Parágrafo modificado por el artículo 307 de la Ley 1819 de 2016.> **Podrán tener reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables, los pagos en efectivo que efectúen** los contribuyentes o responsables, independientemente del número de pagos que se realicen durante el año, así:

1. En el año 2018, el menor valor entre:
 - a) **El ochenta y cinco por ciento (85%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de cien mil (100.000) UVT,** y
 - b) El cincuenta por ciento (50%) de los costos y deducciones totales.
2. En el año 2019, el menor valor entre:
 - a) El setenta por ciento (70%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de ochenta mil (80.000) UVT, y
 - b) El cuarenta y cinco por ciento (45%) de los costos y deducciones totales.
3. En el año 2020, el menor valor entre:
 - a) El cincuenta y cinco por ciento (55%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de sesenta mil (60.000) UVT, y
 - b) El cuarenta por ciento (40%) de los costos y deducciones totales.
4. A partir del año 2021, el menor valor entre:
 - a) El cuarenta por ciento (40%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de cuarenta mil (40.000) UVT, y
 - b) El treinta y cinco por ciento (35%) de los costos y deducciones totales.

PARÁGRAFO 2o. <Parágrafo modificado por el artículo 307 de la Ley 1819 de 2016.> En todo caso, los pagos individuales realizados por personas jurídicas y las personas naturales que perciban rentas no laborales de acuerdo a lo dispuesto en este Estatuto, que superen las cien (100) UVT deberán canalizarse a través de los medios financieros, so pena de su desconocimiento fiscal como costo, deducción, pasivo o impuesto descontable en la cédula correspondiente a las rentas no laborales.

PARÁGRAFO 3º. <Parágrafo adicionado por el artículo 307 de la Ley 1819 de 2016> Tratándose de los pagos en efectivo que efectúen operadores de Juegos de Suerte y Azar, la gradualidad prevista en el parágrafo anterior se aplicará de la siguiente manera:

1. En el año 2018, el setenta y cuatro por ciento (74%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.
2. En el año 2019, el sesenta y cinco por ciento (65%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.
3. En el año 2020, el cincuenta y ocho por ciento (58%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.
4. A partir del año 2021, el cincuenta y dos por ciento (52%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.

Para efectos de este parágrafo no se consideran comprendidos los pagos hasta por mil ochocientas (1.800) UVT que realicen los operadores de juegos de suerte y azar, siempre y cuando realicen la retención en la fuente correspondiente.

El presente tratamiento no será aplicable a los operadores de juegos de suerte y azar que cumplan con las normas de lavado de activos establecidas por las autoridades competentes en aquellos casos en que las entidades financieras por motivos debidamente justificados nieguen el acceso a los productos financieros para la canalización de los pagos de que trata este artículo. En este caso el contribuyente deberá aportar las pruebas correspondientes que acrediten tal hecho, incluyendo las comunicaciones de todas las entidades financieras que sustenten la negativa para abrir los productos financieros. Dichas entidades estarán obligadas a expedir la mencionada comunicación cuando nieguen el acceso a los productos anteriormente mencionados.

PARÁGRAFO 4º. <Parágrafo adicionado por el artículo 307 de la Ley 1819 de 2016.> Los bancos y demás entidades financieras de naturaleza pública deberán abrir y mantener cuentas en sus entidades y otorgar los productos financieros transaccionales, usuales a los operadores de juegos de suerte y azar autorizados por Coljuegos y demás autoridades nacionales o territoriales competentes, mediante concesión, licencia o cualquier otro tipo de acto administrativo y a los operadores de giros postales, siempre y cuando cumplan con las normas sobre lavado de activos establecidas por las autoridades nacionales.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. <Parágrafo modificado por el artículo 307 de la Ley 1819 de 2016.> El 100% de los pagos en efectivo que realicen los contribuyentes durante los años 2014, 2015, 2016 y 2017 tendrán reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos, o impuestos

descontables en la declaración de renta correspondiente a dicho período gravable, siempre y cuando cumplan con los demás requisitos establecidos en las normas vigentes.”

Cuando la norma menciona la expresión “impuestos descontables” hace referencia a todos los impuestos que puedan ser descontados incluido el impuesto sobre las ventas.

Asimismo el término “pasivos” se refiere a todos los pasivos que por cualquier concepto pague el contribuyente durante la correspondiente vigencia fiscal.

2- Si en el año 2017 se canceló alguna compra de inventario por medio de efectivo, pero este inventario se convierte en costo en el año 2018 por la venta de artículos, ¿cuál sería el tratamiento frente a este caso? ¿Igual sucedería frente a la compra de activos fijos en el año 2017 por medio de efectivo y su correspondiente depreciación en el año 2018?

Para los pagos realizados en efectivo durante la vigencia 2017 el reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos, o impuestos descontables en la declaración de renta dependerá del cumplimiento de los requisitos específicos establecidos en las normas vigentes para cada uno de los casos. Lo anterior de conformidad con lo señalado en parágrafo transitorio de la norma que se transcribió atrás.

3- En el parágrafo 2 se menciona: “en todo caso que los pagos individuales realizados por personas jurídicas y las personas naturales que perciban rentas no laborales de acuerdo a lo dispuesto en este Estatuto que superen las cien (100) UVT deberán canalizarse a través de los medios financieros so pena de su desconocimiento fiscal como costo, deducción, pasivo o impuesto descontable en la cédula correspondiente a las rentas no laborales.” Consulta: ¿significa esto que el límite para los pagos individuales efectuados por las personas jurídicas será de cien (100) UVT acumulado año? ¿Pago diario? ¿Por transacción?

Pago individual es aquel que puede individualizarse o considerarse como una unidad particular o independiente respecto de un conjunto. No se asimila a los pagos acumulados en un año, ni a los pagos diarios, o a los pagos por transacción, pues en los dos primeros casos consultados (pagos en el año o en el día) el factor o criterio para la denominación es un lapso de tiempo; mientras que en el último caso, que es el pago por transacción, se involucra la satisfacción de una obligación en la que puede presentarse más de una operación de pago o desembolso.

En este contexto, la individualización está relacionada con la unidad de la operación de desembolso de recursos para satisfacer una obligación en un determinado momento respecto de una persona natural o jurídica.

Así las cosas el límite para pagos en efectivo individuales realizados por personas jurídicas y los pagos en efectivo percibidos por personas naturales que perciban rentas no laborales es de cien (100) UVT, entendido el límite respecto del pago particular realizado como unidad u operación independiente en relación con otros desembolsos de efectivo.

El incumplimiento de este límite en los pagos individuales en efectivo conlleva el desconocimiento fiscal como costo, deducción, pasivo o impuesto descontable en la cédula correspondiente a las rentas no laborales.

Por tanto, si se realizan pagos individuales que superen cien (100) UVT por parte de personas jurídicas o se perciben pagos que superen este monto por parte de personas naturales, dichos recursos deberán canalizarse con el fin que puedan ser reconocidos sus efectos fiscales.

En los anteriores términos se absuelve su consulta 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 jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" - "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina