

Tipo de norma

Oficio

Número

1093

Entidad emisora

DIAN

Fecha

2018-01-17

Título

Tema: Renta

Subtítulo

Descriptor: Deducibilidad de gastos o erogaciones en asociaciones sindicales

OFICIO N° 001093

17-01-2018

DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina
Bogotá, D.C.
100208221-2062

Señor

JUAN MANUEL RÍOS OSORIO

Gerencia Corporativa de Asesoría y Planeación Tributaria
Ecopetrol

Juanm.Rios@ecopetrol.com.co;

Carrera 13 No. 36-24 Ed. Principal Piso 7

Bogotá D.C

Ref: Radicado 4310 del 07/11/2017

Cordial saludo Sr. Ríos

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 la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias de carácter nacional en lo de competencia de la entidad.

Pregunta que se si (sic) deben considerar como gastos deducibles todas las erogaciones relacionadas con los derechos de asociación sindical, que son de obligatorio cumplimiento según la ley laboral, conforme lo (sic) establecido en el [artículo 107](#) del Estatuto Tributario?

Al respecto este despacho le manifiesta lo siguiente:

El [artículo 107](#) del Estatuto Tributario (sic) lo siguiente:

"DEDUCCIONES GENERALES.

ARTÍCULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 45> Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.

(INCISO MODIFICADO POR ART. 62 DE LA LEY 1819 DE 2016). En ningún caso serán deducibles las expensas provenientes de conductas típicas consagradas en la ley como delito sancionable a título de dolo. La administración tributaria podrá, sin perjuicio de las sanciones correspondientes, desconocer cualquier deducción que incumpla con esta prohibición. La administración tributaria compulsará copias de dicha determinación a las autoridades que deban conocer de la comisión de la conducta típica. En el evento que las autoridades competentes determinen que la conducta que llevó a la administración tributaria a desconocer la deducción no es punible, los contribuyentes respecto de los cuales se ha desconocido la deducción podrán imputarlo en el año o período gravable en que se determine que la conducta no es punible, mediante la providencia correspondiente.” (Resaltado y subrayado fuera del texto original).

La norma indica los requisitos que de manera general deben cumplir las expensas necesarias cometidas en desarrollo de la actividad productora de renta para que sea aceptada su deducción en la determinación del impuesto sobre la renta.

Ahora bien, de acuerdo con lo señalado en el [artículo 26](#) del Estatuto Tributario, la renta líquida gravable está constituida por la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados.

De los ingresos se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo que se obtienen los ingresos netos; de los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta y de ésta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.

Por otra parte, resulta imperioso recordar que el total de las deducciones y rentas exentas no podrán superar el (40%) del resultado de restar del monto del pago o abono en cuenta los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional imputables.

Por lo tanto, para efectos de establecer la procedencia de la deducción de las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, se requiere que estas observen los presupuestos de relación de causalidad con las actividades productoras de renta, necesidad y proporcionalidad de acuerdo con cada actividad, en cumplimiento de lo previsto en el [artículo 107](#) del Estatuto Tributario.

Aunado a lo anterior, el Consejo de Estado se ha pronunciado en reiteradas oportunidades sobre el tema, las cuales se traen a colación en Sentencia 17101 de 16 de septiembre de 2010, Consejero ponente: William Giraldo Giraldo, mediante la cual manifestó:

"Observa la Sala que el [artículo 107](#) del Estatuto Tributario señala los requerimientos para que las expensas necesarias sean deducibles: "Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad."

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes" (subrayado fuera de texto)

En la disposición legal citada se consagran los presupuestos esenciales para que los gastos sean deducibles como son: (a) la relación de causalidad (b) la necesidad y (c) la proporcionalidad.

La **relación de causalidad** significa que los gastos, erogaciones o simplemente la salida de recursos deben guardar una relación causal con la actividad u ocupación que le genera la renta al contribuyente. Esa relación, vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (costo o gasto) y la actividad que desarrolla el objeto social (principal o secundario) pero que en todo caso le produce renta, de manera que sin aquélla no es posible obtener ésta, que en términos de otras áreas del derecho se conoce como nexo causal o relación causa – efecto.

El **gasto es "necesario"** cuando es el normal para producir o facilitar la obtención de la renta bruta y el acostumbrado en la respectiva actividad comercial, es decir, que sean los normales así sea esporádico, los requeridos para comercializar, prestar un servicio, y en general obtener el ingreso por el desarrollo económico propio de la labor a la que se dedica el administrado. Por ello, no se permite que se deduzcan gastos, erogaciones o salidas de recursos, que sean suntuarios, innecesarios o superfluos que no coadyuvan a producir, comercializar o mantener el bien o el servicio en condiciones de utilización, uso o enajenación, es decir, que no se requiera incurrir con miras a obtener una posible renta.

Por otro lado, **la proporcionalidad** de las expensas, es decir la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) deberá medirse y analizarse en cada caso de conformidad con la actividad lucrativa que se lleve a cabo, conforme con la costumbre comercial ...".

Y la Sentencia 18488 de veintiuno (21) de noviembre de dos mil doce (2012), Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, en la que previa transcripción del [artículo 107](#) del Estatuto Tributario, manifestó:

"... Según la disposición legal, son presupuestos esenciales para que los gastos sean deducibles, que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, que sean necesarias y proporcionales.

Se entiende por relación de causalidad el nexo que existe entre el gasto y la renta obtenida, es decir, que no es posible producir la renta, si no se incurre en el gasto; por su parte, la necesidad implica que el gasto interviene de manera directa o indirecta en la obtención efectiva de la renta o sea, que ayuda a producirla, en oposición al gasto meramente útil o conveniente y la proporcionalidad indica que el gasto debe ser razonable, esto es, la relación que existe entre la magnitud del gasto y el beneficio que pueda generarse con el mismo.

Las expensas necesarias corresponden a los gastos que se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta, de manera que sin tales gastos no se puede obtener la renta. Son indispensables aunque no sean permanentes sino esporádicos. Como lo exige la norma, lo esencial es que el gasto sea "normalmente acostumbrado en cada actividad", lo que excluye que se trate de gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos, o meramente útiles o conveniente.

Por otro lado, la proporcionalidad de las expensas, es decir la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) deberá medirse y analizarse en cada caso de conformidad con la actividad lucrativa que se lleve a cabo, conforme con la costumbre comercial para ese sector, de manera que la rigidez normativa cederá ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben cumplir ...".

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 íconos: "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina