



Documento **TRIBUTAR-io**

Diciembre 20 de 2024

Número 918

Redacción: C.P. Nancy Liliana Agudelo

Mi idea de Navidad, tanto pasada de moda como moderna, es muy simple: amar a los demás. Pensémoslo, ¿por qué tenemos que esperar a Navidad para hacerlo?"

Bob Hope

DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR

Cierra el año tributario con una noticia derivada de la Sentencia 26644 de diciembre 5 de 2024 emitida por el Consejo de Estado por medio de la cual declara la nulidad parcial del Concepto 100208192-218 de febrero de 2022 que desarrolla el tema del tratamiento en el impuesto sobre la renta de los impuestos pagados en el exterior. En el concepto en cita la DIAN sostuvo que si un residente fiscal colombiano presta un servicio en Colombia y según las reglas del convenio con España sobre dicho pago aplica descuento de retención del 10% por concepto de regalías (servicio técnico), la mencionada retención no puede tomarse como descuento tributario ni como deducción en Colombia.

El concepto en cita señalaba que no se observa que la retención a título del IRNR sea susceptible de tomarse como descuento tributario en los términos del artículo 254 ET ya que la renta obtenida –y sobre la cual se lleva a cabo dicha retención– es de fuente nacional, tal y como se desprende del artículo 24 del Estatuto Tributario, el cual señala:

Artículo 24. Ingresos de fuente nacional. Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de ... la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. ... Los ingresos de fuente nacional incluyen, entre otros, los siguientes:
...

5. Las rentas de trabajo tales como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares ... cuando el trabajo **o la actividad se desarrollen dentro del país.**

Lo anterior deja ver que se descarta la posibilidad de tomar como descuento tributario el impuesto sobre la renta pagado en el exterior por la obtención de las rentas producto de la exportación de tales servicios.

Por su parte, el concepto tampoco admitía la posibilidad de tomar el impuesto pagado como deducible en renta al señalar que:

Así las cosas, **no encuentra** esta Subdirección que de la lectura de los artículos 107 (relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad de las expensas), 115 (deducción de impuestos pagados) y 122 (limitación a las deducciones de los costos y gastos en el exterior) del Estatuto Tributario **sea dable colegir que**, adicional al descuento tributario, la Ley también haya consagrado –implícitamente el método de deducción con el propósito de solucionar la mencionada doble tributación.

Por lo anterior, la sentencia considera que gravar estas rentas tanto en Colombia como en el extranjero desincentiva la inversión transfronteriza al aumentar la carga fiscal de los exportadores de servicios sin consultar su capacidad contributiva.

Acorde con la sentencia, la imposibilidad de tomar el crédito tributario en las condiciones anotadas, no es impedimento para prohibir o no aceptar la deducción de ese impuesto, por tratarse de erogaciones que cumplen con los requisitos del artículo 107 ET, justificado además en la Sentencia de Unificación 21329 de 2020:

(...) el referido análisis debe efectuarse atendiendo a las reglas de unificación de esa providencia. Prescriben dichos cánones que cumplen el requisito de causalidad «todas las expensas realizadas... en desarrollo o ejecución de la actividad productora de renta» (regla 1ª); que se tienen por «necesarias» las que se realicen «razonablemente... en una situación de mercado y que, real o potencialmente, permiten desarrollar, conservar o mejorar la actividad generadora de renta», lo cual puede valorarse a partir de «criterios relativos a la situación financiera del contribuyente, las condiciones del mercado donde se ejecuta la actividad lucrativa, el modelo de gestión de negocios propio del contribuyente, entre otros» (regla 2ª); y que son proporcionadas las erogaciones que atienden a un criterio cuantitativo de razonabilidad comercial, de modo que la «magnitud del gasto se valora conforme a la situación económica del contribuyente y el entorno de mercado en el que desarrolla su actividad productora de renta» (regla 3ª).

Concluyendo así que ... “el nexo causal de la erogación objeto de juicio con la actividad productiva estaría acreditado porque los cuestionados son tributos que directamente gravan en el país de destino las exportaciones de servicios prestados desde Colombia, de modo que existe una conexión inmediata entre la erogación cuestionada y la actividad generadora de renta.”

De lo anterior, solo puede concluirse un par de cosas: (i) es una sentencia muy interesante, que como dirían los grandes mentores en tributaria: es de obligatoria lectura y (ii) que si bien se castiga por todos lados a la persona natural porque sabemos que hay muchas limitaciones para quienes perciben ingresos por rentas laborales (dependientes – limitado, medicina prepagada – limitada, AFC, AFV – limitadas, renta exenta laboral – limitada, deducción general – limitada) es plausible la conclusión del Consejo de Estado al permitir que pueda tomarse como deducción el impuesto pagado en el exterior con el fin de evitar la doble tributación y suavizar un poco el golpe que cae sobre el colombiano de “a pie” como se dice popularmente.

TRIBUTAR ASESORES SAS, Empresa **Colombiana** líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento **excepto con fines comerciales**. La autorización que se otorga exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

La redacción del documento es autoría de quien se expone arriba, pero cuenta con revisión por parte de un comité editorial de la firma.

Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan los puntos de vista expuestos en el documento.