CONCEPTO 002332 int 230 DE 2025

(febrero 25)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 27 de febrero de 2025>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Problema Jurídico	PROBLEMA JURÍDICO No. 1

Si una sucursal en el exterior de una sociedad colombiana adquiere un crédito con un vinculado económico, y el estudio de precios de transferencia determina una tasa de interés diferente a la determinada para los préstamos que adquiere la oficina principal en Colombia con sus vinculados económicos, ¿pueden los intereses pagados por la sucursal deducirse en su totalidad en la declaración de impuesto sobre la renta que presenta la oficina principal en Colombia?

PROBLEMA JURÍDICO No. 2

¿El estudio de precios de transferencia efectuado sobre la operación de crédito entre la sucursal de la sociedad colombiana y un vinculado económico para determinar la tasa de interés del préstamo, es un medio de prueba para sustentar la deducción en Colombia por concepto del interés en que incurre la sucursal de la sociedad colombiana en el exterior?

Tesis Jurídica	TESIS JURÍDICA No. 1

El gasto por intereses en el que incurre una sucursal en el exterior de una sociedad colombiana, derivado del préstamo adquirido con un vinculado económico, podrá ser deducible en la declaración de impuesto sobre la renta presentada por la oficina principal en Colombia, siempre que la operación de crédito cumpla con el principio de plena competencia, así como con las reglas de deducción señaladas en los artículos 107, 118-1 y 122 del Estatuto Tributario, lo anterior, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones de Convenios para Evitar la Doble Imposición, de ser aplicables.

TESIS JURÍDICA No. 2

No, la deducción de intereses pagados por la sucursal en el exterior a un vinculado económico, en el impuesto sobre la renta de la oficina principal en Colombia, procede si la operación cumple con el principio de plena competencia, así como con los requisitos de deducibilidad de los artículos 107, 122 y 118-1 del Estatuto Tributario, y siempre que el acreedor expida la correspondiente certificación de la deuda, en la que señale que el crédito no corresponde a operaciones de endeudamiento garantizado mediante un aval del que se derive que el vinculado económico es el acreedor real; o cualquier otra operación en la que sustancialmente el vinculado actúe como acreedor.

Descriptores	Deducción por intereses. Régimen de precios de transferencia. Sucursales. Vinculados económicos.
Fuentes Formales	ESTATUTO TRIBUTARIO ARTÍCULOS 12, 107, 118-1, 122, 254, 260-2. DECRETO ÚNICO REGLAMENTARIO 1625 DE 2016. ARTÍCULO 1.2.1.18.64.

Extracto

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 DIAN[1]. 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 2019[2].

PROBLEMA JURÍDICO No. 1

2. Si una sucursal en el exterior de una sociedad colombiana adquiere un crédito con un vinculado económico, y el estudio de precios de transferencia determina una tasa de interés diferente a la determinada para los préstamos que adquiere la oficina principal en Colombia con sus vinculados económicos, ¿pueden los intereses pagados por la sucursal deducirse en su totalidad en la declaración de impuesto sobre la renta que presenta la oficina principal en Colombia?

TESIS JURÍDICA No. 1

3. El gasto por intereses en el que incurre una sucursal en el exterior de una sociedad colombiana, derivado del préstamo adquirido con un vinculado económico, podrá ser deducible en la declaración de impuesto sobre la renta presentada por la oficina principal en Colombia, siempre que la operación de crédito cumpla con el principio de plena competencia, así como con las reglas de deducción señaladas en los artículos 107, 118-1 y 122 del Estatuto Tributario, lo anterior, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones de Convenios para Evitar la Doble Imposición, de ser aplicables.

FUNDAMENTACIÓN

4. El artículo 260-2 del Estatuto Tributario establece que los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que celebren operaciones con vinculados del exterior, están obligados a determinar los valores del impuesto sobre la renta considerando el principio de plena competencia, definido como «aquel en el cual una operación entre vinculados cumple con las condiciones que se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes».

