

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá D.C 27/10/2020

Radicado Virtual 000S2020906506

100208221-1359

Señores

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Deducción por contribuciones a educación de los empleados
Fuentes formales	Literal (a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario. Artículos 1.2.1.18.80., 1.2.1.18.81. y 1.2.1.18.84. del Decreto 1625 de 2016.

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 aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante los radicados de la referencia, los peticionarios formulan unas inquietudes en torno a las deducciones por contribución a educación de los empleados de que trata el literal (a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario y su reglamentación, las cuales serán resueltas por este Despacho, así:

1. ¿Cuáles son los requisitos para que la deducción del literal (a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario sea aceptada fiscalmente en la declaración del impuesto de renta y complementarios?

Con el fin que la deducción sea aceptada fiscalmente para la persona jurídica contribuyente del impuesto de renta y complementarios, se debe cumplir, en lo que corresponda, con lo establecido en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario y el Decreto 1013 de 2020, incorporado al Decreto 1625 de 2016.

En caso de incumplimiento de los requisitos anteriormente mencionados, la persona jurídica contribuyente del impuesto de renta y complementarios no podrá deducirse los pagos de que trata el artículo 107-2 del Estatuto Tributario.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

2. ¿En el evento en que la persona jurídica establezca una cláusula de permanencia y/o el deber de reintegrar los valores que se otorgaron con ocasión a las becas de estudio que cubran el importe total o parcial del programa, así como el monto entregado a título de créditos condonables para educación, la misma sería inválida o inexigible?

El numeral 4 del artículo 1.2.1.18.80. y el inciso final del artículo 1.2.1.18.81. establecen:

“Artículo 1.2.1.18.80. Definiciones. Para efectos de lo establecido en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario, se aplicarán las siguientes definiciones:

(...)

4. Créditos condonables. (...) . En todo caso, el empleador y trabajador establecerán los términos y condiciones para la condonación de la deuda, pero no podrán pactar como condición término de permanencia o reintegro de los valores pagados por el empleado.”

“Artículo 1.2.1.18.81. Pagos por concepto de programas para becas de estudios totales o parciales y de créditos condonables los empleados o miembros del núcleo familiar del empleado. Para efectos de lo previsto en el literal a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario, los pagos que efectúen las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, en beneficio de sus empleados o los miembros del núcleo familiar de este, destinados a programas educativos para becas de estudio que cubran el importe total o parcial del programa; así como el monto entregado a título de créditos condonables para educación, deberán cumplir las siguientes condiciones:

(...)

El pago efectuado por concepto de programas de becas de estudio totales o parciales y de créditos condonables para educación de que trata el presente artículo, no será considerado como un factor de compensación o remuneración directa o indirecta para el empleado, no estará sujeto a condiciones de permanencia mínima del empleado en la empresa y tampoco podrá exigírsele al empleado el reintegro de los valores que la persona jurídica empleadora haya pagado por dichos conceptos.”

Así las cosas, y para efectos fiscales, cuando el empleador exija/pacte alguna cláusula de permanencia o reintegro de valores por parte del empleado, no podrá deducir del impuesto de renta y complementarios los pagos efectuados por concepto de programas para becas de estudio totales o parciales y de créditos condonables realizados a favor del empleado o de los miembros del núcleo familiar del trabajador en los términos del literal (a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario.

3. ¿Es aplicable esta deducción para la educación de estudios realizados en el extranjero?

Para la procedencia de la deducción de que trata el literal (a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributaria, cuando se trate de estudios en el exterior, los numerales 3 y 4 del artículo 1.2.1.18.80. y el artículo 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016 establecen:

“Artículo 1.2.1.18.80. Definiciones. Para efectos de lo establecido en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario, se aplicarán las siguientes definiciones:

(...)

3. Programas para becas de estudio. Son programas para becas de estudio los ofrecimientos en materia de educación que realizan las personas jurídicas a favor de los empleados o su núcleo familiar, en las siguientes categorías:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

3.1 En educación preescolar, básica y media, (...)

Cuando alguno de los estudios mencionados anteriormente se realice en el exterior, se deberá contar con el reconocimiento oficial del Ministerio de Educación Nacional, bien sea en lo concerniente a estudios parciales (grados terminados y aprobados) o título correspondiente.

