

Espacio reservado para la DIAN

Número de formulario 14749014818227

Respuesta final

(100208221-2860 Dian 031052
Bogotá, D.C.17/12/2019

Señor

JUAN ESTEBAN GALVEZ DUQUE

CL 45 99 39 apt 403D

Email: juanestebangalvez@hotmail.com

Cali - Valle Del Cauca

Ref: Radicado 100087420 del 12/10/2019

Tema

Impuesto sobre la Renta y
Complementarios

Descriptores

Descuentos Tributarios

Fuentes formales

Artículo 115 del Estatuto Tributario
Oficio No. 03913 del 11 de abril de
2019

Estimado señor Juan Esteban Duque:

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.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100087420 del 11 de octubre de dos mil diecinueve (2019) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita resolver la siguiente inquietud:

“Para efectos de tomarse el beneficio contemplado en los incisos cuarto y tercero del artículo 115 del Estatuto

Espacio reservado para la DIAN

Número de formulario 14749014818227

Tributario, correspondiente al descuento tributario del 50% del impuesto de industria y comercio, y teniendo en cuenta el artículo 830 del Estatuto Tributario. ¿Los contribuyentes del impuesto sobre la renta podrán tomar dicho beneficio por el pago de las autorretenciones por el impuesto de industria y comercio realizadas dentro del año gravable, las cuales son canceladas mensualmente o bimestralmente a las Secretarías de Hacienda Municipales?”. Es preciso señalar, que la consulta de la referencia fue previamente elevada ante esta Subdirección por medio del Radicado No. 201982140100032757, la cual fue resuelta por el Oficio No. 100208221-1368 del 05 de junio 2019. Sin embargo, el consultante considera que la respuesta otorgada no dio una respuesta clara.

Por lo anterior, se procede a analizar las siguientes consideraciones tributarias:

1. El Oficio No. 03913 del 11 de abril de 2019, establece que:

“2. Los pagos de auto retenciones realizados durante el año gravable 2018 pueden ser tomados como pago efectivo del año 2019?, ¿o en qué año se deberían tener como efectivamente pagados para tomarlos como descuento tributario según el artículo 115 del Estatuto Tributario?”

Sobre el particular el Consejo de Estado mediante Sentencia Número 17150 de 31-03-2011 indicó:

“La Sala considera que le asiste la razón a la demandante, porque el artículo 115 del E.T. dispone que es deducible en su totalidad el impuesto de industria y comercio que efectivamente se haya pagado durante el año o periodo gravable, siempre y cuando tuvieren relación de causalidad con la renta del contribuyente.

El pago de la obligación tributaria surge cuando ésta es exigible y se entiende que es exigible cuando el impuesto a cargo se ha causado. El pago, además, puede hacerse mediante cualquier forma autorizada en la Ley. La imputación de un anticipo a un impuesto constituye una forma de pago autorizada por la Ley, ya que, el anticipo de cualquier impuesto equivale a dinero entregado al tesoro como parte de un impuesto no causado. En esa medida, el Estado percibe el anticipo a título de simple expectativa de un impuesto a recaudar, puesto que éste no se ha causado. Esa expectativa se consolida a favor del Estado, cuando el impuesto, efectivamente, se causa. Por eso, sólo a partir de ese momento, el contribuyente puede imputar el anticipo al impuesto para concretar el pago y, por ende, la extinción de la obligación tributaria en proporción al monto imputado. Esto implica que los contribuyentes no pueden llevar como deducible el anticipo del impuesto pagado”

En este contexto, en el oficio 066373 del 15 de diciembre de 2014 esta subdirección expreso lo siguiente sobre la deducibilidad de las autorretenciones:

“(…) De la lectura de la norma se desprende que es necesario que el impuesto se haya pagado efectivamente, es decir, se haya concretado la expectativa a favor del Estado. Ahora bien, frente a sus consideraciones en lo atinente a las retenciones en la fuente siendo este un mecanismo de cobro anticipado del tributo, y que son pagadas de manera anticipada ha dicho el Honorable Consejo de Estado que estas no son deducibles, debido a que estas son una mera expectativa que tiene la administración, es decir, esta no se concretará sino hasta que se realice la declaración y pago del impuesto a cargo.”

“(…) Es decir, la norma (tesis ratificada por la jurisprudencia) dispone una forma especial de deducibilidad, esto es, si los impuestos se causan en un período distinto al que se pagaron efectivamente, su deducibilidad en los términos del artículo en comento, solo operará en el año en que efectivamente se pagó, ateniendo a que estos tengan relación de causalidad con la actividad generadora de renta.

(…) En conclusión, solo se podrá deducir los impuestos causados, que hayan sido efectivamente pagados y que

Espacio reservado para la DIAN

Número de formulario 14749014818227

tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta.”

Por lo tanto, en virtud de la respuesta dada en la primera pregunta y las consideraciones expresadas anteriormente, los pagos de autorretenciones realizados en el 2018, por el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, se entienden pagados efectivamente en el año 2018. Si bien podría interpretarse que son pagos que se harán efectivos en la presentación de la declaración del año gravable 2018 (la cual será presentada en el año 2019), lo cierto es que la autorretención es un pago anticipado del impuesto y por ende se entiende efectivamente pagado, sin importar que se vaya a imputar el respectivo pago en la declaración que se presenta en el 2019. De igual manera, de acuerdo con lo establecido anteriormente, el pago de las autorretenciones no podrá ser tomado como un descuento para la declaración de renta del 2018, si no como una deducción de acuerdo con la normatividad vigente en 2018.”

2. Según lo expresado anteriormente, es posible evidenciar que las autorretenciones son un pago anticipado del impuesto y por ende se entiende efectivamente pagadas en el año en que efectivamente sean pagadas, así estas correspondan a declaraciones que serán presentadas en periodos o años diferentes.

3. Teniendo en cuenta lo anterior, es posible reconocer que en los términos de los incisos 4 y 5 del artículo 115 del Estatuto Tributario, las autorretenciones pagadas por los contribuyentes de forma mensual o bimensual del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros ante las Secretarías de Hacienda Municipales podrán ser reconocidas como un descuento en el impuesto sobre la renta y complementarios del periodo en que efectivamente hayan sido pagadas.

4. Ahora bien, es preciso señalar que el artículo 115 del Estatuto Tributario establece que:

“(…) 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.

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

(…)”

5. Por lo anterior, es claro que el descuento por el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros (incisos 4 y 5 del artículo 115 del Estatuto Tributario), será del 50% del valor efectivamente pagado por las autorretenciones para efectos de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del periodo 2019.

En los anteriores términos se resuelve su consulta, y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <https://www.dian.gov.co> siguiendo íconos “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “Doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

Espacio reservado para la DIAN

Número de formulario 14749014818227

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
UAE- Cra. 8 de Agosto No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: Juan Pablo Robledo