

Concepto 2123 [018046]

29-12-2025

DIAN

100208192 – 2123

Bogotá D.C.,

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.
Descriptores: Ingresos en especie.
Deducibilidad de pagos en especie.
Fuentes formales: [Artículo 29-1](#) del Estatuto Tributario.
Resolución DIAN 0162 del 31 de octubre de 2023.

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.

2. Mediante el presente oficio se resuelve la solicitud de aclaración del Concepto 008969 int. 1045 del 10 de julio de 2025, relativo al reporte de información exógena con ocasión de los pagos en especie, y su deducibilidad. Las dudas planteadas por la solicitante se pueden sintetizar de la siguiente manera:

i) ¿Para que el pago de servicios y/o la adquisición de bienes a los que se refiere el [artículo 29-1](#) del Estatuto Tributario, destinados a un trabajador de la sociedad pagadora (o a las personas vinculadas a este), se constituyan en ingresos en especie en favor del trabajador, es requisito que este sea además accionista, socio o partícipe de la sociedad pagadora?

ii) ¿Si se efectúa un pago en especie en favor del trabajador, se debe reportar el correspondiente pago en el formato 2276 (rentas de trabajo y pensiones) y generar el documento soporte de pago de nómina electrónica?

ii) ¿Si se reporta el pago en especie efectuado al trabajador beneficiario del mismo, esto es, a quien se destina el servicio, y además se debe reportar el pago efectuado a la sociedad prestadora del servicio, este último se reporta como deducible o no deducible?

3. En relación con el primer interrogante, la consultante hace referencia a la exposición de motivos del proyecto de ley número 118 de 2022³, la cual fue citada en el Concepto 008969 int. 1045 del 10 de julio de 2025. En particular la peticionaria fundamenta su solicitud de aclaración, señalando que en la justificación que trae la exposición de motivos para la creación del artículo 59 de la Ley 2277 de 2022, que adiciona el [artículo 29-1](#) del Estatuto Tributario, se indica que

«los ingresos en especie han permitido que las empresas asuman gastos y/o costos propios de los socios, accionistas, partícipes y/o sus familiares».

4. No obstante, debemos acudir a la regla de interpretación doctrinal que trae el artículo 27 del Código Civil, según la cual, «Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu». Por lo tanto, al acudir al tenor literal del [artículo 29-1](#) del Estatuto Tributario, se establece lo siguiente:

“Artículo 29-1. Ingresos en Especie. <Artículo adicionado por el artículo 59 de la Ley 2277 de 2022. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, constituyen pagos en especie y deberán reportarse como ingreso a favor del beneficiario, a valor de mercado, los que efectúe el pagador a terceras personas por la prestación de servicios o adquisición de bienes destinados a contribuyentes a su cónyuge, o a personas vinculadas con él por parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, siempre y cuando no constituyan ingreso propio en cabeza de dichas personas y no se trate de los aportes que por ley deban realizar los empleadores al Sistema de Seguridad Social Integral al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar ICBF, al Servicio Nacional de Aprendizaje –SENA– y a las Cajas de Compensación Familiar.

En el caso de bienes y servicios gratuitos o sobre los cuales no se pueda determinar su valor, en ningún caso serán imputables como costo, gasto o deducción del impuesto sobre la renta del pagador.

Parágrafo 1o. Se exceptúan de esta disposición los pagos en especie efectuados por el empleador a terceras personas en cumplimiento de pactos colectivos de trabajadores y/o convenciones colectivas de trabajo.”

5. Como se observa, el [artículo 29-1](#) ibidem, dispone que, constituyen ingresos en favor del contribuyente los pagos en especie que efectúe el pagador a terceros por la prestación de servicios o la adquisición de bienes destinados a dicho contribuyente o a las personas vinculadas a este, sin que se exija que el beneficiario del ingreso sea socio, partícipe o accionista de la sociedad pagadora, por lo cual, este último no es un criterio que la ley haya previsto como necesario para que se constituya un ingreso en especie.

6. Por otra parte, respecto a la deducibilidad de los pagos en especie, se reitera lo señalado en el Concepto 008969 int. 1045 del 10 de julio de 2025 objeto de aclaración, esto es, que la respuesta a este interrogante se encuentra desarrollada en el numeral tercero del apartado “I. Ingresos en especie” del Concepto 019560 int. 1126 del 01 de noviembre de 2023⁴, así:

“(…) Para el pagador, la expensa será deducible en tanto se satisfagan los requisitos previstos en la normativa tributaria para su reconocimiento fiscal y procedencia; salvo los bienes y/o servicios destinados al beneficiario del pago en especie (o a las personas vinculadas con éste) sean gratuitos o sobre los mismos no sea posible determinar su valor.

Para el beneficiario del pago en especie, éste constituirá ingreso gravado con el Impuesto. Esto implica que deba considerarse para efectos del mecanismo de retención en la fuente y el reporte de información tributaria.

Al respecto, es importante recordar, entre otras normas, lo señalado por los artículos [29](#), [87-1](#)⁵ y [177-1](#)⁶ del Estatuto Tributario (...)"

