



Marzo de 2014 – Boletín Informativo No. 276

DEPURACIÓN DEL CREE PROVISIONES Y RECUPERACIONES DE AÑOS ANTERIORES

Concepto DIAN No. 11801, febrero 14 de 2014

La DIAN acaba de pronunciarse respecto al CREE, con relación con la deducción de la provisión individual de cartera (gasto). Consideramos esta posición también debe tomarse en cuenta para temas conexos como las recuperación de deducciones (ingreso). Veamos por qué.

En el concepto 011801 manifestó lo siguiente:

“El artículo 22 de la ley 1607 de 2012, al señalar los factores de depuración de la base gravable hace referencia entre otros a los artículo “134 a 146”, en tal sentido la provisión de deudas de dudoso o difícil cobro, podrá solicitarse como deducción. En este contexto se entenderá que estas provisiones deberán cumplir los requisitos previstos en las normas vigentes.

Ahora bien, en efecto el artículo 72 del decreto 187 de 1975 señala los requisitos para aceptar esta deducción:

Artículo 72. Los contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación tendrán derecho a una deducción de la renta bruta por concepto de provisión individual para deudas de dudoso o difícil cobro, siempre que llenen los requisitos siguientes:

[...]

3. Que se haya tomado en cuenta al computar la renta declarada en años anteriores.

[...]

6. Que la respectiva deuda se haya hecho exigible con más de un año de anterioridad y se justifique su carácter de dudoso o difícil cobro.

Así las cosas, ante la pregunta del consultante, respecto del año gravable 2013, en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, no se dará el requisito que consagra el numeral 3 del citado artículo 72 toda vez que por sustracción de materia por efecto mismo de la creación del impuesto CREE, no puede ser tomado como tal en años anteriores, por lo que entonces, respecto



de este año gravable 2013, no será posible tomar las provisiones que correspondan a periodos anteriores a la vigencia del impuesto, toda vez que, se reitera “no se han tomado en cuenta al computar la renta declarada en años anteriores”. En el mismo contexto, se podrá tomar para los siguientes años como provisión deducible por el concepto aquí estudiado, aquellas que correspondan a ingresos que en el periodo gravable correspondientes (a partir del 2013) se hayan causado como gravados en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, de acuerdo con disposiciones legales” (se subraya).

Concluye que por el año gravable 2013 no procedería la deducción por provisión individual de cartera por no cumplir con el 3° del artículo 72 del Decreto 187 de 1975 que regula dicha provisión.

Dicha posición tiene los mismos supuestos para Excluir de la base del CREE el Ingreso catalogado como recuperación de deducciones, concepto que precisamente para evitar interpretaciones en contrario, fue expresamente incluido en el Decreto 2701 de 2013 como parte de la base del CREE (art. 3° Par. 1°: “La base gravable determinada en el presente artículo incluirá la renta líquida por recuperación de deducciones”). Se recuerda que conforme al art. 20 de la Ley 1607/12 tiene como hecho generador “la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos en el año o período gravable, de conformidad con lo establecido en el artículo 22 de la presente ley”.

Aun dicha inclusión reglamentaria, es claro que para su aplicación debe igualmente como lo hace el concepto DIAN, acogerse la definición y requisitos de esta renta líquida especial (art. 195 ET.) que incluye “La recuperación de las cantidades concedidas en uno o varios años o períodos gravables como deducción de la renta bruta, por depreciación, pérdida de activos fijos, amortización de inversiones, deudas de dudoso o difícil cobro, deudas perdidas o sin valor, pensiones de jubilación o invalidez, o cualquier otro concepto; hasta concurrencia del monto de la recuperación” (se subraya y resalta).

Como ya lo dice la DIAN, en el caso de deducciones recuperadas realizadas en años anteriores, no fueron deducidas del CREE ya que “por sustracción de materia por efecto mismo de la creación del impuesto CREE, no puede ser tomado como tal en años anteriores, por lo que entonces, respecto de este año gravable 2013, no será posible tomar” en este caso la recuperación como ingreso de algo que no fue deducido, por lo que “no se dará el requisito que consagra” el art. 195 ET., respecto a las deducciones “que correspondan a periodos anteriores a la vigencia del impuesto, toda vez que, se reitera “no se han tomado en cuenta al computar la renta declarada en años anteriores”, parafraseando el concepto de la DIAN para este caso de las recuperaciones.

Esta posición igual aplicaría para un sinnúmero de situaciones donde la base gravada presente se afecta por la realización de hechos acaecidos en vigencias anteriores, que pueden ser objeto de reversión.

Tómese el caso de la Deducción Especial por Adquisición de Activos Fijos del antes 40% y al final de su vigencia del 30% del total de dichos activos. Bajo la posición de la DIAN (queriendo evitarse un gasto) si el contribuyente vende su activo antes de la vida útil, aun cuando bajo las disposiciones de ese beneficio debe incluirse como renta líquida gravable en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios del periodo fiscal en que ello ocurra, ello no sería posible incluirlo como ingreso en el CREE pues nunca fue deducción. Lo cual también es lógico no solo bajo la argumentación de la DIAN sino en cuanto que es la consecuencia lógica de cualquier cambio de legislación, como cuando se reduce una tarifa impositiva, donde el contribuyente se gana la diferencia.



DEDUCCIÓN INDEPENDIENTES – APORTES AL REGIMEN CONTRIBUTIVO NO AL SISBEN

Concepto DIAN No. 82702 de diciembre 26 de 2013

Ante la inquietud sobre la deducción de pagos efectuados a personas pertenecientes al régimen subsidiado, que califiquen como empleados o independientes, recordó que el art. 108 ET., adicionado por el artículo 27 la Ley 1393 de 2010, establece la condición para pagos a trabajadores independientes de haber aportado a la seguridad social, repetida en artículo 3 del Decreto 1070 de 2013. Al respecto menciona:

- a) Según el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, los independientes contratistas de prestación de servicios cotizarán a la Seguridad Social en Salud sobre una base máxima de un 40% del valor mensualizado del contrato. Alude a los oficios 060032 (que sirvió de apoyo para su doctrina No. 72394, nov. 13/13, ver **Boletín No. 274**) y 068203 del 23 de septiembre y 24 de octubre de 2013. La base de cotización en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo legal mensual vigente (artículo 18 Ley 100 de 1993 modificada por artículo 5o Ley 797 de 2003).
- b) También alude al Concepto 1100000-110171-124530 de junio 15 de 2012 del Ministerio de Salud y Protección Social, sobre la obligación de cotizar de las personas naturales contratistas de prestación de servicios, v. gr. contratos de obra y suministros, con base en el inciso 1 del artículo 23 del Decreto 1703 de 2002, que cubre los contratos de ejecución de un servicio, tales como contratos de obra, de arrendamiento de servicios, de prestación de servicios, consultoría, asesoría, con el deber de la parte contratante deberá verificar su afiliación y pago de aportes al sistema General de Seguridad Social en Salud. Indica que en dichos “*contratos (sin importar su duración, valor o naturaleza)*” el contratista deberá estar afiliado obligatoriamente a la Seguridad Social.
- c) Remisión a la Circular 0001 del 6 de diciembre de 2004 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el entonces Ministerio de la Protección Social (ver **Boletín No.274**), indicando que la base de cotización para los sistemas de salud y pensiones del contratista corresponderá al 40% del valor bruto mensualizado del contrato sin exceder 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Concluye que lo anterior “*necesariamente aplican para las personas afiliadas al Sistema General de Seguridad Social en Salud mediante el régimen contributivo y no el régimen subsidiado*”, y que e concluye que la deducción por pagos realizados a personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral o reglamentaria (parágrafo 2º artículo 108 E.T.y artículo 3 Decreto 1070/13) “*solamente será viable cuando se realicen pagos a personas que pertenezcan al régimen contributivo, pues solamente en estos casos es que se puede verificar que*



Grant Thornton

Fast & ABS Asesores

| An instinct for growth™

estas cancelan las contribuciones al Sistema General de la Seguridad Social en relación con los ingresos obtenidos por los pagos efectuados por el contrato respectivo”.

Cordial saludo,

José Hernán Flórez | Legal and Tax

Grant Thornton Fast & Abs Asesores Legales y Tributarios S.A.

Calle 102 A No. 47 A-09 | Bogotá, D.C. | Colombia

T (office) +57-1-7059000 ext 1201

E jose.florez@co.gt.com | W www.gtcolombia.com



Grant Thornton

An instinct for growth™

Contactos anibal.blanco@co.gt.com || saul.garzon@co.gt.com || marianelcy.cubides@co.gt.com

Los artículos y comentarios aquí publicados no comprometen la responsabilidad de la Firma, ya que nuestros criterios son autónomos y, por lo tanto, nuestra interpretación de las normas legales puede diferir de aquellas que hagan las autoridades fiscales y demás entidades oficiales. Salvamos nuestra responsabilidad frente a puntos de interpretación normativa aquí publicados ya que solo se exponen como divulgación y actualización tributaria.



Grant Thornton
FAST & ABS Asesores

| An instinct for growth™