

**OFICIO N° 972 [905865]
02-08-2022
DIAN**

Subdirección de Normativa y Doctrina
100208192-972
Bogotá, D.C.

Tema:	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor:	Renta por comparación patrimonial
Fuentes formales:	Artículos 236, 239-1 y 283 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.1.19.2. y 1.2.1.19.3. del Decreto 1625 de 2016 Conceptos No. 096430 del 31 de octubre de 2001,000659 del 4 de enero de 2008 y 019193 del 15 de agosto de 2018

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario consulta cuáles son los efectos tributarios de una eventual “renuncia” -para efectos del artículo 236 del Estatuto Tributario- a la inclusión en la declaración del impuesto sobre la renta de algunos pasivos. También consulta si se encuentra vigente el Concepto No. 019193 del 15 de agosto de 2018 (mencionado en la petición como el Concepto 1028 del 13 de agosto de 2018).

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes:

En primer lugar, debe señalarse que la declaración del impuesto sobre la

renta es el reflejo de la situación económica del declarante (cfr. Concepto No. 096430 del 31 de octubre de 2001) y, bajo estas condiciones, el denuncia rentístico debe contener todos los elementos que permitan establecer la base gravable del impuesto para el período fiscal correspondiente.

Ahora, el artículo 236 del Estatuto Tributario establece:

“Artículo 236. Renta por comparación patrimonial. Cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas”.
(Negrilla fuera de texto)

La interpretación oficial de esta Subdirección al resolver aspectos relacionados con el tipo de patrimonio que se debe considerar para efectos de la renta por comparación patrimonial acoge lo analizado en la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado (cfr. sentencias No. 15555 de octubre 18 de 2006 y 15723 del 10 de octubre de 2007) la cual concluye que dicho análisis debe efectuarse con base en el patrimonio líquido declarado en el último período gravable y en el año gravable inmediatamente anterior.

Dicha interpretación oficial está recogida en el Concepto No. 019193 del 15 de agosto de 2018. Sobre este último, materia de inquietud por parte del peticionario, se encuentra que su tesis e interpretación jurídica se encuentran plenamente vigentes.

No obstante, para la presente consulta también deben considerarse otros elementos de análisis, pues el problema jurídico versa sobre los efectos que se derivan de no declarar un pasivo incluido en la declaración del impuesto sobre la renta del año anterior frente a lo dispuesto en el artículo 236 del Estatuto Tributario.

En ese sentido, los artículos 1.2.1.19.2. y 1.2.1.19.3. del Decreto 1625 de 2016 precisan:

“Artículo 1.2.1.19.2. Renta por comparación de patrimonios. Para efectos de la determinación de la renta por comparación de patrimonios, a la renta gravable se adicionará el valor de la ganancia ocasional neta y las rentas exentas. De esta suma se sustrae el valor de los impuestos de

renta y complementario, pagados durante el año gravable incluyendo retención y anticipo efectivamente pagado.

Si este resultado es inferior a la **diferencia entre los patrimonios líquidos declarados en el año gravable y en el ejercicio inmediatamente anterior**, previos los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales dicha diferencia se tomará como renta gravable a menos que el contribuyente demuestre las causas justificativas del incremento patrimonial. (...).

Artículo 1.2.1.19.3. De los pasivos. **No habrá lugar a determinar la renta por el sistema de comparación de patrimonios cuando el pasivo solicitado en la declaración de renta no reúna los requisitos exigidos por el artículo 124 del Decreto 2053 de 1974 (hoy artículo 283 del Estatuto Tributario), siempre que el contribuyente demuestre la existencia del mismo**". (Negrilla fuera de texto)

Por su parte, el artículo 283 del Estatuto Tributario define el término deudas, así:

"Artículo 283. Deudas. Para efectos de este estatuto las deudas se entienden como un pasivo que corresponde a una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

El valor de la deuda será su costo fiscal según lo dispuesto en las normas del Título I de este Libro, salvo las normas especiales consagradas en los artículos siguientes.

Para que proceda el reconocimiento de las deudas, el contribuyente está obligado:

1. A conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda, por el término señalado en el artículo 632.
2. Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad, solo podrán solicitar los pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta.

En los demás casos, los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la

contabilidad". (Negrilla fuera de texto)

Así las cosas, en el caso de establecerse que en una declaración de renta no se incluyeron pasivos que sí fueron declarados en el año anterior, se debe analizar si se trata o no de pasivos inexistentes. En el evento de establecerse que se trata de pasivos inexistentes, o no se logra probar su existencia, tendría lugar lo dispuesto en el artículo 239-1 del Estatuto Tributario:

“Artículo 239-1. Renta líquida gravable por activos omitidos o pasivos inexistentes. Los contribuyentes podrán incluir como renta líquida gravable en la declaración de renta y complementarios o en las correcciones a que se refiere el artículo 588, el valor de los activos omitidos y los pasivos inexistentes originados en períodos no revisables, adicionando el correspondiente valor como renta líquida gravable y liquidando el respectivo impuesto, sin que se genere renta por diferencia patrimonial.

Cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización, la Administración detecte pasivos inexistentes o activos omitidos por el contribuyente, el valor de los mismos constituirá renta líquida gravable en el período gravable objeto de revisión. El mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto generará la sanción por inexactitud.

Cuando el contribuyente incluya activos omitidos o excluya pasivos inexistentes sin declararlos como renta líquida gravable, la Administración procederá a adicionar la renta líquida gravable por tales valores y aplicará la sanción por inexactitud.

A partir del período gravable 2018, la sanción por inexactitud a que se refieren los incisos segundo y tercero de este artículo, será equivalente al doscientos por ciento (200%) del mayor valor del impuesto a cargo determinado". (Negrilla fuera de texto)

En caso de tratarse de pasivos existentes, deberá analizarse si los mismos cumplen lo dispuesto en el artículo 283 del Estatuto Tributario, para efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 1.2.1.19.3. antes citado.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia

tributaria, aduanera y cambiaría expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad”-“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales