**OFICIO Nº 012288**

**11-05-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 627

Bogotá, D.C.

Señora

**DIANA PAOLA SERRANO GUEVARA**

Calle 47 Nº 13-15 Apartamento 504

Bogotá D.C.

**Ref:** Radicado 100008737 del 07/03/2018

Cordial saludo señora Diana Paola:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Solicita la consultante se aclare ¿Cuál es el tratamiento de los impuestos, tasas y contribuciones pagadas, para efectos de determinar la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios?

Este Despacho se pronunció con anterioridad sobre el tema, tal como se observa en el contenido del Oficio 028212 del 18 de octubre de 2017, documento del cual se remiten apartes relacionados con el asunto en consulta: /…/” Solicita reconsiderar lo doctrina expuesta en el Concepto No. 100208221-482 de 14 de marzo de 2017 (rad externo 006012 de 17 marzo 2017) referente a la deducción en el impuesto sobre la renta del impuesto de industria y comercio ICA pagado por el contribuyente, en aplicación del [artículo 115-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=166) del Estatuto Tributario.

Cita el [artículo 115](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=165) del Estatuto Tributario que consagra la deducción de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros y predial que se hayan pagado durante el año o período gravable sujetos a la regla de relación de causalidad con la actividad económica.

Manifiesta que el [artículo 115-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=166) del mismo Estatuto, adicionado por el artículo 66 de la Ley 1819 de 2016 crea una regla especial para los obligados a llevar contabilidad conforme con la cual estos impuestos se podrán deducir en el año gravable en que se devenguen. Considera que esta disposición es especial y en consecuencia a partir de su vigencia, estos contribuyentes se regirán por ella y no por la previsión del [artículo 115](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=165) ibídem.

Cita el artículo 338 de la Constitución Política y afirma que si estas normas entraron en vigencia en el período gravadle (sic) 2017, de acuerdo con el [artículo 115](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=165) del E.T. el impuesto ICA del año gravable 2016 no sería deducible, pues al declararlo y pagarlo en el año 2017 ya no se podría deducir de la declaración de renta de este año que se presentará en 2018 dado la inaplicabilidad de la norma no aplicará para entonces y que según el [artículo 115-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=166) tampoco permitiría a los obligados a llevar contabilidad la deducción del ICA del año 2016 por que esta obligación fue devengada y contabilizada en el año 2016 y este [artículo 115-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=166) solo aplica a partir de 2017.

En tal sentido estima que la doctrina expuesta en el Concepto 482 de marzo 14 de 2017 debe modificarse para señalar – en aras del principio de favorabilidad reconocido por la Corte Constitucional entre otras en Sentencias C-527 de 1996, C-185 de 1997, C-006 de 1998, que el [artículo 115-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=166) aplica para el año gravable 2016 y en consecuencia se señale que el ICA devengado en dicho año sea deducible en la declaración de renta correspondiente a este año es decir 2016 siempre que su pago se hubiere realizado con anterioridad a la presentación de la declaración de renta del año gravable 2016.

En su criterio no aceptar la deducción del impuesto ICA del año 2016 en ese mismo año vulnera y hace más gravosa la situación del contribuyente porque con la interpretación dada, no lo podrá deducir ni en el 2016 ni el 2017.

Para atender el asunto, es menester hacer el siguiente análisis:

Según [artículo 115](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=165) del Estatuto Tributario, son deducibles aquellos impuestos que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable, en tal sentido solamente serán deducibles los impuestos que se hubieren pagado; es decir, sin tener en cuenta si el contribuyente lleva su contabilidad por sistema de caja o causación. Así lo ha expresado esta oficina en algunos de sus pronunciamientos, uno de ellos mediante Concepto 68065 de septiembre del 2005 que señaló que:

“Los impuestos pagados en un período gravable diferente al período en que se causan son deducibles siempre y cuando tengan relación de causalidad con la actividad generadora de renta del contribuyente y se hayan pagado efectivamente en el mismo período en el cual se solicita la deducción”. Igual doctrina contiene el Oficio 03235 de febrero 23 de 2016, que se anexa.

Esto conlleva para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad por causación, la deducción del ICA y predial solamente podrá registrarlo cuando fiscalmente se produzca el pago.

Ahora bien, esta regla para la procedencia de la deducción en el impuesto sobre la renta, el impuesto de Industria y Comercio –objeto de consulta- para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, fueron modificadas en el [artículo 115-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=166) del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 66 de la Ley 1819 de 2016

**“**[**ARTÍCULO 115-1**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=166)**. DEDUCCIÓN PARA LAS PRESTACIONES SOCIALES, APORTES PARAFISCALES E IMPUESTOS.** Para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, serán aceptadas las erogaciones devengadas por concepto de prestaciones sociales, aportes parafiscales e impuestos de que trata el [artículo 115](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=165) 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 inicial del impuesto sobre la renta.”

Obsérvese como con esta disposición no se está consagrando una nueva deducción ni ampliando el rango de la ya existente, pues como ya se expuso en el Oficio No. 009287 de 4 de abril de 2017: “… esta deducción se encuentra consagrada en el [artículo 115](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=165) de la norma ibídem –modificado por el artículo 4 de la Ley 1111 de 2006- y en tal virtud desde el año gravable 2007, son deducibles en un 100% siempre y cuando se hayan pagado y no limitado al 80% como sucedía con anterioridad a dicha ley.” Modifica la regla contenida en el [artículo 115](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=165) ibídem, para permitir que se tenga en cuenta para la procedencia de la deducción en primer lugar la causación del impuesto en el año gravable en que se solicita si este en todo caso se paga previamente a la presentación de la declaración de dicho año gravable”. /…/

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica