

CONCEPTO 007895 int 0958 DE 2025

(mayo 20)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 26 de mayo de 2025>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Deducción de impuestos pagados
Fuentes Formales	ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 107 ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 115

Extracto

1. Este Despacho es competente para resolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina[\[1\]](#).

A) Solicitud de reconsideración.

2. A través del radicado de la referencia se solicita reconsiderar los Oficios Nos. [018148](#) de 2012, [003397](#) de 2014 y [020365](#) de 2017, con el propósito que se armonicen con las sentencias del Consejo de Estado No. [27038](#) del 09 de mayo de 2024, y No. [28497](#) del 20 de junio de 2024, en relación con la interpretación del artículo [115](#) del Estatuto Tributario vigente antes de las modificaciones efectuadas por las Leyes [1943](#) de 2018, [2010](#) de 2019 y [2277](#) de 2022 (deducción de impuestos pagados).

3. La anterior solicitud de reconsideración se fundamenta en que las sentencias arriba mencionadas señalaron que el artículo [115](#) del Estatuto Tributario (E.T.) no contiene una lista taxativa de tributos deducibles del impuesto sobre la renta. En consecuencia, se permite la deducción de otros tributos siempre que se cumplan los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad establecidos en el artículo [107](#) del E.T.

B) El análisis de la solicitud.

4. El artículo [115](#) del E.T., vigente para la época de la expedición de la doctrina objeto de reconsideración, establecía lo siguiente:

“ARTÍCULO [115](#). DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS. Es deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos de industria y comercio, avisos y tableros y predial, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable siempre y cuando tengan relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente. La deducción de que trata el presente artículo en ningún caso podrá tratarse simultáneamente como costo y gasto de la respectiva empresa. (...)”

5. En ese contexto, la DIAN emitió, entre otros, los Oficios Nos. [018148](#) de 2012, [003397](#) de 2014 y [020365](#) de 2017, en los cuales se señaló que el artículo [115](#) del E.T. establecía una lista

taxativa y excluyente de tributos deducibles, siempre que estos guardaran relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente. Bajo ese entendimiento, sólo los impuestos mencionados de manera taxativa en dicho artículo podían ser objeto de deducción.^[2]

6. Dicha interpretación se basó en la sentencia del Consejo de Estado No. 14279 del 13 de abril de 2005, en la que se indicó lo siguiente:

“Frente a la deducción de los impuestos pagados ha considerado la Sala que fue voluntad del legislador autorizar la deducibilidad de los impuestos que de manera expresa se señalan en la norma; y que dos son los requisitos para que proceda la deducción, esto es que se trate de aquellos efectivamente pagados durante el respectivo año gravable y que tengan relación de causalidad con la renta del contribuyente; en estos casos se excluyen los presupuestos de necesidad y proporcionalidad a que alude el artículo [107](#) del estatuto tributario, para las deducciones generales, pues resulta obvio que dada la naturaleza legal de los impuestos, estos no pueden determinarse con criterio comercial, ni teniendo en cuenta los gastos normalmente acostumbrados en cada actividad, como lo expresa el mismo artículo, ya que se trata del cumplimiento de una obligación legal que no depende de condicionamientos”.

7. Ahora bien, el criterio jurisprudencial expuesto varió y el Consejo de Estado ha desarrollado como criterio vigente aquel según el cual procede la deducción de tributos diferentes a los contemplados en el artículo [115](#) del E.T., siempre y cuando cumplan los requisitos previstos en el artículo [107](#) ibidem. Así lo dispone, entre otras^[3], la Sentencia No. [28497](#) del 20 de junio de 2024 al señalar:

“En cuanto al artículo [115](#) del Estatuto Tributario se advierte que esta Sala en reiteradas ocasiones ha explicado, que la lista de tributos determinada en dicha norma como gastos deducibles del impuesto sobre la renta no es taxativa, por lo que otros tributos pueden ser deducibles del impuesto sobre la renta desde que se cumplan con los requisitos del artículo [107](#) del Estatuto Tributario.”

8. De hecho, la interpretación jurisprudencial expuesta no riñe con la redacción actual del artículo [115](#) del E.T.^[4] que no establece una distinción específica entre los impuestos, tasas y contribuciones que pueden ser deducibles. Sin embargo, precisa que deben ser tributos pagados durante el año o período gravable y que guarden relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, con excepción del impuesto sobre la renta y complementarios.

C) Conclusión y decisión.

9. Teniendo en cuenta que la jurisprudencia reiterada del Consejo de Estado, respecto del artículo [115](#) del E.T. constituye precedente judicial^[5], es necesario reconsiderar la interpretación de dicha disposición expresada en los Oficios Nos. [018148](#) de 2012, [003397](#) de 2014 y [020365](#) de 2017, así como en cualquier otro pronunciamiento que contradiga lo aquí expuesto.

