

Circular No. 006 de 2017
Línea Contable S.A.S.

El régimen de transición de la Ley 1819 de 2016
Las pérdidas fiscales y los excesos de renta presuntiva

Javier E. García Restrepo

Entrega 3/3

Febrero 21 de 2017

“El amor al estudio es la única pasión que dura tanto como la vida; todas las demás se desvanecen a medida que la vejez avanza.”

Montesquieu

4. Cuarto escenario (Existe PFASC en ambas declaraciones pero no iguales)

Se analiza el caso donde a pesar de ser desiguales en cada declaración existe un saldo por compensar a diciembre 31 de 2016. Suponga que para la declaración de renta ese saldo de la PFASC es de \$ 100'000.000 y para la declaración del CREE \$ 50'000.000

Desarrollo de la fórmula:

Fórmulas		
VPF 2017 =	$(100'000 \times 25\%) + (50'000 \times 9\%)$	= 86'764
	34%	

Lo que ha mostrado esta situación, y que será aplicable en la transición, es que si los saldos de las PFASC son desiguales, es necesario desarrollar la fórmula, propuesta para la transición, eso sí, teniendo claro que ese valor resultante y que será compensable a partir de 2017, depende de la relación entre los saldos de la PFASC, y que nunca podrá ser igual o superiores a la mayor PFASC (\$ 100'000.000 en este caso) ni igual o inferior a la menor PFASC (\$ 50'000.000 en este caso)

5. Quinto escenario (Existe PFASC en ambas declaraciones pero no iguales)

Se analiza el caso donde a pesar de ser desiguales para cada declaración existe un saldo de PFASC a diciembre 31 de 2016. Suponga que para la declaración de renta ese saldo es \$ 50'000.000 y para la declaración del CREE \$ 100'000.000 (Se ha invertido con relación al caso anterior)

Desarrollo de la fórmula:

Fórmulas		
VPF 2017 =	$(50'000 \times 25\%) + (100'000 \times 9\%)$	= 63'235
	34%	

Lo que ha mostrado esta situación, y que será aplicable en la transición, es que si los saldos de las PFASC son desiguales, es necesario desarrollar la fórmula, eso si, teniendo claro que ese valor depende de la relación entre los saldos de las PFASC, y que nunca podrá ser igual o superior a la mayor PFASC (\$ 100'000.000 en este caso) ni igual o inferior a la menor PFASC por compensar (\$ 50'000.000 en este caso)

En términos generales, cuando los valores de la PFASC en las declaraciones son desiguales, siempre se debe desarrollar la fórmula, teniendo claro que el límite superior es el mayor saldo de la PFASC, sin llegar a él, y el límite inferior, sin llegar a él, es el saldo de la PFASC menor.

El exceso de renta presuntiva sobre renta

El manejo de los saldos pendientes por compensar de los excesos de renta presuntiva sobre renta líquida en la declaración de renta y de los excesos de la base mínima sobre la renta líquida en el CREE se hace, guardadas las distancias, de la misma manera que la compensación de los saldos de PFASC.

El numeral 6 del Art. 290 del Estatuto Tributario establece el tratamiento de esos saldos pendientes por compensar a Diciembre 31 de 2016 en los siguientes términos:

“El valor de los excesos de renta presuntiva y de excesos de base mínima generados antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y en el Impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, según sea el caso, que vayan a ser compensadas en el año gravable 2017 y posteriores, será el siguiente: ...”

Fórmulas	
VEF 2017 =	$\frac{(ERPIRC \times TRYC) + (EBMCREE \times TCREE)}{TRYC_{2017}}$
VEF	ERPSRL y EBM susceptibles de compensar a partir de 2017
ERPIRC	ERPSRL acumuladas a Dic. 31 de 2016 en impuesto de renta
TRYC	Tarifa de impuesto de renta aplicable a Dic. 31 de 2016
EBMCREE	EBM acumuladas a Di. 31 de 2016 en el CREE
TCREE	Tarifa el CREE aplicable a Dic. 31 de 2016

TRYC2017	Tarifa del impuesto de renta para el 2017 sin incluir sobreasa
ERPSRL: Exceso de renta presuntiva sobre renta líquida EBM: Exceso de base mínima	

La situación de los saldos de los excesos de renta presuntiva sobre renta líquida y de base mínima sobre renta líquida han de seguir el mismo procedimiento desarrollado para el caso de los saldos de PFASC, toda vez que el origen es similar y el cometido es el mismo, con una fórmula de transición similar.

Conclusión final

Sorprende por lo menos que si se tiene un saldo de PFASC en el 2016 no se pueda compensar, en la mayoría de los casos, en su totalidad. Esto se presenta por la relación de tarifas donde se ha pasado de dos declaraciones (renta Y CREE) a una sola que es la de renta. Y se presenta tanto para los saldos de PFASC como para los excesos de renta presuntiva o base mínima sobre renta líquida

En la transición habrá que tener en cuenta:

- 1, Si los saldos de las PFASC son iguales, el valor a compensar en los periodos siguientes es ese mismo valor. Es el único caso donde coinciden y será la misma PFASC.
2. Si solo existe saldo PFASC para la declaración de renta. Multiplique ese saldo por el 73,529% que es la equivalente a la relación (25%/34%) o simplemente desarrolle la fórmula, si así lo desea.
3. Si solo existe saldo PFASC para la declaración del CREE. Multiplique ese saldo por el 26,470% que es la equivalente a la relación (9%/34%) o simplemente desarrolle la fórmula, si así lo desea.

4. Cuando tanto para la declaración de renta del 2016 como para la del CREE existen saldos de PFASC pero no son iguales, aplique la fórmula pero tenga claro que el resultado y no podrán ser igual o superiores a la mayor PFASC ni iguales o inferiores a la menor PFASC

5. Idéntico procedimiento ha de aplicarse a los saldos de los excesos de renta presuntiva susceptibles de compensar para el impuesto de renta y a los saldos de los excesos de la base mínima sobre la renta líquida para la declaración del CREE.

Una forma sencilla y rápida para resolver el caso de la transición de los saldos de las PFASC se muestra en el cuadro siguiente:

Modelo de transición de P.F				
N°	Impuestos			P.F Compensable
	Renta		CREE	
1	PFASC	=	PFASC	PFASC
2	PFASC	≠	0	PFASC x 73,529%
3	0	≠	PFASC	PFASC x 26,470%
4	PFASC	≠	PFASC	Resuelva la fórmula

La transición en las saldos de PFASC un hecho imponderable

En vigencia de la Ley 1111 de 2006 el impuesto de renta para el 2007 fue el 34% y para el 2008 y siguientes del 33% y las pérdidas fiscales podrían compensarse en cualquier tiempo. Eso esta claro.

Cuando en vigencia de la Ley 1607 de 2012 se divide ese 33% del impuesto de renta en el 25% para el impuesto de renta y el 8% para el CREE, que en definitiva quedó en el 9%, y que las pérdidas fiscales acumuladas no podían compensarse en el CREE, sólo en el impuesto de renta, ¿porqué en aquel entonces no se hizo una transición como se hace ahora? Eso sí pero sería inversa.

Es entonces del caso mirarlo de la siguiente manera: Si se sigue con el ejemplo, suponga que a 31 de Diciembre de 2012 se tenían en el impuesto de renta un pérdida acumulada por compensar de \$ 100'000.000 que provenía de ese mismo año cuya tarifa del impuesto de renta era del 33%.

En aquel entonces hubiese sido prudente, también como lo es hoy, haber hecho una transición de como tomar una pérdida fiscal originada a la sombra de una tarifa del 33% y compensada cuando esa tarifa ha descendido al 25%, en razón a que en el CREE no se podía compensar. Para el caso la fórmula aplicable es como sigue:

Fórmulas		
VPF 2013 =	$(100'000 \times 33\%) + (0)$	= 132'000
	25%	

¿De donde vendría esto? De la misma regla de tres de la que se ha venido haciendo mención, pero sentido inverso

Esa regla de tres se desarrolla en términos de plantearse: Si la tarifa total del impuesto fuese de 25% el valor a compensar serían \$ 100'000.000,

¿Cuándo la tarifa total del impuesto es del 33% cuánto se puede compensar?

En verdad esto no se hizo y tal vez porque esa PFASC podía compensarse en cualquier tiempo y el riesgo de perderse por estos efectos no era una cosa mayor. Pero hoy, en vigencia de la Ley 1819 de 2016, ese riesgo es mayor porque se ha limitado a 12 años el término de compensar.

Es claro que tiene sentido la fórmula de transición para las PFASC propuesta por la Ley 1819 de 2016, lo que no está claro es porque no se hizo una transición similar para efectos de la aplicación de la Ley 1607 de 2012 y lo que es menos claro porque no se tiene en cuenta la tarifa de donde provienen los saldos acumulados de las PFASC, porque pueden provenir de tarifas del 35%, 34%, 33%, que eran las tarifas más cercanas de aquel entonces.

Volviendo a la fórmula de transición actual ¿Por qué si el saldo de una PFASC a Diciembre 31 de 2016, se ha generado cuando se estaba en una tarifa del 35% o 34%, tiene que aplicarse la proporcionalidad, es decir, la formula, si en aquel entonces no existía el CREE? Hay que tener presente que las tarifas mencionadas se aplicaron entre el 2007 y el 2012 en vigencia de la Ley 1111 de 2006.

Es algo que ha de conducir a la reflexión académica para propiciar y defender mejores desarrollos normativos futuros, que bastante falta hacen.

Nota: Este documento es una simple recopilación de información que no exime al usuario de consultar la norma. Antes de tomar decisiones consulte las circulares respectivas.

“Prohibido reproducir total o parcialmente el contenido de esta circular para fines comerciales. Si su deseo es reproducirla con otros fines, debe citar la fuente”