

OFICIO N° 005797

16-03-2017

DIAN

Tema Impuesto sobre la Renta para la Equidad – CREE

Descriptor SOBRETASA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD – CREE; VIGENCIA

Fuentes Formales LEY 1607 DE 2012; LEY 1739 DE 2014; LEY 1819 DE 2016 ART 123

Extracto

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta Entidad.

En el escrito de la referencia consulta, si el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE se causó por el año gravable 2016, y si se debe cancelar el anticipo por la sobretasa al CREE.

Al respecto este Despacho se permite hacer las siguientes consideraciones:

El artículo 338 de la Constitución Política, establece que, los cambios que se realicen a los impuestos de período, su vigencia operará a partir del período siguiente. Es decir, los cambios que se introdujeron al Impuesto sobre la Renta de las personas jurídicas a través de la Ley 1819 de 2016, empezarán a regir a partir del 1 de enero de 2017.

Ahora bien, en lo relativo a la derogatoria de los artículos que regulaban el Impuesto sobre la Renta para la equidad CREE, de las leyes 1607 de 2012 y 1739 de 2014, es preciso aseverar que dichas normas fueron derogadas partir del 1 de enero de 2017.

Lo anterior encuentra sustento, primero, en la exposición de motivos del proyecto de ley (*Gaceta 894 de 2016*) "*por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*" de la Ley 1819 de 2016, en la que se expresa la necesidad de la unificación del Impuesto de Renta y el CREE para las personas jurídicas, en la que se dispuso:

"[S]e propone una disminución de la tarifa del impuesto sobre la renta de personas jurídicas a partir del año 2017, que adicionalmente disminuirá en tres puntos porcentuales

para el 2018 (sumando lo correspondiente a renta y sobretasa), y en igual proporción para el 2019. Al adoptar los cambios propuestos, el nuevo esquema tarifario sería el siguiente:

CONTRIBUYENTE	TARIFA IRC	SOBRETASA IRC PARA UTILIDADES SUPERIORES A 800 MILLONES DE PESOS	APORTES PARAFISCALES Y SALUD
<i>Régimen General</i>	2017: 34% 2018: 33% 2019 en adelante: 32%	2017: 5% 2018: 3% 2019 en adelante: 0%	<i>Exonerados por aquellos trabajadores que ganen menos de 10 SMLMV o menos por mes.</i>

" (El subrayado es nuestro)

En efecto, la intención del legislador, fue la unificación de los impuestos de renta y CREE a partir del período gravable 2017 disminuyendo la tarifa del mismo, quiere decir ello, que por el año 2016 lo que pretendía el legislador, era que el impuesto sobre la renta para la Equidad CREE se causara.

Consecuentemente la explicación del articulado de personas jurídicas que se encuentra en la ya mencionada exposición de motivos, en relación con la modificación del artículo 240 del Estatuto Tributario, sostuvo:

“Modifíquese el artículo 240 del Estatuto Tributario, el cual quedará así: Uno de los propósitos de esta reforma es unificar el impuesto de renta y complementarios con el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, el cual quedará como un solo impuesto a una tarifa del 32% a partir del año gravable 2019. Por lo (sic) años gravables 2017 y 2018 la misma quedará en el 34% y 33% respectivamente.” (El subrayado es nuestro)

Así mismo indicó:

“En consideración a la reunificación del impuesto sobre la renta y complementarios y el impuesto sobre la renta para la equidad - CREE que se propone, es necesario definir unas reglas claras de transición respecto de las pérdidas fiscales, los excesos de renta presuntiva y los saldos a favor que se originaron en ambos impuestos, los cuales pueden no coincidir.

En este orden de ideas, como se verá en la explicación del articulado, la propuesta respecto de las pérdidas fiscales, los excesos de renta presuntiva y de base mínima, en el caso del CREE, lo que se busca es que al llevar estos conceptos al impuesto sobre la renta y complementarios, estos conserven el ahorro fiscal que habrían generado en caso de que los impuestos se hubieren mantenido separados. En estos casos, se proponen unas fórmulas que logran este efecto.

Respecto del caso de los saldos a favor, lo que se propone, es que los saldos a favor que no hayan sido solicitados en devolución o compensación, puedan sumarse e imputarse en la declaración del impuesto sobre la renta reunificado." (El subrayado es nuestro)

Por su parte, el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016 establece un régimen de transición claro y específico, para la compensación de saldos a favor, pérdidas fiscales y excesos de base mínima –entre otros-, teniendo como referencia la tarifa vigente para el año 2016. En efecto, dispone la norma:

"Artículo 290. Régimen de transición. Las siguientes son las reglas para el régimen de transición por la aplicación de lo previsto en la Parte II de esta ley:

[...]

4. Saldos a favor. *Los saldos a favor generados por el impuesto sobre la renta y complementarios y/o el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), del año inmediatamente anterior a la vigencia de esta ley y que no se hayan solicitado en devolución y/o compensación, o imputado en períodos anteriores, podrán:*

5. Pérdidas Fiscales. *El valor de las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), serán compensadas teniendo en cuenta la siguiente fórmula.*

Donde:

(...)

PFCREE *Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y que no hayan sido objeto de compensación.*

TCREE *Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) aplicable a 31 de diciembre de 2016, sin incluir la sobretasa.*

TRyC2017 *Corresponde a la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para el año 2017 sin incluir la sobretasa.*

Las pérdidas fiscales determinadas en este numeral no se someten al término de compensación previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario, ni serán reajustadas fiscalmente.

6. *El valor de los excesos de renta presuntiva y de excesos de base mínima generados antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), según sea el caso, que vayan a ser compensadas en el año gravable 2017 y posteriores, será el siguiente:*

(...)

EMNCREE Corresponde al valor de cada uno de los excesos de base mínima sobre base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) acumulados a 31 de diciembre de 2016 que no hayan sido objeto de compensación.

TCREE Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) aplicable a 31 de diciembre de 2016, sin incluir la sobretasa.

TRyC2017 Corresponde a la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para el año 2017 sin incluir la sobretasa. [...]" (El subrayado es nuestro)

Como se observa en los apartes subrayados, el legislador parte de la premisa de que el CREE efectivamente surte todos su (sic) efectos durante el período gravable 2016, ya que el régimen de transición parte del reconocimiento de una serie de supuestos asociados a la causación del Impuesto, como por ejemplo:

A) saldos a favor: sostiene la norma que son aquellos generados antes de la entrada en vigencia de la ley (que como se mencionó los cambios para impuestos de período, estos comenzarán a regirán a partir del período fiscal siguiente, siempre y cuando que no hayan sido efectivamente "*solicitado en devolución y/o compensación, o imputado en períodos anteriores*".

B) pérdidas fiscales y excesos de base mínima: en este punto el legislador indicó de manera expresa que para efectos del reconocimiento de estos eventos en el Impuesto de renta para el año gravable 2017, deberá tenerse en el cálculo establecido las pérdidas fiscales y los excesos de base mínima generadas en el Impuesto sobre la renta para la Equidad CREE- a 31 de Diciembre de 2016 y así como las generadas en el Impuesto de Renta a ese corte.

C) En lo relativo al anticipo de la sobretasa al CREE, este no se deberá liquidar ni pagar por el año 2017, toda vez que el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, fue derogado a partir del 1 de enero de 2017, por consiguiente se deberá declarar y pagar el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, por el año gravable 2016; sin embargo el anticipo de la sobretasa al mismo impuesto no deberá liquidarse ni pagarse.

No obstante lo anterior cabe resaltar, que de acuerdo con el parágrafo transitorio 2 del artículo 240 del E.T., deberá liquidarse un anticipo por la sobretasa del impuesto sobre la renta de las personas jurídicas, por el período gravable 2017, en la determinación y liquidación del impuesto del período fiscal del 2016.

CONCLUSIÓN.

De los argumentos expuestos en este escrito, es claro para este despacho atendiendo los criterios de interpretación jurídica que:

1. Atendiendo la exposición de motivos resulta inequívoco que la intención del legislador, no es otra sino la de unificar los impuestos de renta y CREE en un sólo impuesto a partir del año gravable 2017, de la mano de una disminución efectiva de la tarifa de este Impuesto, lo anterior implica que la causación del CREE para el año 2016 se surte, ya que como se indicó al prever un régimen de transición el legislador buscaba, "(...) definir unas reglas claras de transición respecto de las pérdidas fiscales, los excesos de renta presuntiva y los saldos a favor que se originaron en ambos impuesto (sic)".

2. Que como consecuencia de lo anterior el régimen de transición establecido en el artículo 123 y siguientes de la Ley 1819, **reconoce de manera expresa que el Impuesto de renta para la Equidad CREE en el año gravable 2016 surte todos su (sic) efectos**, ya que para la determinación del Impuesto de renta a partir del año gravable 2017, se deberán tener en cuenta una serie de eventos asociados a la causación de aquel impuesto a 31 de Diciembre del 2016, tales como saldos a favor, pérdidas fiscales, y excesos de base mínima.

3. Por consiguiente, una interpretación sistemática de la Ley conlleva concluir que el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE surte todos sus efectos en el año gravable 2016, una interpretación diferente carece de sustento legal y dejaría sin efecto útil las disposiciones previstas dentro del régimen de transición en detrimento de su finalidad de protección del contribuyente.

4. Finalmente, en lo que respecta al anticipo de la sobretasa del CREE, con la eliminación del Impuesto a partir del 1 de Enero de 2017, no se deberá liquidar ni pagar para este año en la presentación de la Declaración del año gravable 2016 de este Impuesto.

En los anteriores términos se resuelve su consulta. De otra parte le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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 los Conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" –"Técnica"-, dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica.