

Circular No. 03 de 2012

Línea Contable Limitada

El nuevo amanecer tributario del 2012

Entrega tres

Javier E. García Restrepo

El Decreto 4910 de 2011 reglamentario de la Ley 1429 de 2010, es sin lugar a dudas una novedad en el ámbito tributario del 2012 pues está señalando los procedimientos para hacer posible la aplicación de la ley.

Los beneficios establecidos en los artículos 4, 5, 6 y 7 de la Ley 1429, consisten en la progresividad en: el pago del impuesto de renta, el pago de aportes parafiscales, la matrícula y renovación mercantil, la calidad de sujetos pasivos de retención en fuente y en la obligación de calcular renta presuntiva. Tales beneficios son por los primeros diez años si el contribuyente está ubicado en los departamentos de Amazonas (A), Guainía (G) y Vaupés (V) y en los primeros cinco años si el contribuyente está ubicado en el resto del país.

En el hipotético caso que el registro mercantil se efectúe en el 2011, los mencionados beneficios se pueden resumir de la siguiente manera:

Año de beneficio	- Impuesto Renta -Parafiscales		-Retención Renta -R. Presuntiva		Matricula M. y Renovación		Año calendario
	País	A.G.V	País	A.G.V	País	A.G.V	
01	0%	0%	Sin	Sin	0%	0%	2011
02	0%	0%	Sin	Sin	50%	50%	2012
03	25%	0%	Sin	Sin	75%	75%	2013
04	50%	0%	Sin	Sin	100%	100%	2014
05	75%	0%	Sin	Sin			2015
06	100%	0%		Sin			2016
07		0%		Sin			2017
08		0%		Sin			2018
09		50%		Sin			2019
10		75%		Sin			2020
11		100%					2021

La progresividad del impuesto de renta establecida en el Art. 4 de la ley puede ser aplazada hasta diez años en el Amazonas, Guainía y Vaupés y hasta cinco años en el resto del país, por pérdidas fiscales (PF), según lo establece el Art. 4 numeral 2 del reglamentario en mención.

Ese aplazamiento supone que se garantiza el beneficio así se tenga pérdidas fiscales en cualquiera de los primeros cinco o diez años, dependiendo de la ubicación del contribuyente. Es decir, si el contribuyente generó pérdidas en los cinco primeros años, el beneficio inicia en el sexto año e iría progresivamente hasta el año diez, esto en el resto del país. Si el contribuyente está ubicado en los departamentos de Amazonas, Guainía o Vaupés y generó pérdidas en los primeros diez años el beneficio se inicia en el año once e iría progresivamente hasta el año veinte.

En la ilustración del cuadro siguiente se puede apreciar cómo se corre el beneficio cuando se generan pérdidas fiscales, en el caso del resto del país.

Situación	1	2	3	4	5	6	7	8
A. Sin Pérdida	0%	0%	25%	50%	75%	100%		
B. Con Pérdida	PF	0%	0%	25%	50%	75%	100%	
C. Con Pérdida	PF	PF	0%	0%	25%	50%	75%	100%
D. Con Pérdida	0%	0%	PF	25%	50%	75%	100%	
E. Con Pérdida	0%	0%	25%	PF	PF	50%	75%	100%
F. Con Pérdida	0%	0%	25%	50%	PF	75%	100%	

Cuando se analiza con detenimiento la incidencia de las pérdidas fiscales en la progresividad de los beneficios, surgen varias inquietudes que es menester aclarar en el tiempo que queda para su aplicación directa que puede ser, lo más pronto, en dos o tres años.

1. La norma no hace alusión a que las PF sean o no compensables como lo establece el Art. 147 del Estatuto Tributario, sólo está diciendo que sean pérdidas fiscales. Tal vez lo que la norma pretende es que realmente el contribuyente pueda hacer uso de los beneficios,

independiente de la calidad de las pérdidas, sobre todo cuando se trata de personas naturales dónde sólo son compensables las pérdidas fiscales que provienen del sector agropecuario, según lo establece el Art. 150 del Estatuto Tributario.

2. ¿Cabría tener en cuenta el exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria (ERPSRL) como pérdida fiscal? En la generalidad cuando se generan pérdidas fiscales es posible que se pague impuesto por renta presuntiva después del segundo año de funcionamiento en las sociedades y hasta en el primer año, si es una persona natural. ¿Entonces por qué no tener como pérdida fiscal el exceso de renta presuntiva sobre renta líquida? Apenas es lógico pensar que lo más recomendable es que se le diera esa clasificación pero simplemente la norma no lo ha dicho y nunca lo dirá, porque el beneficio progresivo incluye no calcular renta presuntiva en los primeros cinco o diez años, dependiendo de la ubicación del contribuyente.

3. ¿En caso de que la renta líquida del año siguiente a la pérdida fiscal sea insuficiente eso genera un nuevo aplazamiento o no? La situación es sencilla, si en el primer año, por ejemplo, se genera una pérdida de 100 millones y en el año siguiente se genera una renta líquida de \$ 1 millón, en este caso la pérdida fiscal sólo se puede compensar hasta 5 millones y el beneficio tributario es pírrico porque las pérdidas que no se han compensado se trasladan a periodos posteriores. ¿No hubiese sido más equitativo que el beneficio se aplazara hasta que la pérdida sea compensada totalmente?

4. ¿Cómo manejar el tiempo de compensación de las perdidas fiscales según el Art 147 del Estatuto Tributario y el aplazamiento del beneficio en presencia de éstas? Menudo lío el que se viene cuando se tienen pérdidas fiscales y es necesario combinar el tiempo que se aplaza el beneficio con el tiempo en el cual se pueden compensar. Puede darse el caso de pérdidas fiscales que se compensan y activan la progresividad, pérdidas que se compensan pero no activan la progresividad, pues se generaron por fuera del período de beneficio, en el caso de empresas que se reactivan. O son remanentes de pérdidas fiscales no compensadas en su totalidad.

5. ¿Es estratégico y legal no compensar las pérdidas fiscales mientras se tenga el beneficio y dejar la compensación para cuando no haya

beneficio? Perfectamente legal y rentable para el contribuyente. Por ejemplo, en el año uno se tiene una pérdida fiscal de \$ 100'000 y el año dos se tiene una renta líquida de \$ 150'000. Si no compensa la pérdida fiscal el beneficio en el impuesto de renta es \$ 49'500 ($150'000 \times 33\%$), si compensa la pérdida fiscal el beneficio es \$ 16'500 ($50'000 \times 33\%$). Es entonces estratégico dejar para compensar la pérdida fiscal en el año en que ya no haya beneficio o haya un menor beneficio.

Por los asuntos antes expuestos, los grandes beneficios establecidos en la Ley 1429 de 2010 no se pueden diluir en decretos reglamentarios que no alcanzan a visualizar la realidad que viven los operadores directos de los impuestos. Lo que se ha dicho son apenas situaciones que ponen de frente realidades no consultadas por las normas, pero de lo que sólo puede encargarse el legislador de turno. Esperemos que éstos tengan en cuenta los mencionados detalles y ofrezcan verdaderos beneficios para el bien de los contribuyentes y el bien del País: 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 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"

Medellín, Enero 16 de 2012