

Renta.- Descuento tributario aplicable a las donaciones de alimentos para el consumo humano a los bancos de alimentos pertenecientes al régimen tributario especial.

CONCEPTO DIAN 893 (2) DEL 21 DE OCTUBRE DE 2024
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.,

Cordial saludo,

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. 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.

Consulta sobre el descuento establecido en el párrafo 1o del artículo 257 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 2 de la Ley 2380 de 2024, aplicable a las donaciones de alimentos aptos para el consumo humano así como bienes de higiene y aseo, a los bancos de alimentos que se encuentren constituidos como entidades sin ánimo de lucro del Régimen Tributario Especial, los bancos de alimentos que bajo la misma personería jurídica posea la iglesia o confesión religiosa reconocida por el Ministerio del Interior o por la ley y las asociaciones de bancos de alimentos.

Sobre cada una de sus preguntas, considera esta Subdirección lo siguiente:

1. ***¿La norma mencionada regula el término descuento genéricamente, sin precisar qué clase de descuento trata para su correcta aplicación ni a cuál descuento hace referencia esta norma?***

El artículo 257 del Estatuto Tributario consagra el descuento, en el impuesto sobre la renta, por donaciones a entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al régimen tributario especial. Dado que el párrafo añadido por el artículo 2 de la Ley 2380 de 2024 hace parte de este artículo, el beneficio allí consagrado es aplicable, exclusivamente, en el contexto del impuesto sobre la renta.

Este párrafo se refiere específicamente a un descuento del 37% aplicable a donaciones de alimentos y bienes de higiene realizadas a diversos bancos de alimentos y sus asociaciones.

Finalmente, se resalta que otros artículos del Estatuto Tributario refuerzan el enfoque exclusivo que tiene el artículo 257 respecto a los descuentos por donaciones en el impuesto sobre la renta. Entre otros:

- El artículo 125-5 establece que las donaciones a entidades no pertenecientes al Régimen Tributario Especial no son descontables de la renta y son gravables para la entidad receptora, remitiendo al artículo 257 para regular los descuentos aplicables al impuesto sobre la renta por donaciones.
- El artículo 258, limita los descuentos de los artículos 255, 256 y 257 a un 25 % del impuesto sobre la renta.

2. *¿El descuento mencionado corresponde a otro descuento tributario, diferente a una deducción para el impuesto de renta?*

El beneficio establecido por el artículo 2 de la Ley 2380 de 2024 corresponde a un descuento tributario, el cual, por disposición de la ley, puede restarse directamente del impuesto sobre la renta determinado en la liquidación privada. Este descuento es diferente a las deducciones, que se restan de la renta bruta

para obtener la renta líquida gravable, y cuyos pagos son reconocidos fiscalmente al cumplir los requisitos generales de deducibilidad de expensas establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

3. *¿Es un descuento comercial o por pronto pago o condicionado, el cual no aplicaría por no tratarse de operaciones de ventas comerciales de bienes o servicios?*

Tal como se indicó en las respuestas dadas a sus preguntas 1 y 2, el descuento a que hace referencia el artículo 2 de la Ley 2380 de 2024 corresponde a un descuento tributario, el cual es diferente a los denominados descuentos comerciales o condicionados que en esencia representan un menor valor del precio de venta, aun cuando dependan o no de un hecho futuro o se contabilicen para fines de control.

4. *¿El costo de los bienes donados es un costo/gasto de ventas deducible, o es un gasto deducible por donaciones?*

5. *¿El término descuento mencionado permite que la entidad donante deduzca de renta un costo/gasto por el 137% del costo de los bienes donados?*

Respondemos conjuntamente las preguntas 4 y 5. Las donaciones realizadas en los términos del párrafo adicionado por el artículo 2 de la Ley 2380 de 2024, permiten descontar un máximo del 37% del valor donado en el año o período gravable el cual incluye los costos y gastos de transporte incurridos para poner los alimentos en disposición del donatario.

El término descuento establecido en el artículo 2 de la Ley 2380 de 2024 sólo otorga derecho a un descuento tributario y no a una deducción del costo o gasto en el impuesto sobre la renta. Es decir, el donante puede aplicar un descuento del 37% del valor de los bienes donados —incluyendo los costos de

transporte— directamente sobre el impuesto a pagar, sin que le sea permitido restar este valor de la renta bruta.

En consecuencia, el beneficio otorgado por esta norma es únicamente un descuento tributario aplicable al impuesto sobre la renta, sin que afecte los costos o gastos deducibles en la determinación de la renta líquida gravable.

Frente al reconocimiento de las donaciones como deducción, el Concepto General Unificado de Entidades Sin Ánimo de Lucro y Donaciones No. 0481 - del 27 de abril de 2018 en su Descripto 2.9. señaló:

Los artículos 125-2, 125-3, 125-4 del E.T., que contienen los requisitos para el reconocimiento de las donaciones realizadas por el contribuyente del impuesto sobre la renta y sus modalidades, deben ser interpretados de forma armónica con las previsiones contenidas en el artículo 257 Ibídem, en el sentido que las donaciones no pueden ser tomadas como deducción, sino que exclusivamente dan derecho a tomarse un descuento tributario, con las excepciones previstas en la ley.

En consecuencia, los requisitos y modalidades previstos en dichos artículos deben entenderse en función de las donaciones que dan derecho al descuento tributario, interpretación que resulta válida en virtud del principio del efecto útil de las normas, que “enseña que, entre dos posibles sentidos de un precepto, uno de los cuales produce consecuencias jurídicas y el otro a nada conduce, debe preferirse el primero” (Cfr. Sent. T-001/1992, M.P. Hernández Galindo).

6. ¿Este descuento permite que la entidad donante lo considere un anticipo descontable del impuesto de renta?

No. El descuento tributario establecido en el artículo 2 de la Ley 2380 de 2024 difiere de la determinación y aplicación del anticipo del impuesto de renta contemplado en el artículo 807 del Estatuto Tributario. Por favor remitirse a la respuesta dada a su pregunta No. 1, relacionada con la naturaleza y el tratamiento del descuento.

7. *¿Este descuento es sinónimo de una rebaja?*

No. Tal como se indicó en las respuestas dadas a sus preguntas 1 y 2, el descuento a que hace referencia el artículo 2 de la Ley 2380 de 2024 corresponde a un descuento tributario.

8. *¿Este descuento tiene algún límite o valor máximo a deducir para efectos del impuesto de renta?*

Por favor remitirse a las respuestas dadas a las preguntas 1, 3 y 5.

9. *¿El retiro de los alimentos retirados para donación se debe soportar emitiendo Factura Electrónica?*

11. *¿Los alimentos retirados para donación se gravan con IVA?*

Respondemos conjuntamente las respuestas 9 y 11, confirmando que los alimentos retirados para donación deben ser soportados mediante factura electrónica y se encuentran gravados con IVA, tal como se indicó en el Concepto 006107 - int 730 del 30 de agosto de 2024:

Ahora, sobre la obligación de facturar tal como lo ha expresado la doctrina de este despacho, toda venta de bienes o prestación de servicios debe ser facturada cuando el vendedor o prestador es un sujeto obligado a facturar. Así mismo, el artículo 7 de la Resolución 000165 de 2023 señala que los sujetos obligados a expedir factura de venta y/o documento equivalente, lo deberán hacer por «todas y cada una de las operaciones que realicen».

Asimismo, conforme al artículo 421 del Estatuto Tributario, cualquier transferencia de bienes muebles o inmuebles, sea gratuita u onerosa, se considera una venta y, por tanto, está sujeta al impuesto sobre las ventas-IVA.

En consecuencia, cuando los sujetos obligados a facturar electrónicamente donen bienes que formen parte de su inventario, deberán emitir la respectiva factura electrónica de venta y liquidar el IVA, en caso de que los bienes estén gravados con dicho impuesto.

En todo caso, es importante diferenciar entre el «valor de la donación» y el «valor de la operación», puesto que el «valor de la donación» es el que determina el porcentaje sobre el cual se aplicará el descuento tributario por donación, mientras que el valor de la operación es el monto sobre el cual se debe emitir la factura a efectos del Impuesto al valor agregado -IVA, que en este caso será el valor comercial del bien donado.

10. *¿El retiro de los alimentos retirados para donación se debe soportar emitiendo el Documento que se le genera a las compras de bienes y/o servicios a proveedores no obligados a facturar electrónicamente?*

El documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente debe ser emitido por el adquirente del bien, con el fin de justificar los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios, así como los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA). En este sentido, el documento soporte es una obligación que sirve para soportar los costos y gastos del adquirente y no del enajenante, en el caso de que este último no esté obligado a facturar en los términos del artículo 616-2.

12. *¿Los alimentos retirados para donación se gravan con Impuesto al Consumo?*

Siempre que no se configure el hecho generador señalado en el numeral 3 del artículo 512- 1 del Estatuto Tributario no se generará el Impuesto nacional al consumo. En este sentido, mientras los bancos de alimentos no sean el consumidor final y no se esté en presencia del “*servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, incluyendo el servicio de catering, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas*”, no se configurará el hecho generador del impuesto nacional al consumo y, por ende, las enajenaciones respectivas no estarán gravadas con el mismo.

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,

JULIÁN ARTURO NIÑO MEJÍA

Subdirector de Normativa y Doctrina (e)

Dirección de Gestión Jurídica