7. Frente al segundo interrogante, relativo a si el reporte del pago en especie efectuado al trabajador debe realizarse en el formato 2276 (rentas de trabajo y pensiones), es pertinente citar el Concepto 017978 int. 812 del 24 de septiembre de 2024, que al respecto señaló:

"Para el efecto, se deberá dar aplicación al artículo 20 de la Resolución DIAN 000162 de 2023 que establece la información que se debe reportar relacionada con los pagos y abonos en cuenta y retenciones en la fuente practicada. Así como los formatos diseñados para el efecto. En este sentido, corresponderá al obligado a enviar la información tributaria establecer si debe hacer uso del Formato 2276 o del Formato 1001." (énfasis propio)

8. Así, cuando sea procedente el reporte mediante el formato 1001, en el párrafo sexto del Concepto 008969 int. 1045 del 10 de julio de 2025 se indicó que «(...) frente al pago o abono en cuenta que constituya ingreso en especie para el beneficiario, se debe tener en cuenta el artículo 20 de la resolución DIAN 0162 del 2023⁷, que contempla el Concepto 5092 en el Formato 1001 "Pagos o abonos en cuenta y retenciones practicadas", cuando corresponda».

9. Ahora bien, frente a la obligación de generar el soporte de pago de nómina electrónica, este despacho se pronunció mediante el Concepto 017975 int. 813 del 24 de septiembre de 2024⁸, indicando que para soportar los costos y deducciones por concepto de pagos en especie efectuados con ocasión de una relación laboral legal y reglamentaria, es obligatorio generar el documento soporte de pago de nómina electrónica, sin perjuicio del cumplimiento de los demás requisitos para que proceda su deducibilidad, como se expone:

"(...) Por otro lado, la obligación de generar el documento soporte de pago de nómina electrónica surge cuando contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios realizan pagos o abonos en cuenta que se derivan de una vinculación por una relación laboral o legal y reglamentaria, y además requieren soportar los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios e impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, cuando aplique.

Así las cosas, la naturaleza tributaria que ostentan los pagos que percibe el trabajador no hacen parte de los presupuestos que determinan la existencia o no de la obligación de generar el documento soporte de pago de nómina electrónica.

En consecuencia, si un contribuyente del impuesto sobre la renta, en virtud de una vinculación por una relación laboral o reglamentaria, realiza pagos en especie a los que alude el [artículo 29-1](#) del Estatuto Tributario, y adicionalmente requiere soportar costos y deducciones, independientemente del tratamiento tributario que dichos ingresos tengan para el trabajador, se encuentra en la obligación de generar el documento soporte de pago de nómina

electrónica, cumpliendo con las términos, condiciones técnicos y tecnológicos que establece la Resolución 000113 de 2021 y el correspondiente anexo técnico.

Para el efecto, deberá hacer uso del campo “*otros conceptos*” correspondiente a devengos conforme lo establece el numeral 3.1. del Anexo Técnico Documento Soporte de Pago de Nómina Electrónica Versión 1.0.

Lo anterior, sin perjuicio del cumplimiento de los requisitos que establece el [artículo 107](#) del Estatuto Tributario para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta.”

10. Frente al tercer interrogante, se debe precisar que, en el párrafo octavo del Concepto 008969 int. 1045 del 10 de julio de 2025, se parte de un supuesto en el cual la sociedad pagadora [Sociedad A] efectúa un pago a un tercero [Sociedad B] el cual presta un servicio destinado a un contribuyente que es empleado de la Sociedad A, por lo cual se constituye un ingreso en especie en favor de su empleado.

11. Siendo así, en relación con el reporte del pago en especie efectuado al trabajador, se debe analizar si se da cumplimiento a los requisitos para su deducibilidad, como por ejemplo haberse practicado la retención en la fuente por pagos laborales cuando corresponda, para reportarlo como deducible o no deducible en el formato respectivo.

12. En consecuencia, de forma adicional deberá reportarse el pago efectuado a la sociedad B, que es la prestadora del servicio, por lo cual dicha sociedad será el tercero a reportar en el supuesto planteado, y este pago se reportará como no deducible, en la medida en que el beneficiario del servicio [y por ende del pago en especie] es el empleado, aunado a que el pagador [Sociedad A] no podría solicitar fiscalmente la deducción dos veces por un mismo hecho económico, tal y como se indicó en el concepto cuya aclaración se solicita.

13. 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)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

www.dian.gov.co

Notas al pie

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. ↑ En virtud del cual se expidió la ley 2277 de 2022 “por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”.
4. ↑ Compilación de la doctrina oficial sobre la ley 2277 de 2022.
5. ↑ Artículo 87-1. Otros gastos originados en la relación laboral no deducibles.
6. ↑ Artículo 177-1. Límite de los costos y deducciones.
7. ↑ Norma compilada en el artículo 1.3.5.2.1 de la Resolución 227 de 2025
8. ↑ Mediante el cual se efectuó la adición al descriptor 4.2.3. Sujetos obligados a generar el documento soporte de pago de nómina electrónica, del numeral 4.2.3.11 del Concepto Unificado No. 0106 del 19 de agosto de 2022 - Obligación de facturar y Sistema de Factura Electrónica.