



**Radicado Virtual No.
000S2024010609**

100208192 - 1166

Bogotá, D.C., 13 de diciembre de 2024

Tema: Impuesto sobre la renta
Descriptores: Deduciones por contribución a educación de los empleados
Fuentes formales: Artículos 107-2 del Estatuto Tributario
Artículos 1.2.1.18.80 y 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016.

Cordial saludo.

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO No. 1

2. ¿Las instituciones de educación superior que brinden de manera directa estudios en beneficio de sus empleados o miembros de su núcleo familiar mediante programas de becas de estudio o créditos condonables de educación, pueden hacer uso de la deducción por contribuciones a educación de los empleados que dispone el artículo 107-2 del Estatuto Tributario?

TESIS JURÍDICA No. 1

3. Las instituciones de educación superior que brinden de manera directa estudios en beneficio de sus empleados o miembros de su núcleo familiar mediante programas de becas de estudio o créditos condonables de educación, no pueden hacer uso de la deducción por contribuciones a educación de los empleados que dispone el artículo 107-2 del Estatuto Tributario, pues en estos casos no se cumpliría con el requisito del pago consagrado en el literal a) del mencionado artículo y en el numeral 2 del artículo 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016.

FUNDAMENTACIÓN:

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

4. El artículo 107-2 del Estatuto Tributario³ establece que los pagos que realicen las personas jurídicas a sus empleados o miembros de su núcleo familiar, destinados a programas de becas de estudios totales o parciales o programas de créditos condonables para educación, son deducibles del impuesto sobre la renta, siempre que se encuentren debidamente soportados.

5. De esta manera, el legislador en su amplia potestad de configuración legislativa en materia tributaria, estableció una deducción especial para los contribuyentes del impuesto sobre la renta personas jurídicas, cuyos requisitos para su aplicación se encuentran regulados de manera expresa en el artículo 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016, y en este sentido, el desconocimiento de cualquiera de las condiciones allí previstas conlleva la no procedencia de la mencionada deducción.

6. Dentro de estos requisitos, se encuentra la exigencia de que el monto destinado a becas de estudio o créditos condonables sea pagado directamente por el empleador a la entidad educativa que brinda el estudio, a través del sistema financiero.⁴

7. Frente al cumplimiento de este requisito, esta subdirección en el Oficio 906590 – Int 1402 del 29 de octubre de 2020, expresó:

“(…)

Esta reglamentación precisa que 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 condiciones expresamente señaladas, como la prevista en el numeral 2º que establece:

...“2. Que el monto destinado a becas o créditos condonables de que trata el presente artículo sea pagado directamente por el empleador a la entidad educativa, a través del sistema financiero”...

Así las cosas, se hace obligatorio que dichos pagos se efectúen de forma directa por el empleador a la institución educativa correspondiente por el sistema financiero, esto es a través de giro, consignación, transferencia o medio electrónico que permita establecer de manera fehaciente tal hecho.

En consecuencia, si no se cumple con lo dispuesto en la Ley y el reglamento en los términos antes señalados, los pagos realizados serán deducibles (en la medida que se cumplan con las disposiciones para tal fin) y serán un ingreso gravable para el trabajador (...).”

³ Las siguientes deducciones serán aceptadas fiscalmente siempre y cuando se encuentren debidamente soportadas:

a) Los pagos destinados a programas de becas de estudios totales o parciales y de créditos condonables para educación, establecidos por las personas jurídicas en beneficio de sus empleados o de los miembros del núcleo familiar del trabajador;

⁴ Artículo 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016. 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:

(...) 2. Que el monto destinado a becas o créditos condonables de que trata el presente artículo sea pagado directamente por el empleador a la entidad educativa, a través del sistema financiero.



8. Así las cosas, el pago de los valores correspondientes a becas de estudio o créditos condonables que debe realizar el empleador de manera directa y a través del sistema financiero, se constituye en una de las condiciones que debe cumplir la persona jurídica contribuyente del impuesto sobre la renta, para hacer uso de la deducción por contribuciones a educación de los empleados, y en ausencia de este requisito no sería procedente aplicar dicha deducción.

9. Por otro lado, no se puede olvidar que además de los motivos que tiene el legislador (índole fiscal, social, ambiental o a la pretensión de alcanzar igualdad real) para establecer deducciones⁵ en el impuesto sobre la renta, su finalidad es reconocer aquellas erogaciones que realizan los contribuyentes, garantizando de esta manera que tributen de acuerdo con los ingresos realmente percibidos.

10. En consecuencia, cuando las instituciones de educación superior en calidad de empleadores no realizan pagos por programas de becas y créditos condonables a otras instituciones de educación, para que sus trabajadores o miembros del núcleo familiar se beneficien con estudios, dado que estos los brindan de manera directa, no es procedente la deducción por contribuciones a la educación de los empleados dispuesta en el literal a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario.

PROBLEMA JURÍDICO No. 2

11. Si un empleado beneficiario de estudios se pensiona, pero continua con la realización de sus estudios, ¿los pagos realizados por el empleador por concepto de becas de estudio o créditos condonables que cumplan con las condiciones contempladas en el artículo 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016, se pueden beneficiar con la deducción de contribuciones a educación que dispone el literal a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario?

TESIS JURÍDICA No. 2:

12. La permanencia del empleado beneficiario de estudios en la empresa, no se constituye en elemento que determine la procedencia de la deducción de contribuciones a educación de empleados que dispone el literal a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario.

FUNDAMENTACIÓN:

13. El inciso 2 del artículo 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016, es claro en disponer que el pago efectuado por concepto de programas de becas de estudio totales o parciales y de créditos condonables para educación no estará sujeto a condiciones de permanencia mínima

⁵ Sentencia C Sentencia Corte Constitucional C 324 del 14 de septiembre de 2022, Magistrada Ponente Diana Fajardo Rivera: "58. Esta Corte ha fijado el alcance del margen de configuración legislativa en materia de deducciones tributarias, además de definir la figura como "ciertos beneficios que puede conceder el legislador, es decir, aquellas partidas que la ley permite restar de la renta bruta para obtener la renta líquida. Esas deducciones si bien se encuentran dentro de la órbita propia del legislador y constituyen un beneficio otorgado a favor de los contribuyentes, pueden ser derogadas, disminuidas o ampliadas por el legislador, sin que por ese sólo motivo resulten contrarias a la Constitución."¹⁹¹ Ha destacado también que la posibilidad de que el Legislador tenga una amplia potestad de configuración de las deducciones radica en que las mismas hacen parte del diseño de la política tributaria nacional y, a su vez, obedecen a razones de índole fiscal, social, ambiental o a la pretensión de alcanzar igualdad real".



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.

14. En este sentido, el reglamento establece para el empleador que realiza pagos por concepto de educación en beneficio de sus empleados o de su núcleo familiar, dos prohibiciones: i) Una relacionada con la exigencia de una permanencia mínima del empleador en la empresa y ii) La exigencia del reintegro de los valores por parte del empleador, cuyo desconocimiento implica que estos pagos no se puedan deducir del impuesto sobre la renta.

15. Al respecto, esta subdirección en el Oficio 906935 del 13 de julio de 2021, indicó:

“Bajo esos lineamientos normativos expuestos y, acudiendo al principio de interpretación de la ley contenido en el artículo 28 del Código Civil, según el cual, las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio según el uso general de las mismas palabras, es claro para este Despacho que, el empleador no podrá exigir al trabajador la restitución o el pago de los valores que se hayan realizado por ese concepto.

Así las cosas, 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.”.

16. En virtud de lo anterior, si el empleado beneficiario de estudios otorgados por el empleador mediante el pago de programas de becas o de créditos condonables de educación se pensiona durante el desarrollo de dichos estudios, dichos pagos pueden gozar de la deducción de contribuciones a educación que estipula el literal a) del artículo 107-2 del Estatuto Tributario, siempre que cumpla con todas las condiciones legales y reglamentarias para su procedencia.

17. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Alexandra Oyuela Mancera

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda - Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN