

Circular No. 17 de 2015

Línea Contable S.A.S.

Ley 1739 de diciembre 23 de 2014

Impuesto a la Riqueza

Entrega dieciocho

“Casi todo lo que realice será insignificante, pero es muy importante que lo haga”

Mahatma Gandhi

Impuesto complementario de normalización tributaria (ICNT)

La tarifa

Se ha establecido, en el Art. 38, como tarifa del ICNT para el 2015 10,0%, para el 2016 11,5% y para el 2017 13,0%.

Como se puede apreciar la tarifa va en aumento, pero nunca llega al tope del Art. 239-1 del Estatuto Tributario que establece como renta líquida gravable, la inclusión en las declaración de renta de activos omitidos o pasivos inexistentes, originados en periodos no revisables. En este orden de ideas la tarifa es la tarifa de renta del 25% y la tasa y la sobretasa del CREE que para el 2015 es 14%, para el 2016 es 15% y para el 2017 el 17%.

Una diferencia entre lo establecido en el Art. 239-1 del Estatuto y el impuesto por normalización tributaria, es que en este último los activos omitidos y los pasivos inexistentes no solamente son los originados en periodos no revisables, pueden ser también originados en periodos revisables.

Ilustración

Cálculo del impuesto a la riqueza			
Activo normalizado- Pasivo inexistente \$3.000 millones			
Año	Tarifa	Cálculo ICNT	Valor
2015	10,0 %	3.000 x 10,0%	300
2016	11,5 %	3.000 x 11,5%	345
2017	13,0 %	3.000 x 13,0%	390

Como se puede apreciar la operación del cálculo del impuesto es muy sencilla, lo que se debe tener en cuenta es que:

1. El valor normalizado, sea activo omitido o pasivo inexistente, se debe declarar en el impuesto de renta y del CREE en el año en que se normalicen.
2. Que ese mismo valor hace parte de la base para el impuesto a la riqueza en el año en que se declare.
3. Que hará parte de la base gravable del impuesto a la riqueza de los años subsiguientes al 2015

El costo de una normalización.

Al hacer una normalización habrá que tener en cuenta cuánto es el costo de ella, por lo menos en el año en el cual se haga el proceso.

Supóngase que en el 2015 se va a declarar un activo omitido, o se va a excluir un pasivo inexistente por \$2.000 millones, teniendo en cuenta que el patrimonio líquido del 2014 es de 40.650 millones.

Esto quiere decir que se va a pagar el impuesto a la riqueza, se va a reconocer el impuesto de normalización y se va a incrementar la base de la riqueza de los años subsiguientes.

El cálculo del impuesto que supondría esta operación es:

Cálculo impuesto normalización				
Cálculo impuesto a la riqueza 2015				
Año	Base G.	Rango	Fórmula/Cálculo	Valor
2015	40.650	4	$((40.650 - 5.000) \times 1,15\%) + 22,5$	432,475
Nueva	42.650	4	$((42.650 - 5.000) \times 1,15\%) + 22,5$	455,475
Aumento en el impuesto a la riqueza por tres años (23 x 3)				69
Más impuesto normalización			$\$2.000 \times 10\%$	200
Total incremento del impuesto				269

El cuadro anterior explica que el impuesto a la riqueza sin incluir el activo omitido o excluir el pasivo inexistente es de \$432,475 millones, realizada la normalización el nuevo impuesto es \$455,475 millones, es decir, se generó un incremento en el impuesto de \$23 millones. Esto quiere decir que en los tres años serían 69 millones, que sumados a los 200 millones del impuesto normalización (2.000 x 10%), el resultado del costo de la normalización es \$269 millones.

Comparación patrimonial

Según el Art. 39° los activos del contribuyente objeto del ICNT deberán incluirse, para efectos patrimoniales, en la declaración del impuesto sobre la renta y del CREE del año en que se declare el ICNT y de los años siguientes. Además dejarán de considerarse activos omitidos.

Lo curioso de ese artículo es que no hace mención de los pasivos inexistentes, sólo se refiere a los activos omitidos. Esta omisión pesa en una interpretación literal de la norma, pero esa no era la pretensión del legislador, puesto que en el hecho generador si se han incluido los pasivos inexistentes, aunque en los sujetos pasivos tampoco fueron incluidos. ¿Se acudirá a un reglamentario, por encima de la Ley? No es de extrañarse, ya se ha hecho en múltiples ocasiones, aunque el

proceder sea ilegal. Se intentará salir del paso tortuoso de la interpretación literal, para caer en una interpretación finalista pero por un camino que no es el adecuado.

Ahora, el incremento patrimonial que pueda generarse no dará lugar a la determinación de renta por comparación patrimonial, y por lo tanto no genera renta líquida gravable por activos omitidos ni sanción en el impuesto sobre la renta y complementarios, ni afecta la determinación del impuesto a la riqueza de los períodos gravables anteriores. El registro extemporáneo de inversiones financieras y activos en el exterior tampoco genera infracción cambiara.

El esquema de la comparación patrimonial

Un esquema sencillo para la comparación patrimonial en presencia de normalización de activos omitidos y pasivos inexistentes puede ser el siguiente:

Nº	Patrimonio Líquido año 2014		10.400
1	+	Renta líquida gravable	23.800
2	+	Rentas Exentas	1.200
3	+	I.N.C.R.N.G.O.	760
4	+	Ganancia Ocasional Neta	980
5	+	Reajustes patrimoniales	1.250
6	-	Desvalorizaciones	300
7	+	Activos omitidos normalizados	Ley 1739 de 2014 Art. 39
8	+	Pasivos inexistentes normalizados	
			1.000
Patrimonio Líquido año 2015			41.090

La anterior comparación patrimonial se hace en la certidumbre que se permita también incluir los pasivos inexistentes normalizados.

En la circular siguiente se hará mención de la base gravable del impuesto a la riqueza de los años subsiguientes, cuando se normalizan activos omitidos o pasivos inexistentes. Hasta pronto.

Javier E. García Restrepo

Marzo 5 de 2015

“Nota: Este documento es una simple recopilación de información que no exige al usuario de consultar la norma. Antes de tomar decisiones consulte el Estatuto Tributario”.

“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”