5. La OCDE en su Guía de Precios de Transferencia (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, January, 2022), establece que el principio de plena competencia (arm's length principle) es el estándar internacional en materia de precios de transferencia para los países miembros de la organización. Este principio, enunciado en el párrafo 1 del artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, tiene por objetivo efectuar un análisis de comparabilidad entre las condiciones de las transacciones realizadas entre los miembros de un grupo multinacional y aquellas realizadas entre empresas independientes en circunstancias similares, con el fin de garantizar un tratamiento fiscal equitativo para ambas partes.

6. Ahora bien, para analizar el caso concreto, resulta indispensable señalar las reglas de deducibilidad establecidas en la normatividad tributaria colombiana con el fin de establecer si la deducción del gasto por intereses es procedente; entre ellas se encuentra la regla de subcapitalización contemplada en el artículo 118-1 del Estatuto Tributario, la cual señala que los intereses pagados por deudas contraídas, directa o indirectamente con vinculados económicos nacionales o extranjeros, solo podrán ser deducidos si el monto total promedio de tales deudas no excede el resultado de multiplicar por dos el patrimonio líquido del contribuyente determinado a 31 de diciembre del año gravable inmediatamente anterior.

7. De igual manera, el artículo 122 ibidem establece un límite de los costos o deducciones por expensas en el exterior para la obtención de rentas de fuente dentro del país, el cual no puede exceder del 15% de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar estos costos o deducciones, salvo que se trate de los siguientes pagos:

- Aquellos respecto de los cuales sea obligatoria la retención en la fuente.

- Los contemplados en el artículo 25.

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

- Aquellos en que se incurra en cumplimiento de una obligación legal, tales como los servicios de certificación aduanera.

- 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.

8. No obstante, todas las expensas que se pretendan deducir en el correspondiente periodo gravable deben tener relación de causalidad con las actividades productoras de renta, y ser necesarias y proporcionales de acuerdo con cada actividad, tal y como lo establece el artículo 107 del Estatuto Tributario.

9. Ahora bien, de conformidad con el artículo 12 ibidem y el Oficio 004516 del 8 de julio de 2024, una sociedad colombiana tributa en Colombia por todas sus rentas y patrimonio, incluidos los ingresos percibidos de su sucursal en el extranjero.

10. Según lo expuesto por esta Subdirección en Oficio 903 del 12 de julio de 2022 y de conformidad con las normas comerciales, las sucursales de sociedades nacionales ubicadas en el exterior constituyen una prolongación de la misma sociedad.

11. Para el caso en particular, es importante distinguir que se trata de dos operaciones de crédito distintas. Por una parte, el préstamo que adquiere la oficina principal con un vinculado económico, y, por otra, el préstamo adquirido por la sucursal de la sociedad colombiana en el extranjero con un vinculado económico, ambas sometidas al régimen de precios de transferencia.

12. En este sentido, el estudio de precios de transferencia efectuado a ambas operaciones determinará una tasa de interés distinta, toda vez que dependerá de los criterios de comparabilidad, el método de precios de transferencia seleccionado, así como del monto principal, el plazo, la calificación de riesgo, la garantía, la solvencia del deudor y la tasa de interés acordada entre los respectivos acreedores y deudores.

13. Teniendo en cuenta que la oficina principal debe reconocer los ingresos y costos en los que incurre su sucursal ubicada en el

exterior, tal y como lo afirma el Oficio 004516 - int 524 del 8 de julio de 2024[3]; en la declaración del impuesto sobre la renta de la matriz se reflejará el gasto por intereses pagados por la sucursal en el exterior al vinculado económico, el cual debe no solo cumplir con los requisitos de deducibilidad establecidos en el Estado donde se encuentra ubicada la sucursal, sino también debe estar acorde con el principio de plena competencia señalado con anterioridad.

14. Entonces, para efectos de establecer si los intereses pagados por la sucursal en el exterior de una sociedad colombiana a un vinculado económico, pueden deducirse en su totalidad en la declaración de impuesto sobre la renta que presenta la oficina principal, y, en cualquier caso, siempre deberá observarse lo siguiente:

14.1. Las operaciones realizadas entre vinculados económicos, siempre deben cumplir el principio de plena competencia.

14.2. Es importante que el contribuyente, en este caso, la matriz, verifique el cumplimiento y la correcta aplicación de los artículos 107, 122 y 118-1 del Estatuto Tributario, para efectos de determinar si la deducción es procedente en su totalidad.

14.3. En el escenario en el que las partes involucradas en la operación de crédito sean residentes fiscales de Estados entre los cuales se ha suscrito un Convenio para Evitar la Doble Imposición, deberán aplicar las disposiciones de dicho Convenio.

14.4. La oficina principal puede aplicar el descuento tributario correspondiente al impuesto de renta pagado en el Estado donde opera su sucursal en su declaración de impuesto sobre la renta, siempre que no supere el monto del impuesto que se causaría en Colombia por esas mismas rentas, conforme al artículo 254 del Estatuto Tributario.

15. En cualquier caso, el contribuyente deberá tener en cuenta que, de conformidad con el inciso 3 del artículo 260-2[4] del Estatuto Tributario, la DIAN en desarrollo de sus facultades de fiscalización, podrá ajustar los valores del impuesto sobre la renta declarados por la oficina principal, conforme al principio de plena competencia.

PROBLEMA JURÍDICO No. 2

16. ¿El estudio de precios de transferencia efectuado sobre la operación de crédito entre la sucursal de la sociedad colombiana y un vinculado económico para determinar la tasa de interés del préstamo, es un medio de prueba para sustentar la deducción en Colombia por concepto del interés en que incurre la sucursal de la sociedad colombiana en el exterior?

TESIS JURÍDICA No. 2

17. No, la deducción de intereses pagados por la sucursal en el exterior a un vinculado económico, en el impuesto sobre la renta de la oficina principal en Colombia, procede si la operación cumple con el principio de plena competencia, así como con los requisitos de deducibilidad de los artículos 107, 122 y 118-1 del Estatuto Tributario, y siempre que el acreedor expida la correspondiente certificación de la deuda, en la que señale que el crédito no corresponde a operaciones de endeudamiento garantizado mediante un aval del que se derive que el vinculado económico es el acreedor real; o cualquier otra operación en la que sustancialmente el vinculado actúe como acreedor.

FUNDAMENTACIÓN

18. El artículo 118-1 del Estatuto Tributario señala en su parágrafo 1, lo siguiente:

Parágrafo 1o. En los demás casos, para efectos de la deducción de los intereses, el contribuyente deberá estar en capacidad de demostrar a la DIAN, mediante certificación de la entidad residente o no residente que obre como acreedora, que se entenderá prestada bajo la gravedad de juramento, que el crédito o los créditos no corresponden a operaciones de endeudamiento con

entidades vinculadas mediante un aval, back-to-back, o cualquier otra operación en la que sustancialmente dichas vinculadas actúen como acreedoras. Las entidades del exterior o que se encuentren en el país que cohonesten cualquier operación que pretenda encubrir el acreedor real serán responsables solidarias con el deudor de la operación de crédito en relación con los mayores impuestos, sanciones e intereses a los que haya lugar con motivo del desconocimiento de la operación, sin perjuicio de las sanciones penales a que pueda haber lugar.

