www.legismovil.com 041

Relatorio

CARLOS GIOVANNI RODRIGUEZ VÁSQUEZ

DIAN
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

MinHacienda

PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

DIAN No. Radicado 000S2015001787
Fecha 2015-01-26 07:54:13
Remitente DIR GES JURIDICA
Destinatario CARLOS GIOVANN RODRIGUEZ VASQUEZ
Anexos 0 Folios 2
COR-000S20 5001787

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C. 23 ENE. 2015

100202208- 0055

Ref: Radicado 66200 del 05/11/2014

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Regimen Tributario Especial Deducción de Impuestos Pagados
Fuentes formales	Estatuto Tributario artículo 115 Ley 153 de 1887 artículos 1 y 2 Ley 1111 de 2006 artículo 4° Ley 1430 de 2010 artículo 45 Ley 1607 de 2012 artículo 186 Decreto 4400 de 2004 artículo 4°

Atento saludo Dr. Rodríguez,

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

A través del oficio de la referencia usted solicita reconsiderar la tesis expuesta en el punto 13.4 del oficio 052431 del 28 de agosto de 2014, sobre la posibilidad de deducir, en los términos del inciso segundo del artículo 115 del Estatuto Tributario, el 50% del Gravamen a los Movimientos Financieros pagado, para aquellas personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que por destinar algún o algunos de sus bienes, o áreas comunes para la explotación comercial o industrial pierden la calidad de no contribuyentes de los impuestos nacionales y en consecuencia están sujetas al régimen tributario especial.

www.legismovil.com 042

Como argumento de su solicitud expone que el artículo 4° del Decreto 4400 de 2004, fundamento de la tesis expuesta en el punto 13.4 del oficio 052431, no se encuentra vigente en virtud de lo dispuesto en el artículo 115 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 4° de la Ley 1111 de 2006 y el artículo 45 de la Ley 1430 de 2010.

Lo anterior debido a que estas normas, que permiten la deducción del 50% en el impuesto sobre la renta del Gravamen a los Movimientos Financieros efectivamente pagado por los contribuyentes en el año gravable, son posteriores a lo contenido en el artículo 4° del Decreto 4400 de 2004, razón por la cual lo dispuesto en esta norma no se encuentra vigente.

Sobre el particular se considera:

Consagra el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012, la pérdida de la calidad de no contribuyentes de impuestos nacionales, para aquellas personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal, diferentes a las de uso residencial, que destinan algún o algunos de sus bienes, o áreas comunes para la explotación comercial o industrial:

> Artículo 186. Las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que destinan algún o algunos de sus bienes, o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, **perderán la calidad de no contribuyentes de los impuestos nacionales otorgada mediante el artículo 33 de la Ley 675 de 2001.**
>
> (...)
> Parágrafo 1°. En el evento de pérdida de la calidad de no contribuyente según lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo, las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal **estarán sujetas al régimen tributario especial de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario.**
>
> Parágrafo 2°. Se excluirán de lo dispuesto en este artículo, las propiedades horizontales de uso residencial.

En consecuencia, estas personas al estar sujetas al régimen tributario especial de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario, por aquellos ingresos provenientes de la explotación comercial o industrial de sus bienes, o áreas comunes, para lo cual se hace necesario observar lo dispuesto en el Título VI del Libro Primero del Estatuto Tributario y el Decreto 4400 de 2004, modificado por el Decreto 640 de 2005.

En ese sentido establecen los artículos 356 y 357 del Estatuto Tributario que los contribuyentes a que se refiere el artículo 19, están sometidos al impuesto de renta y complementarios sobre el beneficio neto o excedente a la tarifa única del veinte por ciento (20%), para lo cual al momento de determinar este beneficio tomarán los ingresos y se restará el valor de los egresos, que tengan relación de causalidad.

Sobre esta regla se precisa, para el caso de las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal, que estos factores deben estar relacionados con los ingresos provenientes de la explotación comercial o industrial de sus bienes, o áreas comunes.

Respecto a los egresos, de manera especial el artículo 4° del Decreto 4400 de 2004 consagra las siguientes previsiones:

> Artículo 4°. Egresos. <Artículo modificado por el artículo 3 del Decreto 640 de 2005. El nuevo texto es el siguiente:> **Se consideran egresos procedentes aquellos realizados en el**

www.legismovil.com 043

respectivo período gravable, que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el objeto social, incluidas las inversiones que se efectúen en cumplimiento del mismo y la adquisición de activos fijos. En consecuencia, no habrá lugar a la depreciación ni amortización respecto de la adquisición de activos fijos e inversiones que hayan sido solicitadas como egreso en el año de adquisición.

(...)
Parágrafo 1°. Para la procedencia de los egresos realizados en el respectivo período gravable que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el objeto social, **deberán tenerse en cuenta las limitaciones establecidas en el Capítulo V del Libro Primero del Estatuto Tributario.** Lo anterior sin perjuicio del cumplimiento de los requisitos especiales consagrados en el Estatuto Tributario, para la procedencia de costos y deducciones, tales como los señalados en los artículos 87-1, 108, 177-1, 177-2, 771-2 y 771-3.

En ningún caso se podrá tratar como egreso procedente el Gravamen a los Movimientos Financieros, GMF. Asimismo, el valor correspondiente a la ejecución de beneficios netos o excedentes de años anteriores, no constituye egreso o inversión del ejercicio.
(Negrilla fuera del texto)

Sin embargo, el inciso segundo del artículo 115 del Estatuto Tributario consagra la posibilidad de deducir este impuesto, en los siguientes términos:

<Inciso modificado por el artículo 45 de la Ley 1430 de 2010> A partir del año gravable 2013 será deducible el cincuenta por ciento (50%) del gravamen a los movimientos financieros 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.**

Este inciso fue agregado por el artículo 4° de la Ley 1111 de 2006, con ocasión de la modificación hecha al artículo 115 del Estatuto Tributario, de cuyos antecedentes (Gaceta del Congreso 527 del 9 de noviembre de 2006) se encuentra que:

• Artículo 5°. Se modifica el artículo 115 del Estatuto Tributario para permitir la deducción del 100% de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros y predial, siempre que hayan sido pagados efectivamente en el año gravable y tengan relación de causalidad con la actividad económica. **Se permite también la deducción del 25% del Gravamen a los Movimientos Financieros para todos los contribuyentes declarantes del impuesto de renta que hayan sido sujetos de retención del impuesto, sin condicionar su procedencia a la relación de causalidad con la actividad productora de renta.**
(Se resalta)

Este despacho considera que hay dos normas, una reglamentaria y la otra de rango legal, que contienen disposiciones contrarias a la hora de tratar la deducción del Gravamen a los Movimientos Financieros, cuya interpretación requiere observar las reglas consagradas en los artículos 1 y 2 de la Ley 153 de 1887:

Reglas generales sobre validez y aplicación de las leyes

Artículo 1. Siempre que se advierta incongruencia en las leyes, u ocurrencia oposición entre ley anterior y ley posterior, o trate de establecerse el tránsito legal de derecho antiguo a derecho nuevo, las autoridades de la república, y especialmente las judiciales, observarán las reglas contenidas en /os artículos siguientes.

Artículo 2. La ley posterior prevalece sobre la ley anterior. **En caso de que una ley posterior sea**

contraria a otra anterior, y ambas preexistentes al hecho que se juzga, se aplicará la ley posterior.

(...)

De acuerdo con lo anteriormente citado la norma posterior se prefiere, no solo por rango legal al decreto reglamentario, sino también por ser norma posterior, como se evidencia en este caso.

Así las cosas, es posible tratar como egreso el Gravamen a los Movimientos Financieros, GMF, pagado en el respectivo año gravable por aquellas personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que pierdan la calidad de no contribuyentes de los impuestos, por destinar algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial.

Lo anterior, en virtud de lo consagrado en el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012 que en este caso las sujeta al régimen tributario especial de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario y demás normas concordantes y complementarias, por aquellos ingresos provenientes de la explotación comercial o industrial de sus bienes, o áreas comunes.

En virtud de lo dispuesto se revoca la tesis jurídica expuesta en el punto 13.4 del oficio 052431 del 28 de agosto de 2014, en cuanto a la imposibilidad de deducir el GMF en el caso de las personas jurídicas originadas en la Propiedad Horizontal.

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: http://www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO
Directora de Gestión Jurídica

P.Icc/R.Cnyd

www.legismovil.com 044