



Documentos **TRIBUTAR**

Julio 13 de 2006

FLASH 211

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

EFFECTOS DEL RECHAZO O DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS

Son todavía muchas las empresas que determinan pérdidas en sus resultados y en sus declaraciones de renta. Hablamos de la situación de aquellos contribuyentes que al determinar su renta, presentan unos costos y deducciones superiores a los ingresos lo que les produce una renta negativa, que en los términos del artículo 147 del ET podrá ser compensada contra rentas positivas de cualquiera de los 8 años siguientes, en porciones máximas de a 25% por cada año; excepto las pérdidas correspondientes a los años 2002 y anteriores que pueden ser compensadas durante los 5 años siguientes a su ocurrencia y sin límite porcentual alguno.

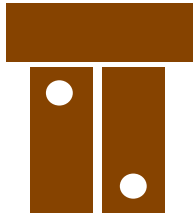
Pues bien, habida cuenta de esa posibilidad de recuperación tributaria vía amortización de la pérdida, el legislador, desde siempre, ha fijado reglas tendientes a morigerar los posibles efectos nocivos que de su declaración y compensación se puedan derivar.

Inicialmente, a través del artículo 199 del ordenamiento tributario, señaló que las pérdidas declaradas por las sociedades que resulten modificadas por liquidación oficial y que hayan sido compensadas, constituyen renta líquida por recuperación de deducciones, en el año al cual corresponda la respectiva liquidación.

Posteriormente, en los años 2001 y 2002, reguló la traslación de pérdidas en procesos de fusión y escisión, según regla que hoy tiene asiento en el artículo 147 del ET. De la misma manera, el Gobierno emitió en el año 1999 un reglamento en el que obliga a sustentarse en la realidad económica de la pérdida como un requisito para su amortización (Decreto 1032). En la misma vía, la reforma tributaria del año 2002 dispuso que las pérdidas generadas en ingresos no constitutivos de renta y en costos y gastos que no tengan relación de causalidad, en ningún caso podrán ser compensadas contra rentas del contribuyente.

Desde el punto de vista de procedimiento, se ha dispuesto también en el artículo 147 antes citado, una ampliación del periodo de firmeza a cinco años contados desde su presentación, para las declaraciones que presenten o amorticen pérdidas.

Pues bien, queremos recordar y analizar en este documento, la disposición sancionatoria contenida en el artículo 647-1 del ordenamiento tributario,



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

cuyo contenido está enderezado a regular los efectos de las modificaciones o correcciones de las pérdidas fiscales. En un principio, los contribuyentes que declaraban pérdidas podían corregir su declaración para reducir o aumentar la pérdida fiscal sin que con ello se modificara el término de firmeza ni se originara sanción alguna. Es por ello que la norma antes señalada --cuyo contenido data de la Ley 863 de 2003, a través de su artículo 24--, dispone que la reducción de las pérdidas fiscales, mediante liquidación oficial o por corrección de las declaraciones, se considera para efectos de todas las sanciones como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Por tanto, dicha cuantía constituye la base para determinar la sanción, sea de inexactitud o por corrección.

La sanción a liquidar en la forma como señala la disposición en cita, no aplica cuando el contribuyente corrija voluntariamente su declaración antes de que le sea notificado emplazamiento para corregir o del auto que ordene inspección tributaria y siempre y cuando la pérdida no se haya compensado.

La reunión de elementos para la aplicación de esta sanción, nos lleva a considerar los siguientes aspectos fundamentales:

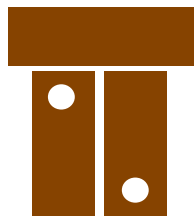
Primero, el objeto de la norma. Si un sujeto declara pérdida fiscal y tiene la posibilidad de compensarla contra rentas de ejercicios siguientes, ese sujeto está en la potencialidad de obtener, en el año de la compensación, una recuperación tributaria que se traduce en un menor impuesto, producto de una menor base gravable. Por ende, el objeto de la norma es imponer sanción sobre ese monto teórico de recuperación tributaria.

Segundo, lo que origina la sanción es la disminución de pérdidas declaradas. O sea que la sanción aplica respecto de la declaración en la que se generan las pérdidas y no en la que se amorticen.

Tercero, la base para liquidar la sanción es el monto de la pérdida que se rechaza y hasta concurrencia de la misma. Si, por ejemplo, un sujeto que declara una pérdida de \$500 y mediante corrección elimina la pérdida y pasa a declarar una renta de \$100, la base de liquidación de la sanción serán los \$500 de la pérdida reducida.

Cuarto, la sanción se calculará sobre el **impuesto** teórico que generaría la pérdida rechazada o reducida. Es decir que para estos fines, no se computa sobretasa teórica para conformar la base de determinación de la sanción.

Quinto, la sanción no se aplica si la corrección se hace voluntariamente, antes de que se notifique emplazamiento para corregir o auto que ordene inspección tributaria. Ello significa que en ausencia de estos dos actos, es viable no liquidar la sanción si el sujeto decide acometer una corrección voluntaria. Especial comentario merece el hecho de que con todo y que no



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

haya habido emplazamiento para corregir ni inspección tributaria, la Administración emita requerimiento especial. En tal caso, si el sujeto corrige su declaración, de todos modos habrá lugar a aplicar la sanción por modificación de la pérdida, porque la corrección que se produzca con ocasión del requerimiento ya no tiene la vocación de voluntaria sino de insinuada por el acto administrativo. En este caso, además, el acto administrativo deberá cuantificar la sanción (de inexactitud en este caso) para que el sujeto pueda acogerse a la reducción de la misma.

Sexto, para que no se aplique la sanción es requisito indispensable que no se haya compensado la pérdida que se rechaza. Siguiendo la orientación filosófica expresada en el comentario primero, somos del parecer que si la corrección es voluntaria y la pérdida ha sido parcialmente compensada, la sanción solamente deberá liquidarse sobre la porción amortizada y no sobre el total de la pérdida rechazada. Si, por el contrario, la reducción o el rechazo de la pérdida se hace por medio de acto oficial de determinación, la sanción aplicará sobre el impuesto teórico aplicable sobre el monto total del rechazo.

Como se observará, se trata de una norma sancionatoria, que por tal exige el cumplimiento de los procedimientos propios para ellas. Norma que no puede ser olvidada ni omitida al momento de emprender correcciones a las pérdidas fiscales declaradas.

Para terminar, debemos señalar que, por otro lado, el artículo 647-1 dispuso que si la corrección de la declaración aumenta la pérdida fiscal, la tal corrección deberá realizarse mediante proyecto de corrección aprobado por la Administración Tributaria, siguiendo el procedimiento y las consecuencias legales señaladas por el artículo 589 del ET.

*****Queda prohibida su reproducción total o parcial con fines comerciales. Cuando con fines diferentes se reproduzca, debe citarse su fuente.**