



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Documentos TRIBUTAR-ios

Noviembre 18 de 2008

FLASH 292

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

TRIBUTAR ASESORES LTDA, 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.

BENEFICIO DE AUDITORÍA NO APLICARÍA A LAS DECLARACIONES CON PÉRDIDAS FISCALES

Mediante el concepto 103121 (18) del 20 de Octubre de 2008, la DIAN sostiene que las declaraciones de renta en las que se *generen* o se *amorticen* pérdidas fiscales, no pueden ser cobijadas con el beneficio de auditoría. Por tanto, según el concepto oficial, toda declaración en la que se *determinen* o *compensen* pérdidas, quedará en firme al cabo de cinco años de haber sido presentada. Fundamenta su criterio en dos aspectos esenciales:

Uno, que el inciso octavo del artículo 147 del ET dispone que *“[e]l término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación”* (Subrayamos). Dos, que el inciso tercero del artículo 689-1 del ET señala, en relación con el beneficio de auditoría que *“[c]uando la declaración objeto de beneficio de auditoría arroje una pérdida fiscal, la administración tributaria podrá ejercer las facultades de fiscalización para determinar la procedencia o improcedencia de la misma y por ende su compensación en años posteriores. Esta facultad se tendrá no obstante haya transcurrido el período de los doce (12) meses de que trata el presente artículo.”* (Subrayado no original)

Por ello, señala el citado criterio oficial:

“De las prescripciones del inciso 3° del artículo 689-1 en concordancia con el inciso 8° del artículo 147 antes transcritos puede establecerse, que el beneficio de auditoría y en consecuencia el término de firmeza especial no opera en el caso de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, como quiera que por expresa disposición legal, el término de firmeza será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación para que la administración tributaria ejerza las facultades de fiscalización para determinar la procedencia o improcedencia de la misma y por ende su compensación en años posteriores. De lo anterior se colige, que el beneficio de auditoría y por ende



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

la firmeza especial de dieciocho (18), doce (12) o seis (6) meses siguientes a la fecha de la presentación de la declaración, según corresponda, procede para las declaraciones de renta y complementarios en las cuales no se determine o compense una pérdida fiscal." (Hemos subrayado)

En esta forma, al sentir del criterio expresado por la doctrina oficial de la DIAN, las declaraciones de renta que *determinen* o *compensen* pérdidas fiscales, no se verían cobijadas por el beneficio de auditoría, con todo y que se haya hecho el aumento de impuesto que exige el citado beneficio. Entiende la doctrina oficial que, bajo una postura sistemática de hermenéutica, no se puede predicar la firmeza de algunos renglones de la declaración ya que la firmeza es absoluta y total, es decir, para toda la declaración. Por ello, no le resulta lógico pensar en una firmeza parcial de la declaración. En tal sentido expresa el concepto oficial que "se reitera que si la declaración respectiva arroja pérdida fiscal o en la misma se compensan pérdidas de ejercicios anteriores, las disposiciones legales son claras e inequívocas en el sentido que la firmeza de las declaraciones en estos caso (sic), es de cinco (5) años" (Subrayamos)

Se trata de un concepto que no atiende de manera integral los elementos propios de las normas que regulan la materia y por ello arrima a una conclusión indebida. En efecto, omite la doctrina oficial considerar que una cosa es la declaración que *genera* pérdidas, y otra, la declaración que *amortiza* pérdidas. El artículo 147 del ET, alude, ciertamente, a las declaraciones de renta en las que se *determinen* o *compensen* pérdidas fiscales, caso en el cual, consagra una firmeza especial de 5 años. Empero, el artículo 689-1 del ET, alude solamente a la declaración sujeta al beneficio de auditoría que *arroje* pérdidas, caso en el cual, aún habiendo transcurrido su término de firmeza especial por el beneficio de auditoría, la administración tributaria conserva la facultad de verificar *la procedencia o improcedencia de la pérdida y, por ende, su compensación en años posteriores*. La norma no parece dejar cabida para la duda en el sentido de hacer relación únicamente a la declaración que *arroje* pérdida y no respecto de la que *amortice* pérdida. La declaración que *amortiza* pérdida, no encuentra disposición especial que permita suponer que el beneficio de auditoría no le aplica. La doctrina, en este caso, va más allá del contenido de la ley, pretextando una interpretación sistemática, que no es de recibo por estar claro el contenido normativo. **Es decir, las declaraciones de renta que amorticen pérdidas, sí se encuentran cobijadas por el beneficio de auditoría.**

Ahora bien, ¿en qué situación están las declaraciones que "arrojan" pérdida fiscal?

El artículo 689-1 del ET expresamente dispone que si la declaración arroja pérdida fiscal, la administración queda habilitada para revisar la procedencia o improcedencia de la pérdida y por ende su compensación en años posteriores. Esta facultad se podrá ejercer, aún cuando hayan transcurrido los términos especiales de firmeza. Desde el punto de vista de la finalidad, lo que quiso expresar el legislador es que si la declaración *arroja* una pérdida,



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

el contribuyente no puede alegar firmeza de la declaración, para solicitar la amortización de la misma en los años subsiguientes. Es por ello que la administración conserva la facultad de revisar la procedencia o improcedencia de la pérdida y por tanto su compensación en años posteriores. No se trata de penetrar la declaración sujeta al beneficio para liquidarle impuesto, sino que la potestad que se otorga a la administración es para revisar la procedencia de la pérdida y consecuentemente permitir o no su amortización en años posteriores. En otras palabras, **la declaración que arroja pérdidas fiscales sí se somete al beneficio de auditoría**, pero ese solo hecho no es suficiente para que el contribuyente se beneficie del escudo fiscal que surge de la pérdida fiscal. Para que el sujeto pueda compensar la pérdida en años posteriores, debe garantizar que dicha pérdida es real y que se fundamenta en la realidad económica (tal como lo señala el decreto 1032 de 1999, artículo 1º). De ahí que la ley haya conservado la facultad de revisión para que se verifique si la amortización en años posteriores procede o no. En consecuencia, cuando la administración revise esa pérdida, lo debe hacer con la finalidad que expresa la ley y no para liquidar el impuesto de la declaración en la que se haya arrojado la pérdida. En otras palabras, la renta que genera pérdida, sí se puede sujetar al beneficio de auditoría, quedando en firme los elementos de la misma dentro del periodo especial. Con todo, la administración queda investida de facultad para verificar la procedencia de la amortización de la pérdida en años posteriores, sin que dicha facultad sea incompatible con el beneficio de auditoría que pueda recaer sobre la declaración de renta que haya arrojado la pérdida.

Todo lo anterior para sustentar las razones que motivan una respetuosa discrepancia con el criterio oficial, confiando, como en otras oportunidades, en una pronta rectificación, en aras de la debida seguridad jurídica que ha de rodear estos interesantes tópicos del derecho tributario.

**** 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 nuestros puntos de vista.*