Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho
Tributario
Banco de Datos
Retención en la fuente
Problema Jurídico
Tesis Jurídica

OFICIO 019055 int 2140 DE 2026 NOVIEMBRE 4

Consultar Documento Jurídico

Descriptores

Fuentes Formales

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 es de carácter general, no se refiere a asuntos particulares y se somete a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019[2].

2. Mediante el radicado del asunto, el peticionario formula diversas inquietudes relacionadas con la tesis jurídica expuesta en el Concepto 012386 de 2026. En particular, consulta si, en aquellos casos en los que el agente retenedor asume económicamente en virtud de un acuerdo contractual, el valor correspondiente a la retención en la fuente, dicha situación debe considerarse como una retención no practicada.

3. De acuerdo con lo anterior, es menester manifestar que, esta dependencia no tiene competencia para para pronunciarse respecto de situaciones concretas o particulares de los contribuyentes, ni de hacer sugerencias o recomendaciones sobre las actuaciones u operaciones que se deban adelantar para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

4. En este contexto, a continuación, se presentan las preguntas formuladas, las cuales serán atendidas con fundamento en lo expuesto en el Concepto 012386 de 2026 y en la demás doctrina relacionada.

> **¿Debe entenderse como una retención en la fuente "no practicada" para efectos de la aplicación del Concepto 012386 de 2026, aun cuando la empresa haya reconocido contablemente la obligación, declarado y pagado efectivamente el valor correspondiente a la retención?**

5. La retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude, en lo posible, dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause[3]. En concordancia con esta finalidad, la doctrina vigente de esta Entidad[4] ha señalado que:

> «Conforme lo prescrito por el artículo 368 y siguientes del Estatuto Tributario, las personas que efectúen pagos por conceptos sometidos a retención en la fuente están obligados a practicar la retención o percepción del tributo correspondiente.
>
> Los artículos 375 a 382 ibídem, contemplan las obligaciones del agente retenedor, las cuales se concretan a retener, consignar, expedir certificados y presentar las respectivas declaraciones. (subrayado fuera de texto) (cfr. Concepto 115052 de noviembre 24 de 2000)
>
> El artículo 367 del Estatuto Tributario, dispuso que la retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause. Para este efecto señaló en los artículos siguientes a los agentes de retención, sus obligaciones y las sanciones a las que se hacen acreedores como consecuencia del incumplimiento de sus responsabilidades (…) serán de su exclusiva responsabilidad (art. 370 E.T.) (subrayado fuera de texto) (…)»

6. Así las cosas, la retención en la fuente no se entiende practicada cuando, pese a concurrir los presupuestos legales que determinan su procedencia, esta no se efectúa. Dichos presupuestos comprenden, entre otros aspectos, que el pago o abono en cuenta sea realizado por un agente de retención, que el beneficiario del pago tenga la calidad de sujeto pasivo del respectivo tributo y que la operación supere la base mínima prevista en la normativa aplicable.

7. En consecuencia, cuando el agente retenedor reconoce contablemente la operación, registra el valor correspondiente a la retención, incluye dicho valor en la respectiva declaración tributaria y efectúa su pago dentro de los plazos legalmente establecidos, no resulta procedente afirmar que la retención en la fuente no fue practicada, aun cuando el agente de retención asuma económicamente el valor de esta, en virtud de un acuerdo celebrado con el beneficiario del pago o abono en cuenta.

Si la empresa asume económicamente la retención, pero posteriormente declara y paga dicho valor a la DIAN, ¿puede considerarse que se cumple con la obligación de conservar y poner a disposición la prueba de la consignación de la retención a la que hacen referencia los artículos 177 y 632 del Estatuto Tributario?

En el supuesto anterior, ¿el costo o deducción correspondiente al pago principal puede ser reconocido fiscalmente, siempre que se cumplan los demás requisitos generales de procedencia de costos y deducciones establecidos en el Estatuto Tributario?

8. Los artículos 177 y 632 del Estatuto Tributario[5] (E.T.) establecen como consecuencia jurídica ante el incumplimiento del deber de conservar y suministrar a la DIAN la prueba de la consignación de la retención en la fuente, cuando esta proceda, la imposibilidad de tomar el costo o deducción respectivo.

9. En consecuencia, es importante precisar que el agente de retención cumple con la obligación señalada en dichas normas cuando conserva, dentro del término legalmente establecido, la prueba de la consignación de la retención en la fuente, en aquellos casos en que esta constituye requisito para la procedencia de los costos y deducciones y en aquellos eventos en que la allega para las verificaciones correspondientes, ante previo requerimiento de la administración.

10. Tal consideración también resulta aplicable en aquellos eventos en los que el agente de retención asume económicamente el valor de la retención en virtud de un acuerdo celebrado beneficiario del pago pues dicha circunstancia no desvirtúa el cumplimiento de las obligaciones de practicar y consignar la retención. En consecuencia, el costo o deducción asociados al pago principal podrán ser reconocidos fiscalmente, siempre que se acrediten los requisitos generales de procedencia previstos en el artículo 107 del E.T. y demás normas concordantes.

¿El valor correspondiente a la retención asumida por la empresa, es decir, el mayor valor que económicamente debe asumir el pagador para que el tercero reciba el valor pactado, puede ser tratado como mayor valor del costo o gasto para efectos fiscales, o dicho valor debe ser rechazado fiscalmente por corresponder a una obligación tributaria propia del beneficiario del pago?

11. Sobre la posibilidad de tomar como mayor valor del costo o gasto para efectos fiscales los impuestos asumidos de terceros, este despacho concluyó de forma negativa[6] así:

«En todo caso, respecto a los impuestos asumidos de terceros, este Despacho ha indicado en repetidas oportunidades que, teniendo en cuenta los requisitos generales de deducibilidad establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, el gasto en que incurre una empresa al asumir un impuesto de un tercero es un gasto que no es necesario ni tiene relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente y, consecuentemente, no es procedente su deducibilidad para efectos fiscales.» (Subrayado fuera del texto)

¿Existe diferencia, para efectos de la procedencia del costo o deducción, entre los siguientes escenarios?
a) La empresa no practica ni paga la retención.
b) La empresa no descuenta la retención al tercero, asume económicamente su valor, pero posteriormente declara y paga la retención a la DIAN.
c) La empresa descuenta la retención al tercero, la declara y la paga oportunamente a la DIAN.

12. En el primero de los escenarios planteados, la consecuencia jurídica consiste en la improcedencia del costo o deducción correspondiente, como consecuencia de no haber practicado ni consignado la retención en la fuente. Lo anterior se entiende sin perjuicio de la responsabilidad prevista en el artículo 370 del E.T., conforme al cual los agentes de retención responden, junto con el contribuyente, por las sumas que estaban obligados a retener. Además, se debe considerar lo dispuesto en el artículo 580-1 del E.T. relacionado con la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total.

13. El segundo escenario ya fue analizado en el presente oficio. En efecto, cuando la empresa no descuenta la retención en la fuente al beneficiario del pago, pero asume económicamente su valor, la declara y la consigna oportunamente en la declaración, el costo o deducción asociados al pago principal podrán ser reconocidos fiscalmente, siempre que se acrediten los requisitos generales de procedencia previstos en la norma.

14. No obstante, respecto del valor correspondiente a la retención asumida por el agente de retención, no resulta procedente su deducción para efectos del impuesto sobre la renta, toda vez que no se satisfacen los requisitos previstos en el artículo 107 del E.T., en particular lo relacionado con el requisito de relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente, tal como concluyó la doctrina citada (Cfr. Oficio 901354 – interno 237 de 2022).

15. El tercer escenario, esto es, que la empresa descuente la retención al tercero, la declara y la paga oportunamente, permite el reconocimiento fiscal del costo o deducción asociados al pago principal, siempre que se cumplan los requisitos generales de procedencia previstos en la norma.

Finalmente, solicito precisar si el Concepto 012386 de 2026 se refiere exclusivamente a la omisión absoluta de la práctica y pago de la retención, o si también comprende los casos en los cuales el agente retenedor asume económicamente el valor de la retención, pero posteriormente cumple con su declaración y pago ante la Administración Tributaria.

16. El Concepto 012386 de 2026 señaló lo siguiente:

"(…) Para que sea procedente el costo o deducción, el contribuyente debe cumplir con la obligación de conservar la prueba de la consignación de la retención en la fuente sobre el pago o abono en cuenta respectivo por el mismo término de firmeza de la declaración tributaria, que en el caso corresponde a aquella del impuesto sobre la renta en la cual se pretende tomar el costo o deducción, y esta obligación comprende el deber de poner dicha prueba a disposición de la administración tributaria en caso de ser requerida."

17. Tal como se expuso en el presente oficio cuando el agente retenedor declara y paga oportunamente la retención en la fuente, previamente registrada y reconocida contablemente, no puede afirmarse que esta no haya sido practicada, aun cuando su valor haya sido asumido económicamente por el propio agente retenedor en virtud de un acuerdo con el beneficiario del pago. Por ende, para efectos de la procedencia del respectivo costo o deducción, el contribuyente deberá conservar la prueba de la consignación de la retención durante el término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta en la que se pretenda su reconocimiento fiscal.

18. En consecuencia, el criterio expuesto en el Concepto 012386 de 2026 también resulta aplicable a los casos en que el agente de retención asume económicamente el valor de la retención en la fuente, siempre que cumpla con las obligaciones de declararla y consignarla en los términos previstos por la ley.

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] Artículo 367

[4] Oficio 059042 de septiembre 18 de 2012

[5] ARTICULO 177. LAS LIMITACIONES A COSTOS SE APLICAN A LAS DEDUCCIONES. Las deducciones están sujetas a las mismas limitaciones señaladas para los costos, en los artículos 85 a 88, inclusive. Igualmente, para uno y otro caso, no serán deducibles los pagos respaldados en documentos frente a los cuales no se cumpla lo previsto en el numeral tercero del artículo 522.
Tampoco serán procedentes los costos o deducciones respecto de los cuales no se cumpla con la obligación señalada en artículo 632.
ARTICULO 632. DEBER DE CONSERVAR INFORMACIONES Y PRUEBAS. Para efectos del control de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales<1>, las personas o entidades, contribuyentes o no contribuyentes de los mismos, deberán conservar por un período mínimo de cinco (5) años, contados a partir del 1o. de enero del año siguiente al de su elaboración, expedición o recibo, los siguientes documentos, informaciones y pruebas, que deberán ponerse a disposición de la Administración de Impuestos, cuando ésta así lo requiera:
(…)

[6] Oficio 901354 – interno 237 de 2022