

CONCEPTO 17784 DEL 10 DE JULIO DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000280 del 27/05/2019

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	RENTA POR COMPARACIÓN PATRIMONIAL
Fuentes formales	Artículos 555 y 559 del Estatuto Tributario. Ley 1943 de 2018.

Cordial saludo, Señor Lara:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En atención a la consulta, en la que solicita lo siguiente:

1. Un contribuyente persona natural que en el año gravable de 2015 incluyó pasivos inexistentes y que por obvias razones los excluyó en el año gravable de 2016, puede acogerse a la normalización tributaria prevista en la ley 1943 de 2018.

El artículo 43 de la Ley 1943 de 2018, dispone: El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a 1 de enero del año 2019.

A su turno el artículo 46 ibídem, establece: que no habrá lugar a comparación patrimonial ni a renta líquida gravable por concepto de declaración de activos omitidos o pasivos inexistentes...

El incremento patrimonial que pueda generarse por concepto de lo

dispuesto en esta norma no dará lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni generará renta líquida gravable por activos omitidos en el año en que se declaren ni en los años anteriores respecto de las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios...

Consecuentemente con lo anterior es correcto que se proponga determinar renta líquida gravable, a sabiendas que la misma norma prevé que el incremento patrimonial que pueda generarse por la inclusión de pasivos inexistentes no dará lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial.

En primer lugar, es importante recalcar que la renta por comparación patrimonial es un sistema especial de determinación de la renta líquida gravable, el cual surge cuando el incremento patrimonial líquido (activos menos pasivos) del contribuyente sobre el patrimonio líquido del año inmediatamente anterior excede el valor de los ingresos obtenidos a título de renta ordinaria, más rentas exentas y de ganancias ocasionales netas declaradas en el periodo fiscal menos el valor del impuesto pagado en el año gravable. La diferencia entre los valores anteriormente expresados constituirá renta gravable. En este sentido, un contribuyente puede sufrir un incremento patrimonial por la inclusión de un activo omitido en periodos fiscales anteriores o la exclusión de un pasivo inexistente declarado en dichos periodos. Lo anterior podría generar sanciones por omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes.

Ahora bien, el impuesto complementario de normalización tributaria estará a cargo de los contribuyentes del impuesto sobre la renta (sujetos pasivos) que tengan activos omitidos o pasivos inexistentes a 1 de enero de 2019. De acuerdo con el artículo 42 de la Ley 1943 de 2018, no serán sujetos pasivos del impuesto en mención aquellos contribuyentes que a 1 de enero de 2019 no tengan activos omitidos o pasivos inexistentes. Por otro lado, el artículo 43 ibídem establece que se entiende por pasivos inexistente, el declarado en las declaraciones de impuestos nacionales sin que exista soporte válido de realidad o validez, con el único fin de aminorar o disminuir la carga tributaria a cargo del contribuyente.

Es importante considerar que el artículo 46 de la Ley 1943 de 2018, establece que los activos del contribuyente que fueron objeto del impuesto de normalización, deberán incluirse y por lo tanto los pasivos inexistentes deberán excluirse para efectos patrimoniales en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2019 y siguientes cuando haya lugar a ello. Por consiguiente, el incremento patrimonial que pueda generar la inclusión de activos omitidos

y la exclusión posterior de los pasivos inexistentes por concepto del impuesto de normalización tributario no dará lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni generará renta líquida gravable por activos omitidos en el año en que se declaren ni en los años anteriores respecto de las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios. Esta inclusión no generará sanción alguna en el impuesto sobre la renta y complementarios, ni en el Impuesto sobre la Ventas (IVA), ni en materia del régimen de precios de transferencia ni en materia de información exógena.

Dicho lo anterior y teniendo en cuenta la consulta en particular, cuando un contribuyente que en el año gravable de 2015 incluyó pasivos inexistentes y los excluyó en el año gravable 2016, no podrá acogerse a la normalización tributaria prevista en la Ley 1943 de 2018, considerando que para el 1 de enero de 2019 no tenía los pasivos inexistentes de acuerdo con la definición de pasivo inexistente contemplada en el artículo 43 de Ley 1943. Por lo tanto, si el contribuyente sufrió un incremento patrimonial injustificado por la exclusión de un pasivo inexistente declarado en periodos anteriores y no con ocasión al impuesto de normalización tributaria, podrá dar lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial y las demás sanciones correspondientes.

2. ¿Es correcto (sic) la actuación de la DIAN, cuando le envía al contribuyente un formulario de un proyecto de corrección, sin que se indique las razones en que se sustente su actuación?

Sobre la pregunta en particular, ésta no es clara teniendo en cuenta que la Entidad no envía proyectos de corrección. Por lo anterior, se invita a ampliar y aclarar la pregunta.

3. Es correcto la actuación de la DIAN, cuando el contribuyente actúa a través de apoderado y sin embargo se solicite la presencia del contribuyente a sabiendas que en el expediente reposa un poder debidamente conferido para el efecto, violando el artículo 77 del Código General del Proceso?

En primer lugar, ponemos de presente lo establecido en oficio 000235 de 2014:

*"Como se puede observar, el incumplimiento del requisito de **la presentación personal de los recursos** no se encuentra consagrado de manera expresa como causal de rechazo en las disposiciones especiales del ordenamiento Tributario ni en el Código*

*de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo razón por la que rechazar el recurso, **constituiría una vulneración del derecho al debido proceso y al derecho de defensa consagrados en las normas constitucionales.***

Por otro lado, el artículo 559 del Estatuto Tributario prescribe:

"ARTICULO 559. PRESENTACIÓN DE ESCRITOS Y RECURSOS. <Artículo modificado por el artículo 43 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Las peticiones, recursos y demás escritos que deban presentarse ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrán realizarse personalmente o en forma electrónica.

Presentación personal

Los escritos del contribuyente deberán presentarse en la administración a la cual se dirijan, personalmente o por interpuesta persona, con exhibición del documento de identidad del signatario y en caso de apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional.

El signatario que este en lugar distinto podrá presentarlos ante cualquier autoridad local quien dejará constancia de su presentación personal..."

A su vez el artículo 555 del Estatuto Tributario indica que los contribuyentes pueden actuar ante la administración personalmente o mediante apoderado. Por lo tanto, deberá observarse el caso en particular para efectos de determinar porqué la Administración requiere la presencia del contribuyente, en virtud de su facultad de fiscalización.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"- dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Bogotá D.C.