



TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Documento **TRIBUTAR-io**

Noviembre 25 de 2013

Número 511

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

Síguenos en twitter: @ocorredoralejo

IMPUESTO A LA EQUIDAD CREE: NUEVA REGLAMENTACIÓN

Acaba de conocerse el contenido del Decreto 2701 de noviembre 22 de 2013 por medio del cual se reglamenta el impuesto de renta para la equidad – CREE en aspectos relacionados con la declaración anual del impuesto. No se trata de reglamentar la retención sino que esta vez se emite el reglamento para regular algunos aspectos de la declaración de CREE propiamente. Veamos los principales aspectos que contiene esta nueva reglamentación:

Renta por recuperación de deducciones se incluye como parte de la base de liquidación: acorde con el artículo 22 de la Ley 1607, la base gravable del CREE está conformada por la suma de ingresos brutos realizados en el año, suma de la cual se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, así como los costos y deducciones admitidas. La renta líquida por recuperación de deducciones que regula el artículo 195 del ET no es un ingreso sino, precisamente, una renta líquida. En tal sentido, verdaderamente y desde el punto de vista legal, las recuperaciones de deducciones, al no ser ingreso fiscal sino rentas líquidas, no deben hacer parte de la base de determinación del impuesto a la equidad. Sin embargo, por fuera de este marco técnico legal, el reglamento decide incluir renta líquida por recuperación de deducciones como parte de la base de liquidación señalando que la base gravable incluirá la renta líquida por recuperación de deducciones (parágrafo 1 del artículo 3 del Decreto).

Base gravable en rentas brutas especiales: el artículo 6 del reglamento señala que las rentas brutas especiales serán aplicables para la determinación del CREE. Significa que, por ejemplo, para las empresas de transporte de carga, el ingreso no será el monto total facturado a los clientes, sino solamente el valor que corresponda a su margen de actividad, es decir, descontado el monto que debe trasladarse a los propietarios de los vehículos. Las compañías de seguros, igualmente, tributarán a partir de la renta bruta especial que consagra el ordenamiento tributario.

De esta aclaración reglamentaria interesa destacar la relacionada con la fiducia porque el artículo 102 del ET desarrolla esta renta bruta especial, haciendo que el ingreso para el sujeto que ostenta la calidad de beneficiario no sea el



TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

monto del ingreso que percibe el patrimonio autónomo sino el monto de utilidad que le corresponda dentro del fideicomiso.

La diferencia en cambio: nada señala el reglamento sobre el tema, aunque es claro para estos fines que la diferencia en cambio representa un ingreso y en tal calidad hace parte de la base de liquidación del impuesto a la equidad. El ingreso, para estos efectos, es el que corresponda al efecto neto de diferencial cambiario durante el año y no solamente al monto reconocido en la contabilidad dentro de la cuenta 4.

Cosa distinta aplica para la retención del impuesto, aunque mediante doctrina oficial la DIAN ha buscado que su tratamiento sea igual, es decir, que haga parte de la retención y del impuesto (Concepto 57918 de 2013).

El problema de las deducciones: uno de los aspectos sobre los cuales teníamos mayor expectativa era el relacionado con las deducciones porque el artículo 22 de la Ley 1607 dispuso que de la base gravable se restarán, *"de conformidad con lo establecido en los artículos 107 y 108 del Estatuto Tributario, las deducciones de que tratan los artículos 109 a 118 y 120 a 124, y 124-1, 124-2, 126-1, 127 a 131, 131-1, 134 a 146, 148, 149, 151 a 155, 159, 171, 174, 176, 177, 177-1 y 177-2 del mismo Estatuto y bajo las mismas condiciones"*.

¿En dónde quedan conceptos de deducción tales como los aportes de salud obligatoria, honorarios, servicios públicos, revisoría fiscal, papelería, arrendamientos..., que son expensas reguladas por el artículo 107 del ET?

La Ley dice que de conformidad con el artículo 107 se podrán deducir las partidas a que se refieren los artículos que allí señala (salarios y demás pagos laborales, aportes parafiscales, impuestos, intereses, diferencia en cambio, gastos en el exterior, aportes fondos de pensiones, depreciación, amortización de inversiones, provisión de cartera, pérdidas de activos y pérdida en venta de activos). O sea, por ejemplo, se permite la deducción de los intereses siempre y cuando tengan relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad. Se acepta la deducción de gastos en el exterior siempre y cuando cumplan las mismas condiciones que exige el artículo 107 del ET.

Pero los arrendamientos, la papelería, los servicios públicos no están contenidos en norma especial sino, precisamente, en el artículo 107 del ET, de manera que pareciera como si la ley no las hubiera incluido dentro de las partidas deducibles.

El reglamento se limita a señalar en el artículo 3º que de la base gravable se podrán restar *"4. Las deducciones de los artículos 109 a 117, 120 a 124, 126-1, 127-1, 145, 146, 148, 149, 159, 171, 174 y 176 del Estatuto Tributario, siempre que cumplan con los requisitos de los artículos 107 y 108 del Estatuto"*



TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Tributario, así como las correspondientes a la depreciación y amortización de inversiones previstas en los artículos 127, 128 a 131-1 y 134 a 144 del Estatuto Tributario.”

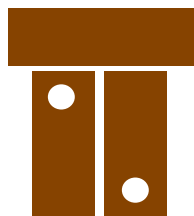
En consecuencia, las partidas deducibles del CREE, según esa lectura y reglamentación, serían solamente las que expresamente señala la norma, lo que es tanto como decir que se han dejado por fuera las deducciones de las expensas necesarias.

Este tema es el más relevante y complejo porque el Gobierno puede estar pensando en utilizar esta deficiencia en la redacción de la ley, para aprovechar la situación y mejorar el recaudo del impuesto. De hecho, de la lectura del reglamento parece insinuarse que solamente serán deducibles las partidas que expresamente se señalan (dentro de las cuales, obviamente, no están las expensas) siempre que cumplan con los requisitos de los artículos 107 y 108 del Estatuto Tributario. O sea, como hemos dicho arriba, se admite la deducción de los intereses (que están autorizados por el artículo 118 del ET) siempre y cuando tengan relación de causalidad, sean necesarios y proporcionados.

Por ello, al preguntarnos si los arrendamientos son deducibles, la respuesta pudiera ser que no lo son porque dicho concepto no está dentro de la lista de deducciones expresamente permitidas. La misma respuesta pudiera darse si nos preguntamos por la papelería, servicios públicos, honorarios, gastos de publicidad, gastos de viaje, tiquetes, hoteles, fletes, entre muchos otros, todos los cuales son expensas pero que no cuentan con un artículo propio que admita su deducción. Naturalmente, son expensas contenidas en el artículo 107 del ET, pero según la lectura que hace el reglamento, esta norma legal se toma como parámetro de aceptación de las deducciones expresamente admitidas más no como norma de referencia para admitir las deducciones que en el impuesto de renta se aceptan a su amparo.

Ojalá prontamente el Gobierno o la DIAN salgan a resolver esta gran inquietud, por la salud tributaria de los contribuyentes.

Por nuestra parte creemos necesario acudir al sentido de la ley, en cuyos antecedentes se quiso aceptar las deducciones en general (minoraciones estructurales), limitando algunas que expresamente no se querían admitir (como la deducción de medio ambiente y las donaciones, por ejemplo). La consulta de los antecedentes legales son motivo suficiente para entender que las expensas son deducibles del CREE; sin embargo, con la voracidad de recaudo que espera el Gobierno, cualquier cosa puede pasar. Aquí sí que se requiere una alta dosis de seguridad jurídica y para ello es pertinente privilegiar los criterios de capacidad contributiva y sensatez.



TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Saldos a favor de CREE: de otro lado, el Decreto 2701 señala que los saldos a favor que se liquiden en la declaración de CREE serán objeto de devolución, compensación imputación, en la misma forma y dentro de los mismos términos que existen para los saldos a favor por otros impuestos.

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.

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.