

Impuesto sobre la renta y complementarios. Declaración con pérdidas fiscales de sociedades.

Concepto 1151 [022133]

10-12-2024

DIAN

100208192 - 1151

Bogotá, D.C.

Tema: Procedimiento tributario

Impuesto sobre la renta y complementarios

Declaración con pérdidas fiscales de sociedades.

Descriptor: Firmeza de las declaraciones que imputan pérdidas fiscales

Corrección de las declaraciones que imputan pérdidas fiscales

Fuentes formales: Artículos 147, 588 y 714 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo.

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Problema Jurídico No. 1:

2. ¿Cómo se interpreta el término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, conforme al inciso 7 del artículo 147 del Estatuto Tributario (ET), cuando la corrección genera renta líquida gravable?

Tesis Jurídica No. 1:

3. Si una corrección elimina las pérdidas fiscales y genera renta líquida gravable, la declaración corregida deja de estar sujeta al término especial de firmeza de seis años y pasa a regirse por el término general de firmeza de tres (3) años conforme lo dispone el artículo 714 del ET.

Fundamentación:

4. El artículo 147 del ET, modificado por el artículo 89 de la Ley 1819 de 2016, establece un término de firmeza de seis (6) años para las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales. Este término especial tiene como finalidad otorgar a la DIAN un plazo extendido para verificar la existencia, compensación y arrastre de pérdidas fiscales, dado su impacto en la determinación del impuesto sobre la renta.

5. Sin embargo, cuando una corrección elimina las pérdidas fiscales declaradas inicialmente y genera renta líquida gravable, la declaración corregida en virtud a lo dispuesto en el artículo 588 ET., modifica su naturaleza tributaria. En este escenario, el término especial de firmeza de seis (6) años del artículo 147 del ET deja de ser aplicable. En cambio, se aplica el término general de firmeza previsto en el artículo 714 del ET, que es de tres (3) años, contados desde el vencimiento para presentar la declaración inicial.

6. Esta interpretación se fundamenta en el principio según el cual la corrección reemplaza para todos los efectos tributarios la declaración inicial, como lo establece el artículo 588 del ET y que, para el caso concreto sobre la eliminación de las pérdidas fiscales, ha sido confirmada en el Oficio No. 021409 del 14 de agosto de 2018³.

7. En consecuencia, si la corrección elimina las pérdidas fiscales, esta deja de estar sujeta al término especial de firmeza del artículo 147 ET.

Problema Jurídico No. 2:

8. En caso de que el contribuyente presente una corrección eliminando las pérdidas fiscales mientras se encuentra en curso un proceso de fiscalización bajo el término especial de firmeza de seis (6) años, ¿cómo afecta esta corrección al término de firmeza y a la facultad de fiscalización de la DIAN? ¿cómo debe interpretarse la conjunción “y” en el inciso que refiere a las declaraciones de renta “y sus correcciones”?

Tesis Jurídica No. 2:

9. Cuando una corrección elimina las pérdidas fiscales mientras se encuentra en curso un proceso de fiscalización bajo el término de firmeza especial, la corrección reemplaza a la declaración inicial para todos los efectos.

10. Por su parte, la conjunción “y” en el inciso 7 del artículo 147 ET., implica que la declaración inicial y su corrección están vinculadas al mismo término de firmeza siempre que persistan las pérdidas fiscales.

Fundamentación

11. Cuando la administración tributaria adelanta un proceso de fiscalización sobre una declaración inicial con pérdidas fiscales bajo el término especial de seis (6) años y el contribuyente presenta una corrección que elimina las pérdidas fiscales, el término de firmeza de la corrección sustituye al término de la declaración inicialmente presentada.

12. De modo que, si la corrección genera renta líquida y elimina las pérdidas fiscales, la fiscalización debe ajustarse al nuevo término de firmeza de tres (3) años desde el vencimiento de la declaración inicial, siempre que esta se hubiere presentado oportunamente. De lo contrario, el término deberá contarse desde que se presentó extemporáneamente tal como lo dispone el artículo 714 ET.

13. Por ende, si al momento de presentar la corrección que elimina las pérdidas fiscales, el término general de firmeza de tres (3) años ya ha vencido, la administración pierde competencia temporal para continuar con la investigación, puesto que la declaración no estaría prevista dentro del término especial de que trata el artículo 147 ET.

14. Ahora bien, respecto de la conjunción “y” en el inciso 7 del artículo 147 del ET., ésta debe interpretarse como un vínculo copulativo entre la declaración inicial y sus correcciones, que las sujeta al mismo término de firmeza de seis (6) años siempre que las pérdidas fiscales persistan. No obstante, si en la corrección se eliminan las pérdidas fiscales, la declaración inicial y la corrección se desvinculan, en el entendido en que la corrección ya no se encuentra dentro del supuesto que prevé el artículo 147 ET. Por lo tanto, la corrección queda sujeta al término general de firmeza del artículo 714 del ET.

15. Esta interpretación armoniza los artículos 147, 588 y 714 del ET, garantizando seguridad jurídica, debido proceso y legalidad en los procesos de fiscalización y cumplimiento tributario.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Esta doctrina señala: