

100208192-923

Bogotá, D.C., agosto 28 de 2023.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Renta por comparación patrimonial
Fuentes Formales: Artículos 21-1, 26 y 236 del Estatuto Tributario.
Artículo 1.2.1.19.2. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

PROBLEMA JURÍDICO #1

¿Es objeto de depuración el ingreso que se tiene en cuenta para calcular la renta por comparación patrimonial?

TESIS JURÍDICA

El ingreso que se tiene en cuenta para calcular la renta por comparación patrimonial es objeto de depuración, ya que el artículo 236 del Estatuto Tributario hace referencia, entre otros conceptos, a “renta gravable”, lo cual exige atender lo dispuesto en el artículo 26 *ibidem*.

PROBLEMA JURÍDICO #2

¿Se pueden detraer las retenciones que le hubieren sido practicadas al contribuyente

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

para determinar la renta gravable de que trata el artículo 236 del Estatuto Tributario?

TESIS JURÍDICA

Las retenciones que le hubieren sido practicadas al contribuyente no se pueden detraer para determinar la renta gravable de que trata el artículo 236 del Estatuto Tributario, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26 *ibidem*.

PROBLEMA JURÍDICO #3

¿Puede justificar una sociedad su diferencia patrimonial con motivo de la devolución de un saldo a favor efectuada por la DIAN?

TESIS JURÍDICA

Una sociedad, en principio, no puede justificar su diferencia patrimonial con motivo de la devolución de un saldo a favor efectuada por la DIAN, bajo el entendido que dicho saldo a favor, al corresponder a un activo, ha debido ser reconocido patrimonialmente.

Esto, asumiendo que el saldo a favor en comento cumplía las condiciones para ser reconocido contablemente como un activo por impuestos diferidos.

FUNDAMENTACIÓN

El artículo 236 del Estatuto Tributario señala:

ARTICULO 236. RENTA POR COMPARACIÓN PATRIMONIAL. <Fuente original compilada: D.2053/74 Art. 74 Inciso 1o.> Cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas. (subrayado fuera de texto)

En la misma línea, el artículo 1.2.1.19.2. del Decreto 1625 de 2016 establece:

ARTÍCULO 1.2.1.19.2. RENTA POR COMPARACIÓN DE PATRIMONIOS. Para efectos de la determinación de la renta por comparación de patrimonios, a la renta gravable se adicionará el valor de la ganancia ocasional neta y las rentas exentas. De esta suma se sustrae el valor de los impuestos de renta y complementario, pagados durante el año gravable incluyendo retención y anticipo efectivamente pagado.

Si este resultado es inferior a la diferencia entre los patrimonios líquidos declarados en el año gravable y en el ejercicio inmediatamente anterior, previos los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales dicha diferencia se tomará como renta gravable a menos que el contribuyente demuestre las causas justificativas del incremento patrimonial.

(...) (subrayado fuera de texto)

Nótese entonces que, tal y como lo contemplan las reseñadas disposiciones, para determinar si existe o no una renta por comparación patrimonial se tiene en cuenta la renta gravable obtenida en el ejercicio fiscal (además de otros conceptos), lo cual implica necesariamente un proceso de depuración previo, desarrollado -de hecho- en el artículo 26 del Estatuto Tributario para determinar la renta líquida (o renta gravable):

ARTICULO 26. LOS INGRESOS SON BASE DE LA RENTA LIQUIDA. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 15> La renta líquida gravable se determina así: de 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, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual 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. De la renta bruta 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. (subrayado fuera de texto)

Ahora bien, en relación con los saldos a favor del contribuyente, es de recordar que éstos -en principio- representan un crédito fiscal que debe reconocerse como un activo, tanto contable como tributariamente, según se desprende de la NIC 12 y del artículo 21-1 del Estatuto Tributario.

En este sentido, cuando se solicita la devolución del mencionado saldo y la misma resulta procedente, se modifica un activo (crédito fiscal) por otro (TIDIS o efectivo).

Precisamente, la NIC 12 prevé:

5 (...)

Activos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:

(a) diferencias temporarias deducibles;

(b) la compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y

(c) la compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.

(...)

Pérdidas y créditos fiscales no utilizados

34 Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados que la ganancia impositiva futura estará disponible contra la que puedan utilizarse las pérdidas fiscales no utilizadas y los créditos fiscales no

utilizados.

(...) (subrayado fuera de texto)

En todo caso, habrá de considerarse lo señalado por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública mediante Concepto 2022-0246 de abril 26 de 2022:

Ciertamente el criterio de la norma internacional obedece a la norma de la prudencia, con el fin de no reconocer activos por impuestos diferidos por pérdidas fiscales, salvo que se pueda probar con suficiente certeza que existirán suficientes utilidades contra las que se puedan amortizar estos activos, de manera que la entidad deberá considerar aspectos como su planeación tributaria.

(...)

Es así como (...) en relación con el reconocimiento de activos por impuestos diferidos, el análisis solamente le corresponde a la entidad en uso de su juicio profesional y de la suficiencia de las evidencias de que disponga para demostrar la probabilidad de ganancias futuras para amortizar las pérdidas fiscales y los activos por impuestos diferidos que eventualmente pudieran ser reconocidos. (subrayado fuera de texto)

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA
Subdirector de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Se adjunta copia de los siguientes pronunciamientos para efectos de los interrogantes #1 y #2 de su petición: Conceptos 048499 de junio 12 de 1997, 097597 de octubre 6 de 2000 y 042137 de mayo 23 de 2001 y Oficios 023858 de agosto 18 de 2015, 907761 - interno 1534 de diciembre 2 de 2020 y 909836 - interno 085 de septiembre 20 de 2021.

Proyectó: Silvio Efraín Benavides Rosero
Revisó: Pedro Pablo Contreras Camargo y Julián López Avella

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN