

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

CONCEPTO 015294 int 1533 DE 2026 SEPTIEMBRE 2

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)**Impuesto sobre la Renta y Complementarios**

Problema Jurídico

¿Los anticipos, pagos anticipados o gastos pagados por anticipado entregados por un contribuyente colombiano a proveedores del exterior, destinados a la adquisición de mercancías dentro del giro ordinario de sus negocios, constituyen “derechos de crédito” en los términos del numeral 4º del artículo 265 del Estatuto tributario?

Tesis Jurídica

No. Los anticipos, pagos anticipados o gastos pagados por anticipado a proveedores del exterior para la adquisición de mercancías destinadas al giro ordinario de los negocios no constituyen derechos de crédito o cuentas por cobrar en el sentido del numeral 4º del artículo 265 del Estatuto Tributario, sino a activos que, por su naturaleza económica y su clasificación contable, corresponden a la de un activo representativo del derecho a recibir mercancías previamente pagadas, razón por la cual no pueden asimilarse automáticamente para efectos fiscales a derechos de crédito.

▼ Descriptores

Declaración anual de activos en el exterior - DAAE

Anticipos, pagos anticipados o gastos pagados por anticipado

Derechos de crédito o cuentas por cobrar.

▼ Fuentes Formales

Artículos 265, 266, 574 y 607 del Estatuto Tributario.

Artículo 1.6.1.13.2.26. del Decreto 1625 de 2016 – *Único Reglamentario en materia Tributaria* - DURT

CONSEJO DE ESTADO, Sección Cuarta, Expediente número 17714 del 27 de marzo de 2014. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

▼ 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 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

2. ¿Los anticipos, pagos anticipados o gastos pagados por anticipado entregados por un contribuyente colombiano a proveedores del exterior, destinados a la adquisición de mercancías dentro del giro ordinario de sus negocios, constituyen “derechos de crédito” en los términos del numeral 4º del artículo 265 del Estatuto tributario?

TESIS JURIDICA

3. No. Los anticipos, pagos anticipados o gastos pagados por anticipado a proveedores del exterior para la adquisición de mercancías destinadas al giro ordinario de los negocios no constituyen derechos de crédito o cuentas por cobrar en el sentido del numeral 4º del artículo 265 del Estatuto Tributario, sino a activos que, por su naturaleza económica y su clasificación contable, corresponden a la de un activo representativo del derecho a recibir mercancías previamente pagadas, razón por la cual no pueden asimilarse automáticamente para efectos fiscales a derechos de crédito.

FUNDAMENTACION

4. El numeral 5 del artículo 574³ y el artículo 607 del Estatuto Tributario⁴ han establecido que los contribuyentes, responsables y agentes de retención del impuesto sobre la renta y complementarios o de regímenes sustitutivos de este impuesto que posean activos en el exterior, de cualquier naturaleza, están obligados a presentar la Declaración Anual de Activos en el Exterior – DAAE⁵.

5. La DAAE debe contener la discriminación, el valor patrimonial, la jurisdicción donde estén localizados, la naturaleza y el tipo de todos los activos poseídos a primero de enero de cada año cuyo valor patrimonial sea superior a 3580 UVT, según el numeral 3º del artículo 607 ibidem y en los plazos determinados por el artículo 1.6.1.13.2.26. del Decreto 1625 de 2016 – *Único Reglamentario en materia Tributaria* – DURT,

6. A su turno, el artículo 265 del Estatuto Tributario, ha establecido las reglas para determinar cuándo un activo o bien se considera poseído en el país. De esta forma, se incluyen los “derechos de crédito” cuando el deudor tiene residencia o domicilio en el país, salvo cuando se trate de créditos transitorios originados en la importación de mercancías o sobregiros o descubiertos bancarios⁶.

7. La doctrina oficial de la DIAN⁷ ha precisado que los fondos que el contribuyente tenga en el exterior y que se encuentran vinculados al giro ordinario de los negocios en el país, se entienden poseídos en Colombia, de conformidad con el numeral 5º del artículo 265 del Estatuto Tributario.

8. En este punto es conveniente diferenciar los derechos de crédito propiamente dichos, que pueden ser sujeto de posesión en Colombia y salvo las excepciones traídas por el numeral 4º del artículo 265 ibidem, del fondo vinculado al giro ordinario de los negocios del contribuyente.

9. Para la interpretación del término "fondo", mediante el Concepto 27751 int. 995 del 7 de octubre del 2015, esta Subdirección acudió al criterio fijado por la sección cuarta del Consejo de Estado, según la cual y ante la ausencia de una definición en materia fiscal, se debe acudir al sentido natural y obvio de la expresión de conformidad con las reglas de interpretación del código civil, entendiendo por tal los recursos dinerarios del contribuyente representados en efectivo, depósitos en entidades financieras y cheques.⁸

10. La doctrina vigente de la entidad⁹, también ha entendido como fondos a las cuentas de compensación y las cuentas del mercado libre vinculadas al giro ordinario de los negocios como "fondos" que se encuentran excluidos de la DAAE.

11. Ahora, para el caso de los derechos de crédito a los que se refiere el numeral 4º del artículo 265 del Estatuto Tributario, esta Subdirección ha precisado que estos corresponden a activos respecto de los cuales existe una relación acreedor-deudor que faculta a su titular para exigir el cumplimiento de una prestación a cargo de un deudor determinado.¹⁰

12. De esta forma, las cuentas por cobrar y los derechos de crédito constituyen activos diferentes de los fondos vinculados al giro ordinario de los negocios, precisamente porque representan la facultad jurídica de cobrar o percibir una prestación debida por parte de un tercero.

13. Por su parte, en el Concepto 000033 Int. 4 del 7 de enero de 2025 se reiteró que las cuentas por cobrar derivadas de exportaciones constituyen derechos de crédito para efectos del numeral 4º del artículo 265 del Estatuto Tributario, razón por la cual su ubicación patrimonial depende de la residencia o domicilio del deudor¹¹. Esto en tanto, el elemento característico del derecho de crédito es la existencia de una acreencia frente a un deudor plenamente identificado y obligado al cumplimiento de una prestación exigible.

14. En el caso de los "anticipos", "pagos anticipados" o "gastos pagados por anticipado"¹² entregados a proveedores del exterior para la adquisición de mercancías destinadas al giro ordinario de los negocios, no se observa la configuración de un derecho de crédito en los términos descritos. Lo anterior, por cuanto el activo que surge para el adquirente no consiste en una acreencia destinada a obtener el pago de una suma de dinero, sino en el derecho a recibir las mercancías objeto de la negociación previamente celebrada.

15. Desde esta comprensión, el anticipo constituye un activo patrimonial, pero no una cuenta por cobrar ni un derecho de crédito en el sentido previsto por el numeral 4º del artículo 265 del Estatuto Tributario.

16. En consecuencia, el hecho de que el anticipo constituya un activo patrimonial susceptible de valoración económica no implica, por sí mismo, que adquiera la naturaleza específica de derecho de crédito para efectos de las reglas de localización patrimonial previstas en el numeral 4º del artículo 265 ibidem.

17. Esta interpretación resulta además consistente con lo prescrito por el artículo 267 del Estatuto Tributario¹³, según el cual y salvo disposición especial, los derechos apreciables en dinero poseídos en el último día del año o período gravable forman parte del patrimonio del contribuyente por su valor patrimonial.

18. Por lo anterior, los anticipos entregados a proveedores del exterior para la adquisición de mercancías no encajan dentro de la categoría de derechos de crédito o cuentas por cobrar a que se refiere el numeral 4º del artículo 265 del Estatuto Tributario, toda vez que no representan una acreencia exigible frente a un deudor, sino un activo asociado al derecho a recibir bienes en ejecución de una operación comercial previamente convenida.¹⁴

19. 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/>.

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 Adicionado por el artículo 42 de la ley 1739 de 2014.

⁴ Modificado por el Artículo 63 de la Ley 2277 de 2022.

⁵ ARTÍCULO 1.6.1.13.2.26. PLAZO PARA PRESENTAR LA DECLARACIÓN ANUAL DE ACTIVOS EN EL EXTERIOR. <Artículo sustituido por el artículo 1 del Decreto 2229 de 2023. El nuevo texto es el siguiente:> La presentación de la declaración anual de activos en el exterior, de que tratan el numeral 5 del artículo 574 y el artículo 607 del Estatuto Tributario, vence en los plazos que se indican a continuación, atendiendo el tipo de declarante y el último o dos últimos dígitos del Número de Identificación Tributaria (NIT) que conste en el certificado del Registro Único Tributario (RUT), sin tener en cuenta el dígito de verificación."

⁶ Cfr. Numeral 4º del artículo 265 del Estatuto Tributario.

⁷ Cfr. Concepto 27751 int. 995 del 7 de octubre del 2015.

⁸ CONSEJO DE ESTADO, Sección Cuarta, Expediente número 17714 del 27 de marzo de 2014., C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. "Si bien no existe una definición fiscal de la expresión fondo, esta debe entenderse en el sentido natural y obvio, según las reglas de interpretación del Código Civil <Art. 28>, de tal forma que, para los efectos del artículo 265 del E.T., los fondos comprenden los recursos dinerarios del ente económico y estos, a su turno, representados en efectivo, depósitos en entidades financieras y cheques". (énfasis propio)

⁹ Cfr. Concepto 27751 int. 995 del 7 de octubre del 2015; Oficio DIAN 908323 int 1316 del 18 agosto de 2021 y Oficio DIAN 900210 int 28 del 13 de enero de 2022.

¹⁰ Cfr. Oficio DIAN 000277 del 6 de marzo de 2018 y Oficio DIAN 900210 int 28 de 13 de enero de 2022.

¹¹ "(...) 8. De la lectura de los artículos 265, 266 y 607 se concluye que las cuentas por cobrar derivadas de exportaciones no son consideradas como bienes poseídos en Colombia bajo las circunstancias descritas. Por ende, estas cuentas deben incluirse en la declaración de activos en el exterior cuando así lo exijan los límites patrimoniales aplicables, incluso si están relacionadas con el giro ordinario del negocio del contribuyente."

¹² Cfr. CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA- CTCP. Concepto CTCP-00462-23; Concepto CTCP 2019-0124 y Concepto CTCP 2018-0423. De conformidad con las NIC y NIIF "(...) De conformidad con las definiciones anteriores, se puede tratar como sinónimos en materia financiera las palabras "anticipos", "pagos anticipados" y "gastos pagados por anticipado", donde lo que predomina es la misma situación, reconocimiento de un activo cuando el pago ha sido realizado antes de que los bienes sean recibidos o antes de que los servicios hayan sido prestados" (énfasis propio)

¹³ "Artículo 267. REGLA GENERAL PARA LA VALORACIÓN PATRIMONIAL DE LOS ACTIVOS. <Artículo modificado por el artículo 114 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> El valor de los bienes o derechos apreciables en dinero poseídos en el último día del año o período gravable, estará constituido por su costo fiscal, de conformidad con lo dispuesto en las normas del Título I de este Libro, salvo las normas especiales consagradas en los artículos siguientes. (...) "

¹⁴ De esta forma ha sido considerado por Consejo Técnico de la contabilidad Pública-CTCP, en el Concepto 2017-0274-CONSULTA del 24 de marzo de 2017 al indicar que "los anticipos y avances entregados por la entidad a terceros con la finalidad de obtener en el futuro la prestación de un servicio o la adquisición de una mercancía (...) pese a no cumplir la definición ni los criterios de reconocimiento para ser instrumentos financieros" si cumplen en la mayoría de los casos las condiciones para ser considerados como activos.