

*Circular No. 21 de 2015*

*Línea Contable S.A.S.*

*Ley 1739 de diciembre 23 de 2014*

*Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE*

Entrega veintidós

*"Hay una fuerza motriz más poderosa que el vapor, la electricidad y la energía atómica: la voluntad".*

Albert Einstein

### 3. Compensación de pérdidas fiscales

En lo relacionado con las pérdidas fiscales el Art. 13° de la Ley 1739 de 2014 que adiciona el Art. 22-2 a la Ley 1607 de 2012, ha expresado:

*"Artículo 22-2. Compensación de Pérdidas Fiscales. Las pérdidas fiscales en que incurran los contribuyentes del Impuesto Sobre la renta para la Equidad CREE a partir del año gravable 2015, podrán compensarse en este impuesto de conformidad con lo establecido en el artículo 147 del Estatuto Tributario Nacional."*

En este sentido la norma ha igualado la base gravable del CREE a la del impuesto de renta, y no debía de ser de otra forma, toda vez que las pérdidas fiscales son costos o deducciones que no fueron tomados en períodos anteriores por insuficiencia de rentas líquidas.

Es importante en este nuevo escenario tener en cuenta que las pérdidas fiscales compensables son aquellas en que incurre el contribuyente del año gravable 2015 en adelante, es decir, que en el primer año en el cual se podrán compensar las pérdidas fiscales en el CREE es el 2016.

En el siguiente cuadro se podrá advertir la diferencia entre las bases del CREE y la sobretasa en el 2015 y el 2016.

## Comparativo de depuración de las bases 2015, 2016 y siguientes

Cuentas	2015			2016		
	Renta	CREE	Sobre	Renta	CREE	Sobre
Ingresos	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Costos	24.000	24.000	24.000	24.000	24.000	24.000
Deducciones	8.000	8.000	8.000	8.000	8.000	8.000
<b>Pérdidas Fiscales</b>	<b>3.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>3.000</b>	<b>3.000</b>	<b>3.000</b>
<b>Donaciones</b>	<b>1.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Renta líquida	4.000	8.000	8.000	5.000	5.000	5.000
Renta líquida base	4.000	8.000	*7.200	4.000	5.000	*4.200
Tarifa	25%	9%	5%	25%	9%	6%
Impuesto	1.000	720	360	1.000	450	252
Supuesto: Solo donaciones y P. Fiscales son las diferencias entre el CREE y el impuesto de renta.						
* Los primeros \$800 millones tienen tarifa cero						

Varias cosas se pueden apreciar en el cuadro anterior:

- Que en el 2016 se pueden compensar las pérdidas fiscales en la base del CREE y por ende en la base de la sobretasa.
- Que las donaciones siguen generando diferencia entre la base del CREE y del impuesto de renta.
- Que por efecto de esta nueva compensación el impuesto del CREE y la sobretasa disminuye.

### Conclusión:

El nuevo escenario propuesto establece un acercamiento entre la base gravable del CREE y la sobretasa con la base gravable del impuesto de renta por efecto de las pérdidas fiscales, pero sólo de las que se incurra a partir del 2015, esto quiere decir, que sólo en el 2016 podrá aplicarse este procedimiento. Lo que ocurre realmente es que se está disminuyendo la base del CREE y la sobretasa, no precisamente por un beneficio tributario, es en aras de la equidad.

#### 4. Compensación exceso de base mínima sobre la renta líquida

En lo relacionado con el exceso de la base mínima sobre la renta líquida base del CREE el Art. 14° de la Ley 1739 de 2014 que adiciona el Art. 22-3 a la Ley 1607 de 2012, dice:

*"Artículo 22-3. Compensación de exceso de base mínima. El exceso de base mínima de impuesto sobre la renta para la equidad -CREE- calculada de acuerdo con el inciso 2 del artículo 22 de esta ley sobre la base determinada conforme el inciso 1 del mismo artículo, que se genere a partir del periodo gravable 2015, podrá compensarse con las rentas determinadas conforme al inciso 1 del artículo 22 citado dentro de los cinco (5) años siguientes, reajustado fiscalmente."*

A partir del 2015, si la base mínima del CREE supera la base gravable por depuración ordinaria, este exceso podrá compensarse en los cinco años siguientes reajustado fiscalmente.

En este orden de ideas pueden suscitarse varios escenarios, tal y conforme ocurre en el impuesto de renta con las pérdidas fiscales y los excesos de renta presuntiva sobre renta líquida, que bien pueden ser:

- a) Si la base gravable por depuración ordinaria supera la base mínima, no habrá lugar a ninguna compensación.
- b) Si la base gravable por depuración ordinaria es igual a la base mínima, tampoco habrá lugar a ninguna compensación.
- c) Si se ha generado base gravable por depuración ordinaria pero inferior a la base mínima, entonces ese exceso podrá compensarse en los cinco años siguientes.
- d) En el caso en que se genere pérdida fiscal por el exceso de los costos y deducciones sobre los ingresos gravados, entonces hay dos situaciones en cuanto a compensaciones: La primera, se genera una partida susceptible de compensar equivalente a la pérdida fiscal que arroje la operación, y la segunda, se genera un exceso de base mínima

equivalente a la misma base mínima, y que puede compensarse en los cinco años siguientes.

Estos escenarios se pueden apreciar en el cuadro siguiente:

Valores a compensar a partir del 2016				
Por pérdidas y excesos generados a partir del 2015				
Descripción	1	2	3	4
Ingresos	50'000	50'000	50'000	50'000
Costos	36'000	36'000	36'000	42'000
Deducciones	8'000	9'000	10'000	10'000
Base gravable ordinaria	6'000	5'000	4'000	0
O pérdida fiscal (PF)	0	0	0	2'000
Base mínima	5'000	5'000	5'000	5'000
Base gravable CREE	6.000	5.000	5.000	5.000
A compensar por:				
Pérdidas fiscales	0	0	0	2'000
Exceso de base mínima	0	0	1'000	5'000

Nota:

Hay que tener en cuenta que no siempre, por no decir casi nunca, van a coincidir las bases gravables del CREE y las del impuesto de renta ni las pérdidas fiscales, ni los excesos de las bases mínimas con el exceso de renta presuntiva. Hay que aclarar que la pérdida fiscal que se compensa en el CREE es la que se genere en el CREE y no en el impuesto de renta y lo mismo los excesos que serán motivo de compensación.

Conclusión:

Al incluirse como compensación el exceso de la base mínima del CREE sobre la base gravable por depuración ordinaria, como en el caso de las pérdidas fiscales, esto genera equidad y se acercan las presiones

tributarias, de manera que ya dejan de ser tan disímiles ambos impuestos.

*Javier E. García Restrepo*

Mayo 04 de 2015

*“Nota: Este documento es una simple recopilación de información que no exige 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”*