



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá D.C. 27 MAYO 2016

100208221- 00454

Señor

WILSON JOSE MORA SANJUAN

Salud Ocupacional Sanitas S.A.S

wmora@colsanitas.gov.com

Calle 100 No. 11 B - 67 Edificio Tabare Piso 5°

Bogotá, D.C.

Ref.: Radicado No. 100008901 del 08/04/2016

Cordial saludo, Señor Mora:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

En el radicado de la referencia, se indaga: "los pasivos vigentes, como impuestos, se pueden detraer del patrimonio bruto para obtener el líquido conforme lo establece el artículo 282 del Estatuto Tributario, conforme con la definición de pasivos prevista en el artículo 36 del Decreto 2649 de 1993." (Sic)

Al respecto, el artículo 282 del Estatuto Tributario, señala: "El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha."

De acuerdo al tema que nos ocupa, la Doctrina de este despacho sentó, en **Oficio 047547 de junio 19 de 1998**, lo siguiente:

"En general, las provisiones son apropiaciones que se hacen de las rentas generadas durante el año o período gravable con el fin de cubrir algunas contingencias. Al no constituir gastos reales, no son deducibles, salvo aquellas que la ley las haya previsto expresamente, como la provisión individual de cartera o general de cartera para deudas de dudoso o difícil cobro y las manifiestamente pérdidas o son valor, y la provisión para el pago de futuras pensiones.

Ahora bien, en cuanto a los pasivos corresponde, los impuestos de renta no cancelados al final de un período gravable, es decir, a treinta y uno de diciembre de cada año, constituye un verdadero pasivo fiscal. Basta con que a dicha fecha exista la deuda para con la administración tributaria, para que se constituya el pasivo."

Igualmente, el **Concepto 051651 de agosto 17 de 2004**, señala:

"Artículo 78. Impuestos por pagar. El impuesto de renta por pagar es un pasivo constituido por los montos razonablemente estimados para el período actual, años anteriores sujetos a revisión oficial y cualquier otro saldo insoluto, menos los anticipos y retenciones pagados por los correspondientes períodos. Para su determinación se deben considerar la ganancia antes de impuestos, la renta gravable y las bases alternativas para la fijación de este tributo..."

De acuerdo con la doctrina contable, el término adecuado para la apropiación (cargo o débito) de los resultados de un ejercicio a manera de pasivo estimado para el pago de impuestos, es el de provisión, como quiera que es el reconocimiento de una deuda que recae sobre el patrimonio del comerciante, aunque su cuantía no siempre se pueda determinar exactamente. No sobra anotar que la provisión para impuestos aunque se trate de una disminución (apropiación) del resultado económico del comerciante, no puede considerarse como un gasto propiamente dicho, porque no encaja dentro de las actividades de administración, comercialización, investigación y financiación (artículo 40 D.R. 2649 de 1993), sino que simplemente es una apropiación contable para reconocer la participación del Estado en las utilidades del ente económico.

El tratamiento tributario de la provisión para impuesto sobre la renta se puede analizar desde dos puntos de vista: su no deducibilidad en la depuración de la renta y su inclusión dentro de los pasivos patrimoniales.

La provisión para impuesto sobre la renta, no es aceptada como deducción, por tres razones fundamentales: por no estar autorizada expresamente su deducción, por no tener la naturaleza de gasto y finalmente porque si se aceptara su deducibilidad se haría nugatorio el pago del impuesto.

Ahora bien el artículo 282 del Estatuto Tributario, define el patrimonio líquido de la siguiente forma:

"Artículo 282. Concepto. El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha."

Acorde con lo anterior, los pasivos que se aceptan como factor de disminución del patrimonio bruto son los que se refieren a deudas propiamente dichas, es decir obligaciones ciertas y reales, en virtud de las cuales se transferirán recursos a otras entidades o personas, y por tal razón, las provisiones contables para cubrir pasivos estimados, no deben incluirse en la declaración de renta como pasivos o deudas.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando en la liquidación privada de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del respectivo año gravable, se determina el total del impuesto a cargo, el pasivo por este concepto, adquiere la calidad de un pasivo cierto y por ende de un pasivo fiscal que se debe mostrar simultáneamente en la correspondiente declaración.

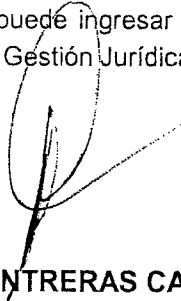
En este orden de ideas, el impuesto sobre la renta y complementarios determinado con base en la renta líquida gravable del período, origina para efectos de la presentación de la declaración tributaria una disminución del patrimonio líquido declarado por el año gravable; pero esa reducción no ocurre por efecto de un menoscabo de la renta líquida gravable, por lo que no se afecta el resultado del ejercicio fiscal y en consecuencia para efectos de la determinación de la renta por comparación patrimonial, esa suma que se apropia para constituir el pasivo fiscal, se debe restar de la renta líquida gravable del año, con el fin de que ésta se ajuste para compensar el incremento del patrimonio líquido que por efecto directo de la misma se obtuvo en el año. "

Corolario a lo anterior, se colige que los impuestos causados entre el periodo del 1 de enero a 31 de diciembre del respectivo año gravable, al ser considerados deudas ciertas, claras y vigentes en cabeza del contribuyente, pueden ser factores determinantes para la depuración del patrimonio bruto, y por tanto, pueden ser restados de su base, no así la provisión de impuestos.

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 ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P:Hsc / R:Pc