

OFICIO N° 019694
AGOSTO 08-2019
DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina
100208221 – 001934
Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100042312 del 26/06/2019

Tema
Impuesto Sobre la Renta y Complementarios
Descriptores

DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS
Descuento del Impuesto Sobre la Renta
Fuentes formales

Artículo 115 y 115-1 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En atención a la consulta, manifestamos lo siguiente:

1. Buen día. inquietud respecto a la nueva versión del artículo 115 del Estatuto Tributario. El artículo 115 expresa claramente que "El contribuyente podrá tornar como descuento tributado del impuesto de renta el 50% del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros". Seguidamente dice que este debe ser efectivamente pagado durante el año gravable.

a) ¿A qué año gravable se refiere? En abril de 2020 se presentará la declaración inicial de renta, en el primer trimestre de 2020 se pagarán efectivamente de la declaración de ICA de los municipios. ¿Si optamos por tomar el 50% del ICA efectivamente pagado como descuento tributado del impuesto de renta, tornamos los que se pagan en el primer semestre de 2020 (año gravable 2019) o los que efectivamente se pagaron en el año 2019 (año gravable 2018).

La inquietud se genera por lo que expresa el artículo 115-1 deducción para las prestaciones sociales, aportes parafiscales e impuestos. Vale aclarar que para efectos de impuestos deducibles de ICA y predial siempre tomamos lo que esta efectivamente pagado en el año objeto de declaración. No lo causado.

b) La deducción por impuestos pagados de ICA y predial sufre algún cambio respecto a la oportunidad de deducción? En abril 2020 cuando presentamos la declaración inicial de renta del año gravable 2019 podremos optar por tomar como deducible los impuestos de ICA y predial efectivamente pagados en el año 2019 (año gravable 2018 para municipios) Es decir, como se viene aplicando en la práctica.

En primer lugar, se pone de presente que de conformidad con el artículo 363 de la Constitución Política, "El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad". Por otro lado, el inciso tercero del artículo 338 ibídem indica, "Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo".

Sobre el particular el artículo 115 indica lo siguiente:

"Es deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos, tasas y contribuciones, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable por parte del contribuyente, que tengan relación de causalidad con su actividad económica, con excepción del impuesto sobre la renta y complementarios.

En el caso del gravamen a los movimientos financieros será deducible el cincuenta por ciento (50%) que haya sido efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de

causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor.

Las deducciones de que trata el presente artículo en ningún caso podrán tratarse simultáneamente como costo y gasto de la respectiva empresa.

El contribuyente podrá tomar como descuento tributario del impuesto sobre la renta el cincuenta por ciento (50%) del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.

Para la procedencia del descuento del inciso anterior, se requiere que el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros sea efectivamente pagado durante el año gravable y que tenga relación de causalidad con su actividad económica. Este impuesto no podrá tomarse como costo o gasto.

PARÁGRAFO 1o. El porcentaje del inciso 4 se incrementará al cien por ciento (100%) a partir del año gravable 2022.

PARÁGRAFO 2o. El impuesto al patrimonio y el impuesto de normalización no son deducibles en el impuesto sobre la renta.”

En primer debe lugar (sic) observarse que el inciso primero de la norma anterior contempla un tratamiento general, en la cual establece la deducibilidad del 100 por ciento de los impuestos, tasas y contribuciones que se hayan efectivamente pagado durante el año gravable. No obstante, establece algunas excepciones en cuanto al impuesto sobre la renta y complementarios, el impuesto al patrimonio y normalización. A su vez establece límites a la deducibilidad del gravamen a los movimientos financieros.

Por otro lado, establece de manera optativa la posibilidad de tomar el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros como descuento tributario. Por lo tanto, el contribuyente deberá optar por uno u otro tratamiento, sin que estos se puedan tomar de forma simultánea.

En conclusión, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros (ICA) en términos generales podrá ser tomado como deducible (el 100 por ciento). Sin embargo, el contribuyente podrá optar por el descuento tributario (50 por ciento del ICA, hasta el 2021, 100 por ciento a partir del año gravable 2022) del impuesto sobre la renta, de conformidad con el inciso cuarto de la citada norma, siempre no se haya tomado como costo o gasto y demás requisitos.

En este orden de ideas, para poder aplicar la Ley 1943 de 2018 se debe tener en cuenta que el período fiscal en materia del impuesto sobre la renta y complementarios comienza a partir del 1 de enero y termina el 31 de diciembre. Por lo cual, de conformidad con lo citado anteriormente, el descuento al que hace referencia el artículo 115 modificado por el artículo 76 de la Ley 1943 frente a los

pagos del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros comenzó su aplicación a partir del período gravable que comienza el 1 de enero de 2019.

Sin embargo, de conformidad con el artículo 115-1, para aquellos obligados a llevar contabilidad serán aceptadas las erogaciones devengadas por concepto de prestaciones sociales, aportes parafiscales e impuestos de que trata el artículo 115 de este Estatuto, en el año o período gravable que se devenguen, siempre y cuando los aportes parafiscales e impuestos se encuentren efectivamente pagados previamente a la presentación de la declaración de renta.

En virtud de lo anterior, los pagos de ICA efectivamente pagados en el 2019 correspondientes al período gravable 2018 podrán ser tomadas como deducibles en la declaración de renta correspondiente al período gravable de 2018 (período de devengo) siempre y cuando tenga relación de causalidad con su actividad económica y no haya sido tomado como costo o gasto.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiará expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales