

Circular No. 24 de 2015

Línea Contable S.A.S.

El horizonte del cierre del 2015

Límites de los descuentos tributarios (1)

Entrega tres

Javier E. García Restrepo

Septiembre 25 de 2015

" No vivas para que tu presencia se note, si no para que tu ausencia se sienta"

Bob Marley

Interesante sería que algunos padres de la patria leyeran este corto mensaje, para que en vez de vivir como rémoras de las lisonjas del poder, dejaran una huella indeleble de progreso y gratitud. Cuánto nos duelen las injusticias, y más, cuando si se pretenden legalizar.

Bob Marley

En nuestras manos está el futuro de nuestro país, en estos días tan comprometido. Ejercemos el derecho al voto, con libertad y seriedad. Nuestro país lo reclama y nuestros hijos lo necesitan.

Límites de los descuentos tributarios (1)

Cuando se hace alusión a descuentos tributarios sin duda es necesario abordar, por lo menos, tres temas de absoluta importancia: El primero, los límites que las norma tributarias les establece, el segundo, el tipo de impuesto sobre el que se aplica el descuento, y tercero, el efecto de hacer uso de ellos.

1. Los límites al descuento tributario

Como se está frente a tres tarifas diferentes, de un lado la tarifa del impuesto de renta y de otro la tarifa del CREE y su sobretasa, los límites hay que mirarlos desde cada una de las tarifas.

En términos de límites, y para todos los descuentos tributarios, el Art. 259 del Estatuto Tributario, en cuanto al impuesto de renta ha establecido dos límites bien claros. El primero que el descuento tributario no puede exceder el impuesto de renta; y el segundo, que no puede exceder del 75% del impuesto calculado por renta presuntiva. De la misma manera se ha establecido los límites para el CREE, en el Art. 16 de la Ley 1739 de 2014, que adiciona el Art. 22-5 de la Ley 1607 de 2012.

Estos límites hay que respetarlos y para ello es necesario crear una metodología que apunte a calcular, de un lado, el máximo descuento tributario posible, y segundo confrontar este valor con el descuento tributario de que se puede hacer uso.

2. El máximo descuento tributario

Para establecer el máximo descuento tributario (MXDT) se procede de la siguiente manera:

- a) Calcule el impuesto mínimo (IM) como el 75% del impuesto calculado vía renta presuntiva (IP)
- b) Calcule el impuesto de renta (IR) y el CREE más la sobretasa (ICS) vía renta líquida gravable (RLG)

$$IR = RLG \times \text{tarifa}$$

$$ICS = RLG \times \text{tarifa}$$

$$IM = IP \times 75\%$$

- c) Se calcula el máximo descuento tributario (MXDT) como la diferencia entre el impuesto calculado vía renta líquida gravable y el impuesto calculado vía renta presuntiva.

Hoy el impuesto sobre la renta líquida gravable hay que mirarlo como la sumatoria del impuesto de renta sobre la renta líquida (IR) más el CREE y su sobretasa, también basados en su propia renta líquida (ICS)

$$\text{IRLG} = \text{IR} + \text{ICS}$$

Lo mismo ocurre con el impuesto mínimo (IM). En tal caso este impuesto es igual a la sumatoria del impuesto mínimo de renta (IMR) más el impuesto mínimo CREE más sobretasa (IMCS)

2.1 Cálculo impuesto mínimo (IM)

En la ilustración número 1 se calcula el IM partiendo de la renta presuntiva, tanto para el impuesto de renta (IMR) como para el CREE más la sobretasa (IMCS)

Ilustración 1

Suponga que una empresa tiene una renta líquida de \$ 1.600 millones y una renta presuntiva de \$ 1.400 millones. Calcule el impuesto mínimo (IM).

En el cuadro siguiente lo que se hace es calcular el impuesto mínimo de renta (IMR) y el impuesto mínimo de CREE y su sobretasa (IMCS), sobre lo cual se ha expresado que equivale al 75% del impuesto calculado por renta presuntiva en ambos casos, es decir, en impuesto de renta y en CREE y su sobretasa.

Para este caso se va a suponer que la renta presuntiva para el impuesto de renta y para el CREE son iguales.

Cálculo del impuesto mínimo de renta 2015 (en miles)						
Nº		Descripción	Renta	CREE	Stasa	Total
1		Renta presuntiva	1'400.000	1.400'000	1.400'000	
2	+	Base gravable	1.400'000	1.400'000	*600'000	
3	x	Tarifa	25%	9%	5%	
4	=	Impuesto	350'000	126'000	30'000	506'000
				156'000		
5	x	Limite	75%	75%		75%

5	=	IM	262'500	117'000	379'500
IM: Impuesto mínimo			Stasa : Sobretasa CREE		
* Base gravable sobretasa CREE \$ 600'000 (1.400'000 – 800'000)					

Se ha calculado el impuesto mínimo de renta (IMR) que es \$ 262'500 y el impuesto mínimo CREE más sobretasa (IMCS) que es 117'000. El cuadro señala que el IM total es \$ 379'500 (\$ 262'500 + 117'000).

Si el IMR es \$ 379'500 esto implica que al restarle al IR el descuento tributario, el impuesto resultante no debe ser inferior a este valor. Calculado el IM se procede a calcular el máximo descuento tributario (MXDT)

2.2 Cálculo del máximo descuento tributario (MXDT)

En la ilustración siguiente se calculará el máximo descuento tributario que se puede descontar del impuesto calculado con base en la renta líquida gravable, que equivale al impuesto calculado vía renta líquida gravable (Impuesto de renta (IR) más CREE y sobretasa (ICS)) menos la sumatoria del impuesto mínimo de renta (IMR) más impuesto mínimo de CREE más sobretasa (IMCS)

Ilustración 2

Para el ejemplo propuesto supongamos que la renta líquida para el año 2015 es de 1.600 millones, y recuerde que el impuesto mínimo es de \$ 379,5 millones. La idea es calcular el máximo descuento tributario que se podría tomar en el 2015

Cálculo Máximo descuento Tributario (MXDT) en 2015 (en miles)						
Nº		Descripción	Renta	CREE	Stasa*	Total
1		Renta líquida	1'600.000	1.600'000	1.600'000	
2	+	Base gravable (RLG)	1.600'000	1.600'000	800'000	
3	x	Tarifa	25%	9%	5%	
4	=	Impuesto	400'000	144'000	40'000	584'000
				184'000		
5	-	IMR	(262'500)	(117'000)		(379'500)
6	=	MXDT	137'500	67'000		204'500
IMR: Impuesto mínimo de renta			Stasa : Sobretasa CREE			
MXDT: Máximo descuento tributario						
* Base gravable sobretasa CREE \$ 800'000 (1.600'000 – 800'000)						

El cuadro anterior indica que ante una renta presuntiva de \$ 1.400 millones y una renta líquida de \$ 1.600 millones, en el 2015, el máximo descuento tributario será de \$ 204,5 millones. Y además se presenta tanto para el impuesto de renta (\$ 137'500) como para el CREE (\$ 67'500)

Es importante tener claro que cuando la renta presuntiva es cero, el descuento tributario puede llegar a ser igual al impuesto de renta, y en tal situación el impuesto calculado por esta vía sería cero.

Esto es aplicable para todos los descuentos tributarios. En el caso de los descuentos tributarios por impuestos pagados en el exterior hay que tener en cuenta las proporcionalidades establecidas en el Art. 254 del Estatuto tributario que fueron modificadas por el Art. 29 de la ley 1739 de 2014 en el caso del impuesto de renta, y las proporcionalidades establecidas en el Art. 16 de la misma ley que adiciona el Art. 22-5 de la Ley 1607 de 2012 en el caso del CREE y la sobretasa.

En este ejercicio se ha tomado el impuesto basado en la tarifa aplicable y no en la nominal. La tarifa aplicable es 36,5% (584'000/1.600'000) y no con base en la tarifa nominal que es el 39%. Esto es importante en las proporcionalidades que establecen los Art. 16 y 29 de la Ley 1739 de 2014,

porque las proporcionalidades se establecieron de acuerdo a la tarifa nominal. Hasta pronto.

En la próxima circular se tratarán los límites de los descuentos tributarios cuando la renta líquidas y las rentas presuntivas del impuesto de renta y del CREE son diferentes

Javier E. García Restrepo
Septiembre 25 de 2015

“Nota: Este documento es una simple recopilación de información que no exime al usuario de consultar la norma. Antes de tomar decisiones consulte el Estatuto Tributario”.

“Prohibido reproducir total o parcialmente el contenido de esta circular para fines comerciales. Si su deseo es reproducirla con otros fines, debe citar la fuente”