



Documento **TRIBUTAR-io**

Agosto 25 de 2025

Número 960

Redacción CP. Fernanda Torres Torres

Vence en la batalla quién está firmemente decidido a ganarla.
León TOLSTOI

Y ENTONCES: ¿LOS QUE TIENEN PÉRDIDA SE SOMETEN A TRIBUTACIÓN MÍNIMA?

Se recordará que desde cuando inició la aplicación de la tributación mínima, una de las principales dudas planteadas tuvo que ver con el denominado "punto de partida" porque de acuerdo con el artículo 240 del ET, para calcular la base de tributación mínima debe tomarse la "utilidad contable o financiera" antes de impuestos. Al preguntar a la DIAN sobre el concepto de "utilidad contable" manifestó que, para estos fines, la utilidad era la ganancia **o pérdida** reflejada en el estado de resultados (concepto 100208192-202 [06038] de marzo 22 de 2024), casi parodiando al profesor Maturana cuando dijo que "a veces perder es ganar un poco".

A su turno, el CTCP emitió el concepto 0035 de marzo 27 de 2024 en el cual indicó que la **utilidad es el resultado positivo** y la pérdida es **resultado negativo**. Así, técnicamente se habla de un **resultado** que de ser positivo es ganancia y de ser negativa es una pérdida. Por tanto, dado que legalmente el punto de partida es la utilidad contable, mal pudiera entenderse que quien tiene pérdida experimenta una ganancia para efectos de la tributación mínima.

Demandado el concepto oficial de la DIAN ante el Consejo de Estado (CE), mediante auto de diciembre de 2024, decide suspender temporalmente la doctrina allí contenida tras considerar que, en efecto, la ganancia solamente se produce cuando existe un resultado positivo, de manera que quien genera pérdida en un periodo, no tiene punto de partida y no tendría obligación de calcular tributación mínima (expediente 28920). No contenta la DIAN con esa decisión, interpuso el recurso de súplica, que el CE resolvió en julio 3 anterior, revocando su decisión, es decir, manteniendo la vigencia de la doctrina demandada.

¿Qué elementos asume el CE para revocar su decisión?

Básicamente, se percata el CE que la Corte Constitucional (CC) tomó partido sobre esta definición en la sentencia C-488 de noviembre 2 de 2024, sentencia en la que se leen varias cosas de interés y que destacamos:

"161. Según las NIIF, los estados financieros son un conjunto de documentos contables que proporcionan información detallada sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la entidad económica. En esa información se incluye el estado de resultado, en el que se reconocen tanto los ingresos como los gastos, y, a partir de ahí, se determina la ganancia o pérdida; es decir, la utilidad¹⁸¹." (Subraya no original)



“162. En este punto es importante precisar que las denominaciones de los conceptos contables que se refieren a resultados pueden variar. La norma internacional únicamente exige que los nombres empleados sean claros¹⁸². Así se explica en el Concepto n.º 006038 int 202 de 2024 de la DIAN¹⁸³. En esa medida, los conceptos de ganancia contable y utilidad contable son asimilables.” (Subrayamos)

“163. *El concepto de utilidad contable.* El párrafo 5 de la NIC 12 (norma internacional de contabilidad en el marco de las NIIF) define la ganancia contable como «la ganancia neta o la pérdida neta del período antes de deducir el gasto por impuesto a las ganancias»¹⁸⁴. En el mismo sentido, el concepto recién citado de la DIAN la define de la siguiente manera: «la variable “(UC) – Utilidad contable o financiera antes de impuestos”, que deben considerar los contribuyentes es aquella que refleje el resultado del periodo[, e]s decir, corresponde al total de ingresos menos gastos (entendidos como costos y gastos) tanto de operaciones continuadas como discontinuadas, antes de impuestos sin incluir registros reconocidos en el otro resultado integral»¹⁸⁵.” (Subrayamos)

“164. Lo anterior significa que la ganancia contable o la utilidad contable se calcula restando los gastos de los ingresos, sin incluir el gasto por impuesto a las ganancias. Se trata del resultado financiero de una empresa antes de considerar los impuestos y sus efectos sobre las ganancias. En definitiva, dicha cifra registra, de forma simple, los hechos económicos de una sociedad (ganancias o pérdidas)¹⁸⁶.” (Hemos subrayado)

A esto lo podemos denominar una “circunferencia conceptual” porque, en defensa de la exequibilidad de la norma legal, la CC adopta el concepto de “utilidad” contable o financiera expuesto por la DIAN en la doctrina que ahora está demandada en nulidad. O sea, sin rodeos, para la CC la utilidad contable es la ganancia o pérdida derivada de confrontar los ingresos menos los costos y gastos, porque así lo dijo la DIAN. Para la CC la ganancia o pérdida es la “utilidad”.

Por su parte, en el auto que decide el recurso, el CE señala:

“Al respecto, se reitera que la Sentencia C-488 de 2024, determinó el alcance de la expresión «UC: Utilidad contable o financiera antes de impuestos» del parágrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario y señaló que se refiere a la ganancia neta o a la pérdida neta del ente económico. En consecuencia, un ejercicio de confrontación normativa no permite advertir prima facie la violación de la ley. De otro lado, examinado el contenido del acto acusado, se observa que la DIAN fundamentó su concepto de la UC en lo previsto en la NIC 12, por lo que existió una explicación razonada de las conclusiones de la autoridad tributaria.” (Subrayamos)

No cabe, pues, duda de que (i) el CE funda su decisión en el contenido de la sentencia de la CC y que (ii) la CC ha decidido amparada en el concepto emitido por la DIAN (una circunferencia conceptual completa). Ahora tendrá que el CE que decidir de fondo sobre la legalidad del concepto de la DIAN y eso se pone de película porque tendrá el CE que dirimir una divergencia que se define a partir del más simple de los elementos técnico-contables: una cosa es la utilidad, otra cosa es la pérdida; ganancias y pérdidas se reconocen por la profesión contable como “resultado” tal como acertadamente lo dijo el CTCP, de manera que el pulso legal seguramente



habrá de definirse con el elemento técnico que profesan y aplican los contadores públicos. Dios proveerá y dirá.

Supone lo dicho que mantiene vigencia la doctrina oficial... Pero este es apenas un round del partido procesal porque la suspensión provisional es una medida cautelar simplemente, de manera que viene ahora la decisión de fondo que habremos de conocer en el futuro cercano y sobre la cual estaremos expectantes esperando que aparezca la cortina que diga "the end".

TRIBUTAR ASESORES SAS, Empresa **Colombiana** líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

La redacción del documento es autoría de quien se expone arriba, pero cuenta con revisión por parte de un comité editorial de la firma.

Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan los puntos de vista expuestos en el documento.