10. En adelante, se actualiza la doctrina de la entidad emitida antes de la modificación efectuada al artículo [115](#) del Estatuto Tributario por la Ley [2010](#) de 2019 y se concluye que los impuestos distintos a los expresamente señalados en el citado artículo podrán ser deducibles, siempre que cumplan con los requisitos del artículo [107](#) del E.T.

11. En los anteriores términos se absuelve su petición y se informa 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:

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

1. Cfr. numeral 20 del artículo [55](#) del Decreto 1742 de 2020.

2. La DIAN ha sostenido, desde antes de la emisión del Concepto No. [018148](#) de 2012 y hasta la modificación del artículo [115](#) del Estatuto Tributario mediante el artículo [86](#) de la Ley 2010 de 2019, que únicamente son deducibles los impuestos expresamente señalados en dicha norma, cuando se cumplan con los requisitos legales. Un ejemplo de ello es lo expresado en el Concepto No. [013971](#) del 14 de septiembre de 1999, en el cual se interpretó que: “Son deducibles los impuestos pagados durante el año o período gravable por los conceptos autorizados en la ley, siempre y cuando tuvieren relación de causalidad con la renta del contribuyente y en la proporción efectivamente cancelada.” (énfasis propio).

3. Esta línea jurisprudencial se encuentra consignada, entre otros ejemplos, en las sentencias del 21 de mayo de 2020, exp. 23083B, CP: Milton Chaves García; del 08 de octubre de 2020, exp. 22373, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez; del 03 de junio de 2021, exp. 24339, CP: ibidem; del 15 de octubre de 2021, exp. 25036, CP: Milton Chaves García; del 29 de septiembre de 2022, exp. 26495, C.P: ibidem; y del 04 de julio de 2024, exp. [28243](#); MP: Milton Chaves García.

4. “Artículo [115](#). Deducción de impuestos pagados y otros. <Artículo modificado por el artículo [19](#) de la Ley 2277 de 2022. El nuevo texto es el 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. (...)”

5. Sobre el precedente judicial la Corte Constitucional ha señalado lo siguiente: “En reiteradas oportunidades, esta Corporación ha definido el precedente judicial como “la sentencia o el conjunto de ellas, anteriores a un caso determinado, que por su pertinencia y semejanza en los problemas jurídicos resueltos, debe necesariamente considerarse por las autoridades judiciales al momento de emitir un fallo”. Asimismo, la doctrina lo ha definido como el mecanismo jurisdiccional que tiene su origen en el principio stare decisis o estar a lo decidido, el cual consiste en la aplicación de criterios adoptados en decisiones anteriores a casos que se presenten en situaciones posteriores y con circunstancias similares.” Cfr. Sentencia SU354/2017.

Sobre el carácter vinculante de los precedentes jurisprudenciales, la Corte Constitucional en Sentencia C-539 de 2011 expresó: “5. La sujeción de las autoridades administrativas a la Constitución y la ley, y la obligación de las autoridades públicas de acatar el precedente judicial dictado por las Altas Cortes. La Corte reitera en esta oportunidad que todas las autoridades públicas, de carácter administrativo o judicial, de cualquier orden, nacional, regional o local, se encuentran sometidas a la Constitución y a la ley, y que como parte de esa sujeción, las autoridades administrativas se encuentran obligadas a acatar el precedente judicial dictado por las Altas Cortes de la jurisdicción ordinaria, contencioso administrativa y constitucional. (...)”

Al respecto esta Entidad en el Concepto No. [008357](#) del 30 de octubre de 2024, concluyó: “Sobre este tópico, la jurisprudencia constitucional ha derivado varias reglas sobre la sujeción de la administración a la jurisprudencia de cierre, de las que se destacaran

algunas: (i) Las autoridades administrativas están obligadas a observar las sentencias de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado en las que se han interpretado las normas aplicables al caso concreto. (ii) El deber de observar las interpretaciones hechas por la Corte Constitucional y por el Consejo de Estado como órgano de cierre de la jurisdicción contenciosa, forma parte del debido proceso y del principio de legalidad al que se encuentran sujetas las autoridades administrativas; por tanto, su inobservancia afecta directamente la validez de las decisiones administrativas. (iii) En los casos en que aún no exista una interpretación aplicable al asunto o de que existan interpretaciones judiciales disímiles que no han sido unificadas, la Administración está obligada en todo caso a optar de manera motivada por la interpretación que mejor desarrolle los principios y valores constitucionales y la protección de los derechos reconocidos a las personas.”



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Co-creación, mantenimiento, actualización y ajustes de estructura relacionados con la consulta jurídica y contenido del Normograma, realizado por Avance Jurídico Casa Editorial SAS.

ISBN 978-958-53111-3-8

Última actualización: 5 de junio de 2025



DIAN