

CONTABILIZACIÓN Y REVELACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE RENTA PRESUNTIVA, COSTO DE INVERSIONES

(Concepto CCTCP 255 de Octubre 26 de 1999)

1. SÍNTESIS DE LA CONSULTA

- 1.- **Concepto o pronunciamiento de acuerdo con las normas contables y la ley de las pérdidas o excesos de renta presuntiva sobre la renta líquida. En el caso concretos los contribuyentes beneficiarios de una escisión pueden aplicar esta norma en la declaración de renta por los períodos gravables posteriores a la escisión y cuál sería su procedimiento contable.**
- 2.- **Cuando la sociedad vende acciones cuál será el procedimiento contable con respecto a la corrección monetaria del período contable, se devuelve contablemente o se deja en el estado de resultados del período.**

2. FUNDAMENTACIÓN LEGAL

1. Artículo 93 de la Ley 223 de 1995, inciso 1° y párrafo 4° BASES Y PORCENTAJES DE RENTA PRESUNTIVA. El artículo 188 del Estatuto Tributario quedará así:

"Para efectos del impuesto sobre la renta se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior a la cifra que resulte mayor entre el cinco por ciento (5%) de su patrimonio líquido o el uno y medio por ciento (1/5%) de su patrimonio bruto, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Parágrafo 4°- La deducción del exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria podrá restarse de la renta bruta determinada dentro de los cinco (5) años siguientes, ajustada por inflación".

Concepto emitido por la Dirección de Impuestos Nacionales el 12 de enero de 1983.

La renta presuntiva no es susceptible de capitalizar

"...La renta líquida presuntiva es una renta teórica, una ficción creada por la ley para los solos efectos del tributo, es decir, que no tiene consistencia real no goza de los atributos de los ingresos..., y por tanto no tiene capacidad, por sí sola, de reflejarse en un incremento neto del patrimonio, en la parte que exceda la renta líquida real".

2. Artículo 115 Decreto 2649 numeral 19. NORMA GENERAL SOBRE REVELACIONES.

".....
.....

19) Conciliación entre el patrimonio contable y el fiscal, entre la utilidad contable y

la renta gravable y entre la cuenta de corrección monetaria contable y la fiscal, con indicación de la cuantía y origen de las diferencias y su repercusión en los impuestos del ejercicio y en los impuestos diferidos. Si existieren ajustes de períodos anteriores que incidan en la determinación del impuesto, en la conciliación deberá indicarse tal circunstancia...”

3. Artículo 61 inciso 3° Decreto 2649 INVERSIONES

“
.....

El valor histórico de las inversiones, el cual incluye los costos ocasionados por su adquisición tales como comisiones, honorarios e impuestos, una vez reexpresado como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, debe ser ajustado al final del período al valor de realización, mediante provisiones o valorizaciones.....”

4. Artículo 70 numeral 3 PROCEDIMIENTO PARA EL AJUSTE DE VALOR DE OTROS ACTIVOS MONETARIOS.

“ ”

El costo de adquisición, o su valor al 31 de diciembre anterior según el caso, de los activos enajenados durante el año, así como el de las correspondientes mejoras, adiciones, reparaciones y otros conceptos capitalizados durante el mismo, se debe incrementar con el resultado que se obtenga de multiplicarlos por el PAAG mensual acumulado”.

Artículo décimo quinto – descripciones y dinámicas del Decreto 2650 de 1993, Cuenta 1205 – Acciones, dispone en la dinámica crédito del literal a) “Por el costo de adquisición o ajustado de las acciones vendidas según sea el caso”.

3. CONCEPTO DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

En respuesta al punto primero de su consulta y de conformidad con lo previsto en los artículos 29 y 33 de la Ley 43 de 1990 este Consejo tan solo se pronunciará en relación con la parte contable, pues de otra manera desbordaría el ámbito de su competencia, en especial en lo referente a la aplicación por los contribuyentes beneficiarios de la escisión en la declaración de renta de los períodos gravables posteriores de la disposición por usted mencionada, dado que este aspecto le corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sin embargo le sugerimos tener en cuenta el Art. 14-2 del Estatuto Tributario que dice: **“Adicionado. L. 6ª/92, art. 6°. Efectos tributarios de la escisión de sociedades.** Para efectos tributarios, en el caso de la escisión de una sociedad, no se considerará que existe enajenación entre la sociedad escindida y las sociedades en que se subdivide.

Las nuevas sociedades producto de la escisión serán responsables solidarios con la sociedad escindida, tanto por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias, de ésta última, exigibles al momento de la

escisión, como de los que se originen a su cargo con posterioridad, como consecuencia de los procesos de cobro, discusión, determinación oficial del tributo o aplicación de sanciones, correspondientes a períodos anteriores a la escisión. Lo anterior, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria de los socios de la antigua sociedad, en los términos del artículo 794”.

Una vez hecha la anterior aclaración, se le manifiesta que para efectos contables cuando el impuesto de renta no se calcula sobre la renta líquida sino sobre la renta presuntiva por ser mayor este último valor, el registro que procede para reflejar este efecto, es contabilizar en Cuentas de Orden código 82 – Deudoras Fiscales – con crédito a la cuenta Deudoras Fiscales por el contrario código 85 por el exceso entre la renta presuntiva y la renta líquida. Adicionalmente y en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 115 del Decreto 2649 de 1993, en este evento se debe revelar ampliamente esta situación en notas a los estados financieros indicando el valor de la renta líquida, la renta presuntiva y el impuesto determinado por este procedimiento, reflejando cada año la cifra que se está solicitando como deducción por exceso en años anteriores de la renta presuntiva frente a la renta líquida.

En relación con la segunda parte de su consulta y de una lectura a las normas que se refiere a las Inversiones, se desprende claramente que cuando se vende una inversión representada en acciones, el valor que se acredita en esta cuenta y por ende el valor que sirve para calcular la utilidad o pérdida en venta de Inversiones es el valor de realización; es decir, el que corresponde al costo histórico de la inversión ajustada menos las provisiones si los hubiere, por ende no es factible que se devuelva contablemente la corrección monetaria del período.

Adicionalmente y como las normas son claras en este aspecto y además el PUC en su descripción se refiere a los del ejemplo práctico no se requiere en el caso concreto, pues basta con tomar el valor de realización que muestre la inversión y compararlo con el precio de venta y esta diferencia constituye la utilidad o pérdida en la venta de inversiones.