19. Lo anterior fue desarrollado en el Decreto 1625 de 2016 en su artículo 1.2.1.18.64.:

Artículo 1.2.1.18.64. Para la procedencia de la deducción o capitalización por intereses de que tratan los artículos 118-1 y 59 del Estatuto Tributario y los artículos 1.2.1.18.61., 1.2.1.18.62. y 1.2.1.18.63. de este Decreto, se deberá cumplir con los requisitos para la procedencia de las deducciones, tales como la relación de causalidad con la actividad productora de renta, la proporcionalidad y la necesidad, los cuales deben ser evaluados con criterio comercial en los términos previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

Cuando se configure alguno de los supuestos establecidos en el parágrafo 1 del artículo 118-1 del Estatuto Tributario, el acreedor deberá expedirle al deudor una certificación, cuando éste la solicite, para cada año o periodo gravable. El deudor deberá contar con dicha certificación con anterioridad al vencimiento de la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable objeto de deducción o capitalización.

(...)

20. Así las cosas, cuando se trate de deudas que adquiera un contribuyente con un vinculado económico y/o con un tercero sin vinculación económica, es deber del acreedor expedir la correspondiente certificación, tal y como lo indicó esta Subdirección en Oficio 901742 - int 026 del 8 de marzo de 2022:

Por lo tanto, deberá analizarse, según cada caso en particular, si deberá manifestarse en la certificación de que trata el parágrafo 1 del artículo 118-1 del Estatuto Tributario y el artículo 1.2.1.18.64. del Decreto 1625 de 2016 que: (i) el (los) crédito(s) no corresponde(n) a operaciones de endeudamiento garantizados por entidades vinculadas mediante un aval, back- to-back, o (ii) en caso de ser vinculadas, que el (los) crédito(s) no corresponde(n) a operaciones de endeudamiento garantizados mediante un aval del que se derive que el vinculado económico es el acreedor real; o cualquier otra operación en la que sustancialmente dichas vinculadas actúen como acreedoras.

21. Conforme a lo señalado en el Oficio 006895 int-805 del 23 de septiembre de 2024, la certificación expedida por el acreedor es un requisito para la procedencia de la deducción señalada en el artículo 118-1 del Estatuto Tributario, esta debe ser expedida y suscrita por el representante legal de la entidad acreedora o quien tenga la autorización legal para suscribirla bajo la gravedad de juramento, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria y sanciones penales en los casos en que haya lugar. Para el caso en que la certificación sea emitida en el exterior, se deberá adjuntar la respectiva apostilla.

22. Así las cosas, para la procedencia de la deducción de intereses pagados por la sucursal y declarados como gasto en el impuesto sobre la renta de la oficina principal en Colombia, el contribuyente deberá cumplir con el principio de plena competencia, los requisitos de deducibilidad señalados en los artículos 107, 122 y 118-1 del Estatuto Tributario, así como con la certificación expedida por el acreedor de la deuda, en la que se señale que el (los) crédito(s) no

corresponde(n) a operaciones de endeudamiento garantizados mediante un aval del que se derive que el vinculado económico es el acreedor real; o cualquier otra operación en la que sustancialmente dichas vinculadas actúen como acreedoras.

23. 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/.

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

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.

3. «De hecho, según el párrafo 1 de la NIC 21, una entidad puede llevar a cabo actividades en el extranjero a través de sucursales, lo que les permite presentar estados financieros individuales en una moneda extranjera. No obstante, es importante recordar que estos estados financieros individuales de las sucursales deben ser integrados por la sociedad matriz en sus estados financieros. De esta manera, al final del periodo la sociedad colombiana puede preparar un estado financiero combinado que refleje de manera integral la situación financiera de la empresa en su conjunto.

4. Artículo 260-2. (...) La Administración Tributaria, en desarrollo de sus facultades de verificación y control, podrá determinar, para efectos fiscales, los ingresos ordinarios y extraordinarios, los costos y deducciones y los activos y pasivos generados en las operaciones realizadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con sus vinculados, mediante la determinación de las condiciones utilizadas en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.
Co-creación, mantenimiento, actualización y ajustes de estructura relacionados con la consulta jurídica y contenido del Normograma, realizado por Avance Jurídico Casa Editorial SAS.
ISBN 978-958-53111-3-8
Última actualización: 13 de marzo de 2025

DIAN