3.2 En educación superior al nivel académico de pregrado y de posgrado, (...)

En el caso de los títulos obtenidos en el exterior siempre que sean convalidados por el Ministerio de Educación de Colombia.

(...)

4. Créditos condonables. Son créditos condonables los otorgados por las personas jurídicas al empleado o a su núcleo familiar con el fin de cursar estudios en instituciones con programas reconocidos por el Ministerio de Educación Nacional de Colombia o convalidados por la misma institución en el caso de programas formales realizados en el exterior. En todo caso, el empleador y trabajador establecerán los términos y condiciones para la condonación de la deuda, pero no podrán pactar como condición término de permanencia o reintegro de los valores pagados por el empleado.

“Artículo 1.2.1.18.81. Pagos por concepto de programas para becas de estudios totales o parciales y de créditos condonables los empleados o miembros del núcleo familiar del empleado. Para efectos de lo previsto en el literal a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario, los pagos que efectúen las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, en beneficio de sus empleados o los miembros del núcleo familiar de este, destinados a programas educativos para becas de estudio que cubran el importe total o parcial del programa; así como el monto entregado a título de créditos condonables para educación, deberán cumplir las siguientes condiciones:

(...)

6. Que los programas formales cursados en el exterior se encuentren convalidados por el Ministerio de Educación Nacional, de conformidad con lo previsto en el Decreto 5012 de 2009.

(...)”

Lo anterior sin perjuicio del cumplimiento de los demás requisitos previstos en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario y el Decreto 1013 de 2020, en lo que corresponda.

4. ¿Qué se debe entender por la expresión “en igualdad de condiciones”, para establecer el valor del pago que se hace en favor del trabajador y de su núcleo familiar, al cual se le aplicará el beneficio previsto en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario y el Decreto 1013 de 2020?

El artículo 1.2.1.18.81. del Decreto 1625 de 2016 establece como condición para la procedencia del literal (a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributarios, entre otros, que: “5. Que el programa de becas permita el acceso a todos los empleados o sus miembros del núcleo familiar en igualdad de condiciones.”

De esa manera, cuando la norma reglamentaria aclara que el programa de becas debe permitir el acceso a todos los empleados o sus miembros del núcleo familiar en igual de condiciones, se refiere a que el mismo debe ser reconocido por parte de la persona jurídica en igualdad de oportunidades éstos, por lo que cualquier trabajador o sus miembros del núcleo familiar pueden acceder a él, sin exclusión por cargo o por alguna condición especial.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

5. ¿Se pueden deducir de la declaración del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2020, los pagos realizados en el año gravable 2019, por concepto de programas de becas de estudio totales o parciales y de créditos condonables para educación de los empleados?

Ténganse en cuenta que, el Decreto 1013 de 2020 “*Por el cual se reglamenta el artículo 107-2 del Estatuto Tributario y se adicionan unos artículos al Capítulo 18 del Título 1 de la Parte 2 Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria*”, reglamentó el artículo 107-2 al Estatuto Tributario, norma que a su vez fue introducida por el artículo 87 de la Ley 2010 de 2019.

Así las cosas, los pagos realizados en el año gravable 2019 por dichos conceptos no se encuentran cubiertos por el tratamiento previsto en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario. En consecuencia, para el año gravable 2020 sólo serán deducibles los pagos que se hayan efectuado por concepto de programas de becas de estudio totales o parciales y de créditos condonables para educación que hayan sido devengados contablemente en el año gravable 2020 y que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario y el reglamento.

6. ¿En el evento que los pagos por concepto de educación se consideren pagos indirectos para el trabajador, como debe el empleador tratar los mismos?

Para que procedan las disposiciones consagradas en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario, se deben cumplir los requisitos ahí previstos y en su reglamento.

En caso que no se cumplan dichos requisitos, los pagos indirectos serán deducibles siempre y cuando se cumplan las disposiciones correspondientes para el efecto. En todo caso, dichos pagos constituyen un ingreso gravable para el trabajador y por consiguiente estarán sometidos al impuesto sobre la renta.

En los anteriores términos se resuelven las inquietudes en relación con la deducción por contribución de educación de empleados contenida en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario; finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaría expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Catalina María García Huerfano, Ingrid Castañeda Cepeda y Juan Camilo Lozano Torres
Revisó: Luis Adelmo Plaza G.