

CONCEPTO 697 DEL 8 DE MAYO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

YESID MAURICIO ISAZA PIEROTTI

Calle 19 No 2S-29 Edificio Torre de Cali Oficina 901

misaza13@hotmail.com

Cali - Valle del Cauca

Ref: Radicado 100005748 del 20/02/2018

Cordial saludo Sr. Isaza

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

A continuación, se exponen las inquietudes y respuestas a su solicitud:

- 1. Cuando la base gravable para el cálculo del tributo, a cargo de un contribuyente cuya actividad económica es única y exclusivamente el cultivo de tardío rendimiento en palma de aceite dentro del marco de la Ley 939 de 2004, es por renta presuntiva, la tarifa a aplicar es de 9%.**

En primer lugar, el párrafo 1º del artículo 240 del Estatuto Tributario, señala:

"ART. 240- Modificado. L 1819/2016, art. 100. Tarifa general para personas jurídicas. La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 33%.

PAR. 1º - A partir de 2017 las rentas a las que se referían los numerales 3º, 4º, 5º y 7 del artículo 1º de la Ley 939 de 2004 estarán gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 9% por el termino durante el que se concedió la renta exenta inicialmente, siempre que se

haya cumplido con las condiciones previstas en su momento para acceder a ellas”

En la exposición de motivos de la Ley 1819 de 2017 se dejó sentado que uno de los aspectos principales de la propuesta de la Comisión de Expertos en materia de personas jurídicas, era la posibilidad de disminuir la tarifa corporativa, condicionada a que se eliminaran los beneficios tributarios existentes, en particular las rentas exentas, dentro de las cuales se mencionó las rentas derivadas de los cultivos de tardío rendimiento.

De igual manera, en la exposición de motivos se estableció que la propuesta del Gobierno Nacional es mantener la exoneración de aportes parafiscales para esos contribuyentes y gravar esas rentas a una tarifa preferencial del 9%, teniendo en cuenta que era necesario respetar la confianza inversionista y considerando que dichas rentas exentas se encontraban gravadas con el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (“CREE”).

Para la transición al nuevo panorama fiscal, se trajo a colación una doctrina constitucional, según la cual, si bien no existe un derecho a conservar un tratamiento tributario especial, el Estado debe proporcionar al afectado tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación.

Vale la pena recordar que la Ley 939 de 2004 en el artículo 1 consideraba exenta la renta líquida generada por el aprovechamiento de nuevos cultivos de tardío rendimiento por un término de diez (10) años contados a partir de la vigencia de la Ley y para los cultivos de palma de aceite, cacao, caucho, cítricos y demás frutales por un término de diez (10) años contados a partir del inicio de la producción.

Por lo anterior, es claro que aquellas rentas que encuadren dentro del supuesto de la Ley 939, estarán sometidas a una tarifa del impuesto de renta del 9%, de acuerdo con el párrafo 1 del artículo 240 del Estatuto Tributario.

Por ende, es posible concluir que, si la actividad económica es única y exclusivamente el cultivo de tardío rendimiento, la determinación de la renta presuntiva a una tarifa mayor a 9%, desconocería el proceso de transición que el legislador propuso para los contribuyentes respecto de los cuales se cierne la idea de eliminar las rentas exentas.

En todo caso, tales contribuyentes, deberán tener en cuenta lo previsto en el artículo 290 del Estatuto Tributario al momento de compensar los excesos de renta presuntiva para cada uno de los periodos dentro de los cuales se aplicó las diferentes tarifas del beneficio fiscal.

2. ¿En el evento en que se tenga siembra única o simultánea de años que pueden estar o no cobijados bajo la Ley 939 y siendo la renta presuntiva la base gravable, que tarifa aplicaría para esa renta presuntiva?

Sin embargo, para aquellos cultivos que tengan rentas que están cobijadas bajo la Ley 939 de 2004 y otras que no, el asunto opera de otra manera. Esto, ya que aquellas rentas cubiertas por dicha Ley estarán sometidas a la tarifa del 9% y las que no estén cubiertas por ésta estarán sometidas a la tarifa general del impuesto sobre la renta. Por lo anterior, es necesario analizar cómo operarían estas tarifas diferenciales en el cálculo del impuesto bajo renta presuntiva.

En primer lugar, el Estatuto Tributario establece que: *"para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al tres y medio por ciento (3.5%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior."*

En este sentido, y de acuerdo con la pregunta anterior, aplicar la tarifa general al cálculo derivado de los Artículos 188 y 189 del Estatuto Tributario, resultaría en una tributación injusta, ya que parte de las rentas obtenidas deberían tributar al 9%; de igual manera podría argumentarse al aplicar la tarifa del 9% a todas las rentas, ya que hay rentas que deberían tributar a la tarifa general.

Por lo anterior, es claro que en el sistema de depuración ordinaria del impuesto se aplica la tarifa del 9% a aquellas rentas que se encuentran cobijadas bajo la Ley 939 y la tarifa general del impuesto sobre la renta a aquellas que no les aplique el tratamiento establecido por dicha Ley. Por ende, para efectos de la depuración de la base gravable bajo el sistema de renta presuntiva, se deben tener en cuenta las siguientes consideraciones:

1. La renta presuntiva se debería determinar de manera proporcional, para efectos de determinar a qué parte le aplica la tarifa del 9% y a cuál la tarifa general del impuesto sobre la renta.

2. Dicha proporcionalidad se basa en el patrimonio líquido destinado a la obtención de rentas sometidos a la tarifa del 9% de acuerdo con la Ley 939 de 2004 y al patrimonio líquido destinado a la obtención de rentas sometidas a la tarifa general del impuesto sobre la renta.

Esta misma proporcionalidad, deberá ser observada al momento de compensar los excesos de renta presuntiva.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina