

(septiembre 21)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 5 de octubre de 2026>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Procedimiento Tributario
Problema Jurídico	¿Para efectos de determinar la renta por comparación patrimonial, el valor del impuesto sobre la renta que debe sustraerse conforme a lo señalado en el artículo 237 del Estatuto Tributario corresponde al causado o reconocido en el mismo periodo objeto de comparación o a aquel efectivamente pagado durante dicho periodo?
Tesis Jurídica	Conforme a lo establecido en el artículo 237 <i>ibídem</i> , se debe sustraer o restar el valor del impuesto sobre la renta y complementarios efectivamente pagado durante el año gravable objeto de comparación, no basta con el solo reconocimiento contable.
Descriptores	Renta por comparación patrimonial Determinación de la Renta Gravable por Comparación Patrimonial
Fuentes Formales	Artículos 236, 237, 261, 365 y 366 del Estatuto Tributario. Artículo 1.2.1.19.2 del Decreto 1625 de 2016.

Extracto

1. Esta Subdirección está facultada para resolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaría, en lo de competencia de la DIAN^[1]. 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 2019^[2].

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Para efectos de determinar la renta por comparación patrimonial, el valor del impuesto sobre la renta que debe sustraerse conforme a lo señalado en el artículo 237 del Estatuto Tributario corresponde al causado o reconocido en el mismo periodo objeto de comparación o a aquel efectivamente pagado durante dicho periodo?

TESIS JURÍDICA

3. Conforme a lo establecido en el artículo 237 *ibídem*, se debe sustraer o restar el valor del impuesto sobre la renta y complementarios efectivamente pagado durante el año gravable objeto de comparación, no basta con el solo reconocimiento contable.

FUNDAMENTACIÓN

4. El inciso primero del artículo 237 del Estatuto Tributario dispone:

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 v complementarios **pagados** durante el año gravable. (Negrillas y subrayas propias)*

5. De acuerdo con lo señalado en precedencia, la condición legal establecida en la norma para que opere la detracción y así obtener la renta gravable, es el pago del impuesto dentro del período objeto de comparación. Nótese como el legislador no estableció criterio o condición diferente al pago del tributo en el periodo de tiempo señalado^[3].

6. Así, para efectos de justificar el incremento patrimonial ocurrido entre el 31 de diciembre de 2024 y el 31 de diciembre de 2025 y con fundamento en el artículo 237 *ibídem*, deben tenerse en cuenta los pagos del impuesto sobre la renta efectivamente realizados durante el año gravable 2025.

7. Bajo ese entendido, el impuesto sobre la renta y complementarios estimado o reconocido contablemente en el año gravable 2025 cuya declaración y pago ocurren posteriormente, no se convierte por ese solo reconocimiento o causación en impuesto "pagado durante 2025" susceptible de ser detraído en la determinación de la renta gravable.

8. Sin perjuicio de lo dicho, ello podrá incidir en la determinación del patrimonio líquido fiscal si a 31 de diciembre de 2025 constituye una deuda cierta, real y fiscalmente reconocible. La doctrina^[4] vigente sobre pasivos fiscales no otorga el tratamiento de pago a una causación o provisión de impuestos y ha interpretado que no opera la deducibilidad en la depuración de la renta, tratamiento tributario aplicable para efectos del artículo 237 del Estatuto Tributario.

9. Visto lo anterior, resulta correcto interpretar que el artículo 237 *ibídem*, tampoco estableció una diferencia sustancial o procedimental en su aplicación respecto de los contribuyentes obligados a llevar contabilidad y los no obligados, por ende, ambos deben sustraerse los impuestos efectivamente pagados durante el periodo.

10. En el caso de los no obligados a llevar contabilidad y sin perjuicio de las competencias de esta Subdirección, consideramos que la justificación se apoyará en declaraciones, recibos oficiales de pago, certificados de retención, extractos y demás documentos idóneos de acuerdo con las previsiones del Estatuto Tributario.

11. No es competencia de este Despacho señalar en que casilla del formulario 110 se debe incluir el valor detraíble de que trata el artículo 237 del Estatuto Tributario, tampoco precisar la metodología al caso planteado, ya que ello excede las funciones y competencia interpretativa señaladas en el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020^[5], sin embargo, el instructivo^[6] del referido formulario señala que concepto debe consignarse en cada renglón o casilla.

12. En lo relacionado con los interrogantes 4 y 5 de su petición, cuando el resultado de la depuración resulta negativo, esto significa que las rentas susceptibles de capitalización fueron insuficientes para cubrir los pagos fiscales efectuados durante el periodo y, por tanto, el resultado debe incorporarse en la comparación.

13. Por tanto, el resultado negativo puede incrementar aritméticamente la diferencia que requiere justificación. Sin embargo, esa diferencia no se convierte automáticamente en renta gravable si el contribuyente acredita otras causas justificativas, como aportes, préstamos reales, ingresos no constitutivos de renta, recuperaciones patrimoniales o ajustes nominales admisibles.

14. Lo anterior no cambia por el hecho de estar el contribuyente obligado o no a llevar contabilidad, lo que eventualmente podría cambiar es la determinación de los ingresos realizados que generan la renta, la forma de acreditar los pagos y las causas justificativas.

15. Frente a la posibilidad de sustraer la totalidad de las retenciones y autorretenciones practicadas incluida la especial, y debido a que estas son mecanismos de recaudo anticipado del impuesto y no

rentas o gastos independientes, consideramos que ello es procedente siempre y cuando hayan sido efectivamente pagadas e imputables al impuesto, no obstante, debe tenerse en cuenta que si aquellas ya fueron utilizadas para calcular el valor neto del impuesto detraído, no pueden volver a restarse para efectos del artículo 237 del Estatuto Tributario.

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

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

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. Principio general del derecho: Donde la ley no distingue, no hay porque distinguir "*Ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*".
4. Cfr. Concepto No. 051651 de 2004 reiterado en Oficio No. 013734 de 2016.
5. Cfr. Oficio No. 010207 (int 922) de 2026, entre otros.
6. https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/formulariosinstructivos/Formularios/2024/Formulario_110_2024.pdf



Documento contenido en la Compilación Jurídica de la UAE-DIAN
Co-creación, mantenimiento, actualización y ajustes de estructura relacionados con la consulta jurídica y contenido del
Normograma, realizado por Avance Jurídico Casa Editorial SAS.
ISBN 978-958-53111-3-8
Última actualización: 2 de octubre de 2026



DIAN