



Señora
Daniela Herrera Liévano
Danielaherrera2@kpmg.com
Ciudad

Asunto: Respuesta al radicado 2025ER209392 del 21-08-2025
Tema: ICA
Subtema: Ingreso diferido – Retenciones ICA

Cordial saludo:

De conformidad con los literales e y f del artículo 31 del Decreto Distrital 601 de 2014, corresponde a esta Subdirección, en ejercicio de la función consultiva, dar respuesta escrita, clara, oportuna y eficaz a las consultas técnico-jurídicas sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias distritales, garantizando la unidad doctrinal y el principio de seguridad jurídica.

Consulta

Elevo esta solicitud de forma anónima por lo cual solicito que para efectos correspondiente la notificación del presente correo, la respuesta se presente en los términos del artículo 69 de la Ley 1437 de 2011. El cual reza: "(...) Cuando se desconozca la información sobre el destinatario, el aviso, con copia íntegra del acto administrativo, se publicará en la página electrónica y en todo caso en un lugar de acceso al público de la respectiva entidad por el término de cinco (5) días, con la advertencia de que la notificación se considerará surtida al finalizar el día siguiente al retiro del aviso.

(...)

De conformidad con lo previamente expuesto solicitamos que se emita concepto en los que se precise con claridad si en el marco del impuesto de industria y comercio es susceptible de dar aplicación retenciones del ICA diferidas en los casos en los que la realidad del negocio suponga la realización de operaciones en las que se obtengan ingresos de forma diferida por parte del obligado tributario.

(...)

- a. ¿Cuáles son los lineamientos por parte de la SHD para los casos en los que se presenten ingresos diferidos en materia del impuesto de industria y comercio?
- b. ¿Cuándo un contribuyente obligado a llevar contabilidad presente ingresos diferidos, es posible aplicar las retenciones de ICA de forma diferida, de acuerdo con el reconocimiento del ingreso?
- c. Teniendo en cuenta la pregunta anterior, en caso de que se deban imputar las retenciones de ICA diferidas, para el reporte de medios magnéticos de las retenciones practicadas, se deberán informar las retenciones certificadas por los clientes.

Pública

Respuesta

Es procedente indicar que los conceptos emitidos por este **Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos**, pues éstos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes, en los cuales se concreta de forma privativa la situación fiscal real del sujeto pasivo; por consiguiente y bajo estos parámetros, de manera general, se absolverá la consulta formulada.

Aplicación artículo 69 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo:

En relación con la solicitud de publicación de la presente respuesta en la página web de la Entidad, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 69 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, se advierte que dicha norma exige el desconocimiento del destinatario, requisito que en su caso no se cumple, habida cuenta que la consulta está firmada con su nombre e indicación del correo electrónico de contacto, como se observa a continuación:

Agradezco su atención y quedo atenta a su pronta respuesta.



Daniela Herrera Liévano

Correo: danielaherrera2@kpmg.com

Por tal motivo, dado que se trata de un escrito en el que se identifica plenamente al peticionario, y se cuenta con una dirección de correo electrónico a la cual puede ser enviado el presente documento, su comunicación se surtirá mediante envío al correo electrónico danielaherrera2@kpmg.com.

Ingresos diferidos en el impuesto de industria y comercio.

El artículo 32 del Decreto Distrital 352 de 2002¹, señala que el hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Sobre la base gravable del impuesto, el artículo 42 del citado Decreto establece que será el **ingreso neto del contribuyente obtenido durante el período**. Lo anterior, debe ser interpretado en concordancia con el artículo 32 ibídem, por lo que se concluye que los

¹ "Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital"

Pública

ingresos a los que hace referencia el artículo 42 serán aquellos obtenidos como consecuencia de la realización del hecho generador.

Ahora bien, algunas operaciones económicas anticipan el pago por la actividad gravada, lo que implica un tratamiento tributario especial bajo la figura del ingreso diferido. Sobre estos ingresos, la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia del 30 de julio de 2020², se pronunció en los siguientes términos:

Contablemente, un ingreso recibido por anticipado o ingreso diferido se registra en una cuenta del pasivo diferido que se amortiza a medida que se presta el servicio o se cumple la contraprestación debida, momento en que debe disminuirse el pasivo y reconocerse el ingreso efectivo que, para efectos fiscales, se entiende como ingreso realizado.

Conforme al artículo 55 del Decreto 2649 de 1993, vigente y aplicable para la época de los hechos, «*Deben contabilizarse como diferidos, los ingresos hasta que la obligación correlativa este total o parcialmente satisfecha (...)*» (Se resalta)

Como se observa, los ingresos diferidos son aquellos que se reciben de manera anticipada y que en tal virtud, se registran en una cuenta de pasivo. Dicho pasivo se amortiza conforme se presta el servicio o se cumple con la obligación pactada. En ese momento, el pasivo debe reducirse y reconocerse el ingreso como efectivo, el cual, desde el punto de vista fiscal, se considera un ingreso realizado.

En el mismo sentido, recientemente la misma Sección Cuarta del Consejo de Estado³, reiteró el entendimiento de los ingresos diferidos pero en el impuesto de industria y comercio:

Pues bien, conforme al artículo 55 del Decreto 2649 de 1993, deben contabilizarse como diferidos, los ingresos hasta que la obligación correlativa esté total o parcialmente satisfecha y los gastos hasta que el correspondiente beneficio económico esté total o parcialmente consumido o perdido. Así, la noción de ingreso diferido es la de un ingreso recibido por anticipado, por lo que contablemente se registra en una cuenta del pasivo diferido que se amortiza a medida que se presta el servicio o se cumple la contraprestación debida, momento en que debe disminuirse el pasivo y reconocerse el ingreso efectivo que, para efectos fiscales, se entiende como ingreso realizado. Es decir, la amortización de ingresos diferidos implica el reconocimiento de dichos ingresos como generados a medida que el ente económico cumple con la obligación pactada, de forma tal que, en dicho proceso, se va reduciendo el pasivo de ingresos diferidos y, correlativamente, se va incrementando el ingreso en la cuenta de resultados.

² CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO. Bogotá D.C., treinta (30) de julio de dos mil veinte (2020). Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO. Radicación: 25000-23-37-000-2015-00839-01 (23558). Demandante: GRUPO ICT II SAS. Demandado: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN. Temas: Renta 2010. Causación del ingreso. Retención en la fuente. Periodo de imputación.

³ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN (E). Bogotá, D. C., tres (3) de julio de dos mil veinticinco (2025). Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho. Radicación: 05001-23-33-000-2019-02258-01 (29646). Demandante: Empresas Públicas de Medellín ESP. Demandada: Municipio de Puerto Nare- Antioquia. Temas: Impuesto de ICA años 2015 y 2016. Venta. Operación interna.

Pública

(...)

Por otro lado, en las actividades de transmisión y conexión de energía eléctrica, el impuesto de ICA se causa en el municipio donde se encuentre ubicada la subestación, razón por la cual, procede la adición de ingresos por esa actividad, **con excepción de los «ingresos diferidos», porque no corresponden a ingresos obtenidos en los términos de los artículos 33 de la Ley 14 de 1983 y 51 de la Ley 383 de 1997.**

(Negrillas fuera de texto)

De acuerdo con las sentencias citadas, el ingreso diferido se convierte en ingreso realizado y, por ende, integrante de la base gravable del impuesto de industria y comercio, a medida que se amortiza **como consecuencia del cumplimiento de la obligación pactada**, luego es forzoso concluir que el cumplimiento de dicha obligación implica a su vez la materialización del hecho generador.

Ahora bien, dichas definiciones se emitieron a la luz del Decreto 2649 de 1993, que fue derogado por el numeral 6° del artículo 7° del Decreto 2270 de 2019, por lo que es menester acudir a lo dispuesto en el parágrafo 3° del artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, según el cual *“Las reglas previstas en el artículo 28 del Estatuto Tributario se aplicarán en lo pertinente para efectos de determinar los ingresos del impuesto de industria y comercio”*.

Así las cosas, para determinar el momento de realización de los ingresos diferidos, deberán aplicarse las reglas establecidas para el efecto en el artículo 28 del Estatuto Tributario Nacional respecto de los obligados a llevar contabilidad. Sobre los no obligados a llevar contabilidad, se aplicará el artículo 27 del Estatuto Tributario, tal y como se indicó en el Concepto 1244 de 2017⁴, proferido por esta Subdirección, así:

De los anteriores señalamientos, amparados bajo el marco de la normatividad tributaria y contable, este Despacho manifiesta que para efectos del impuesto de industria y comercio en jurisdicción del Distrito Capital, son de recibo las reglas referentes a la realización del ingreso, tanto para los obligados a llevar contabilidad como para los no obligados, teniendo como referente lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 1819 de 2016, para estos último y lo preceptuado en el artículo 28 de esta misma norma, en cuanto obedece a los sujetos obligados a llevar contabilidad.

Volviendo a la definición de ingresos diferidos contenida en las sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, se tiene que el ingreso se entiende realizado a medida que se presta el servicio o se cumple la contraprestación debida. En otras palabras, el reconocimiento de dichos ingresos procede conforme el ente económico va cumpliendo la obligación pactada. Lo anterior, guarda correspondencia con el parágrafo primero del artículo 28 del Estatuto Tributario Nacional que a la letra reza:

PARÁGRAFO 1o. Cuando en aplicación de los marcos técnicos normativos contables, un contrato con un cliente no cumpla todos los criterios para ser contabilizado, y, en consecuencia, no haya lugar al reconocimiento de un ingreso contable, pero exista el derecho

⁴ <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=69030&dt=S>

Pública

a cobro, para efectos fiscales se entenderá realizado el ingreso en el período fiscal en que surja este derecho por los bienes transferidos o los servicios prestados, generando una diferencia.

Nótese que la realización de los ingresos diferidos, antes y después del Decreto 2649 de 1993, se mantiene bajo el entendido que solo se realiza cuando se cumple la obligación pactada, esto es, cuando surja el derecho al cobro por los bienes transferidos o los servicios prestados.

Sistema de retenciones en ingresos diferidos

En relación con las retenciones del impuesto de industria y comercio, el artículo 8° del Acuerdo 65 de 2002 señala las siguientes reglas bajo las cuales debe actuar el agente retenedor, así:

Artículo 8. Circunstancias bajo las cuales se efectúa la retención. Los agentes de retención mencionados en el artículo anterior efectuarán la retención **cuando intervengan en actos u operaciones que generen ingresos en actividades gravadas para el beneficiario del pago o abono en cuenta.**

Las retenciones **se aplicarán al momento del pago o abono en cuenta** por parte del agente de retención, lo que ocurra primero, siempre y cuando en la operación económica se cause el impuesto de industria y comercio en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.

(Negrilla fuera de texto)

Se advierte que la norma obliga al agente a efectuar la retención siempre que intervenga en actos u operaciones que generen ingresos en actividades gravadas para el beneficiario del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero. Ahora, respecto de la imputación de la retención, el sujeto pasivo del ICA debe aplicar lo dispuesto en el artículo 10° del Acuerdo 65 de 2002, que dispone lo siguiente:

Artículo 10. Modificado por el art. 294, Acuerdo Distrital 927 de 2024. <El nuevo texto es el siguiente> Imputación de la retención. Los contribuyentes del impuesto de industria y comercio a quienes se les haya practicado retención, **deberán llevar el monto del impuesto que se les hubiere retenido como un abono al pago del impuesto a su cargo, en la declaración del período durante el cual se causó la retención.** En los casos en que el impuesto a cargo no fuere suficiente, podrá ser abonado hasta en los seis períodos inmediatamente siguientes. Los contribuyentes que pretendan el reintegro de las retenciones practicadas en exceso a título del impuesto de industria y comercio deberán realizar su solicitud a quien efectuó la retención, sin perjuicio de poder aplicar este mayor valor al impuesto causado en los seis períodos siguientes a la realización de la retención. En los casos, en que no se posible recuperar el monto retenido en exceso, puede solicitar ante la Administración Tributaria Distrital la devolución del monto correspondiente.

Como se observa, la regla de imputación se refiere a un abono en el pago **del impuesto a cargo**, en la declaración del periodo en el que se causó la retención, lo que lleva a concluir que en el caso consultado no habría lugar a la aplicación del artículo 10 del Acuerdo 65 de 2002, pues se trata de una retención efectuada de forma anticipada a la realización del ingreso, bajo el entendido que no se ha transferido el bien o prestado el servicio, que en



Pública

términos del impuesto de industria y comercio, se traduce en que no se ha materializado el hecho generador.

En consecuencia, se impone aplicar la remisión normativa establecida en el artículo 14 del Acuerdo 65 de 2002, según el cual, el sistema de retenciones se regirá en lo aplicable a la naturaleza del impuesto de industria y comercio por las normas específicas adoptadas por el Distrito Capital y las generales del sistema de retenciones aplicables al impuesto sobre la renta y complementarios.

Así, se tiene que el Decreto Nacional 1625 de 2016 *"Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria."*, establece cuándo deben aplicarse las retenciones sobre ingresos diferidos:

ARTÍCULO 1.6.1.21.25. Las retenciones deben descontarse en el mismo año fiscal en que fueron practicadas. Cuando el sujeto pasivo de retenciones en la fuente, esté obligado a presentar declaraciones de renta y complementario, deberá incluir las retenciones que le hubieren practicado por un ejercicio fiscal, dentro de la liquidación privada correspondiente al mismo periodo, **salvo que se trate de retenciones que le hubieren practicado sobre ingresos que de conformidad con las normas legales deban ser tratados como ingresos diferidos, caso en el cual las retenciones se incluirán en la declaración del periodo en el cual se causen dichos ingresos.**

No habrá lugar a devolución y/o compensación originada en retenciones no incluidas en la respectiva declaración.

De acuerdo con el artículo transcrito, las retenciones se incluirán en la declaración del periodo de realización del ingreso, conforme lo expuesto previamente para la contabilización de los ingresos diferidos.

Finalmente, y en relación con la pregunta sobre el reporte de la información exógena, se advierte que en la misma se hace referencia a las retenciones practicadas, luego deberá reportarse la información en los términos señalados en la respectiva resolución, atendiendo la realidad de la retención.

En los anteriores términos se entiende atendida su consulta.

ELENA LUCÍA ORTÍZ HENAO
Subdirectora
Subdirección Jurídico Tributaria
Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá

Revisado por: Ximena I. Fyño Serrano
Proyectado por: Jesús Ignacio Jiménez García
Reparto 2025-0701 – Radicado 2025ER209392

www.haciendabogota.gov.co

Carrera 30 N.º 25-90 - Bogotá, D. C. Código postal: 111311

PBX: (+57) 601 338 50 00 Información: Línea 195

NIT. 899.999.061-9

