

Circular No. 25 de 2017
Línea Contable S.A.S.

“El régimen de transición a NIIF”

Javier E. García Restrepo

Entrega 6/10

Septiembre 15 de 2017

“Si la juventud es un defecto, es un defecto del que nos curamos demasiado pronto”

James Russell Lowell

5. Exceso de renta presuntiva y excesos de base mínima

El numeral 6° del Art. 290 del Estatuto tributario ha establecido el régimen de transición para los excesos de renta presuntiva y los excesos de base mínima, de la siguiente manera:

“El valor de los excesos de renta presuntiva y de excesos de base mínima generados antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), según sea el caso, que vayan a ser compensadas en el año gravable 2017 y posteriores, será el siguiente:

Fórmula	
VEF ₂₀₁₇ =	$(ERP_{IRC} \times TRYC) + (EBM_{CREE} \times TCREE)$
	$TRYC_{2017}$
VEF	Valor E.R.P.S.R.L y E.B.M susceptibles de compensar en 2017
ERP _{IRC}	Cada una de los E.R.P.S.R.L a Dic. 31 de 2016 sin compensar
TRYC	Tarifa de impuesto de renta aplicable a Dic. 31 de 2016
EMN _{CREE}	Cada uno de los E.B.M a Dic. 31 de 2016 sin compensar
TCREE	Tarifa del CREE aplicable a Dic. 31 de 2016
TRYC ₂₀₁₇	Tarifa del impuesto de renta aplicable el 2017, sin incluir sobreasa
E.R.P.S.R.L: Exceso de renta presuntiva sobre renta líquida E.B.M: Exceso base mínima	

Los excesos de renta presuntiva determinadas en este numeral para cada uno de los períodos, deberán ser compensadas dentro del término establecido en el artículo 189 del estatuto tributario.”

Lo primero es tener en cuenta los términos establecidos en el parágrafo del Art. 189 del Estatuto tributario, que expresa “*El exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria podrá compensarse con las rentas líquidas ordinarias determinadas dentro de los cinco (5) años siguientes*”

Ahora, la fórmula de transición hay que analizarla teniendo en cuenta que si se tienen saldos por compensar a Dic. 31 de 2016 de excesos de renta presuntiva sobre renta líquida en el impuesto de renta y de excesos de renta presuntiva sobre base mínima en el CREE las tarifas impositivas a esa fecha era del 25% y del 9% respectivamente, y que al unificarse estos dos impuestos a partir del 2017 y al desaparecer el CREE, la compensación será en el impuesto de renta con y una tarifa diferente, que para el 2017 es el 34% y del 33% para el 2018 y siguientes.

Ilustración

Supóngase que a diciembre 31 de 2016 se tenía un saldo por compensar de pérdidas fiscales de \$ 100'000.000 en el impuesto de renta y de \$ 60'000.000 en el CREE.

Régimen de transición

Si esta es la situación se debe desarrollar la fórmula de la siguiente manera:

Fórmulas		(En miles)
VEF 2017 =	$(100'000 \times 25\%) + (60'000 \times 9\%)$	= 89'412
	34%	

Lo que quiere decir el desarrollo de la fórmula anterior es que los saldos de excesos de renta presuntiva sobre renta líquida pendientes por compensar a diciembre 31 de 2016, en el impuesto de renta (\$ 100'000.000) y el exceso de base mínima sobre renta líquida en el CREE (\$ 60'000.000), en el “régimen de transición” se convierten en un solo saldo por \$ 89'412.000 a compensar en el impuesto de renta del 2017 en adelante.

En las notas de revelación debe aparecer este cálculo y el nuevo saldo para compensar en el impuesto de renta en el año 2017 y siguientes.

Ilustración

Ahora, para observar cómo pueden variar los saldos por compensar a partir del 2017, en función de la combinación de los saldos pendientes por compensar a diciembre 31 de 2016, se presentará el siguiente cuadro, con cinco casos diferentes:

Escenarios de transición (En miles)				
Excesos de renta presuntiva y de base mínima				
Nº	Renta*	CREE*	Fórmula	VEF 2017
	E.R.P	E.B.M		
1	100'000	100'000	$[(100'000 \times 25\%) + (100'000 \times 9\%)]/34\%$	100'000
2	200'000	100'000	$[(200'000 \times 25\%) + (100'000 \times 9\%)]/34\%$	173'529
3	100'000	200'000	$[(100'000 \times 25\%) + (200'000 \times 9\%)]/34\%$	126'471
4	100'000	0	$[(100'000 \times 25\%) + 0 \times 9\%]/34\%$	73'529
5	0	100'000	$[(0 \times 25\%) + (100'000 \times 9\%)]/34\%$	26'470
* Saldos pendientes por compensar a Dic. 31 de 2016				

Como se puede observar, si los saldos por compensar de los excesos de renta presuntiva en impuesto de renta y los excesos de base mínima sobre la renta líquida en CREE a diciembre 31 de 2016 coinciden, simplemente el valor a compensar en el impuesto de renta a partir de 2017 es ese mismo valor, eso es lo que se aprecia en el caso 1 del cuadro anterior.

Esto es posible porque la sumatoria de las tarifas del impuesto de renta y CREE (25% + 9%) a 31 de diciembre de 2016 era el 34%, que es la misma tarifa del impuesto de renta en el 2017.

Los demás casos lo que señalan es la correlación que hay cuando los saldos pendientes por compensar a diciembre 31 de 2016 no coinciden.

Es importante tener en cuenta lo que muestran los casos 4 y 5. En resumen es que si no hay exceso de base mínima sobre renta líquida en el CREE pero si exceso de renta presuntiva sobre renta líquida en el

impuesto de renta, para calcular el valor a compensar en el 2017, solo multiplique ese exceso de renta presuntiva por el 73,529%.

Si por el contrario es en el impuesto de renta donde no existe exceso de renta presuntiva sobre renta líquida, tome el exceso de la base mínima en el CREE y multiplíquelo por el 26,470% y ese es el valor a compensar a partir del 2017 en el impuesto de renta.

Todo esto se da, de un lado, por la relación que hay entre las tarifas a diciembre 31 de 2016 y la tarifa del impuesto de renta en el 2017, y de otro, por la relación que hay en los saldos pendientes por compensar a diciembre 31 de 2016.

Conclusión

La compensación de pérdidas fiscales y de los excesos de renta presuntiva en el impuesto de renta y el CREE a diciembre 31 de 2016, tendrán un tratamiento similar, por no decir igual, en el año 2017 y siguientes y por lo tanto, si estas dos situaciones coinciden en un ente económico habrá que tener en cuenta estas similitudes.

En la próxima circular se aborda el tema de la transición del saldo del crédito mercantil a diciembre 31 de 2016. Hasta pronto.

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

“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”