Ok-Sistema

SJD

DIAN

TODOS POR UN NUEVO PAÍS

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 24 ABR. 2018

100208221- 000559

Señor:
MIGUEL ÁNGEL BUSTOS VÁSQUEZ
Calle 85 # 16 - 28 OFI 702
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100008621 del 04/04/2018

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	INGRESO CONSTITUTIVO DE RENTA Ingreso Constitutivo de Ganancia Ocasional Ingreso Gravable
Fuentes formales	Artículos 26 y 299 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo, Sr. Bustos:

De acuerdo con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general 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.

Para comenzar se debe 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, ni juzgar, calificar, avalar o atender procesos o procedimientos que son tramitados ante otras entidades o dependencias, ni examinar las decisiones tomadas en las mismas, menos confirmar o aprobar las interpretaciones que realicen los contribuyentes sobre las disposiciones normativas dentro de actuaciones administrativas específicas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En este contexto se atenderán los interrogantes en sentido general acerca del contenido del artículo 1.7.2. del Decreto 1998 de 2017 que reglamentó el artículo 772-1 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 137 de la Ley 1819 de 2016 y la Resolución 073 de 2017.

1.1.- *"De acuerdo con el artículo 1.7.2. del Decreto 1998 de 2017 ¿ En cuanto al segundo inciso, se debe entender por la expresión "los contribuyentes" como los contribuyentes obligados a llevar contabilidad o cualquier contribuyente aunque no esté obligado a llevar contabilidad?"*

Debe aclararse que el artículo 1 del Decreto 1998 de 2017, sustituyó la parte 7 del Libro 7 del Decreto 1625 de 2016. El tenor literal de la norma reza:

"**ARTÍCULO 1.** Sustitúyase la Parte 7 del Libro Primero del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, la cual quedará así:

"(...)

Artículo 1.7.2. Sujetos obligados a presentar el reporte de la conciliación fiscal. Se encuentran obligados a presentar el reporte de la conciliación fiscal, los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios obligados a llevar contabilidad o aquellos que de manera voluntaria decidan llevarla.

No estarán obligados a presentar a través de los servicios informáticos electrónicos el reporte de conciliación fiscal, los contribuyentes que en el año gravable objeto de conciliación, hayan obtenido ingresos brutos fiscales inferiores a 45.000 Unidades de Valor Tributario (UVT).

Sin perjuicio de lo anterior, el reporte de conciliación fiscal deberá estar debidamente diligenciado en el formato que se prescriba para tal fin y encontrase a disposición de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- cuando esta lo requiera.

Parágrafo 1. Los obligados a llevar contabilidad o quienes decidan llevarla de manera voluntaria, deberán actualizar el RUT con el grupo contable al cual pertenecen, so pena de hacerse acreedor de las sanciones de que trata el artículo 658-3 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 2. El contenido, las especificaciones técnicas, plazos de presentación del reporte de conciliación fiscal serán prescritas por el Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

Asi mismo, el Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN podrá determinar los contribuyentes que deban presentar el reporte de conciliación fiscal como anexo a la declaración del impuesto sobre la renta y complementario, independientemente de los que cumplan el presupuesto establecido en el inciso segundo de este artículo.

Parágrafo 3. No se encuentran obligados a la conciliación fiscal de que tratan los él; artículos 1.7.1. y 1.7.2. de este Decreto los no contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, salvo que por disposición especial se encuentren gravados con el impuesto sobre la renta y complementario por alguna de las operaciones o actividades que realicen."

Artículo 1.7.3. Conservación y exhibición de la conciliación fiscal. La conciliación fiscal deberá conservarse por el término de firmeza de la declaración de renta y complementario del año gravable al cual corresponda, de conformidad con el artículo 632 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 46 de la Ley 962 de 2005 y el artículo 304 de la Ley 1819 de 2016, y

ponerse a disposición de la Administración Tributaria, cuando ésta así lo requiera. La conciliación fiscal tendrá pleno valor probatorio en los términos de los artículos 772 a 775 del Estatuto Tributario.

Parágrafo. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, en uso de las facultades otorgadas por el parágrafo del artículo 684 del Estatuto Tributario, podrá solicitar la trasmisión electrónica del control de detalle a que se refiere el numeral 1 del artículo 1.7.1. de este Decreto.

El Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, prescribirá los términos y condiciones para estos efectos.

Artículo 1.7.4. Prescripción del reporte de conciliación fiscal. El formato para el reporte de la conciliación fiscal será definido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con por lo menos con dos (2) meses de anterioridad, al último día del año gravable anterior al cual corresponda el reporte de conciliación fiscal. En todo caso la no prescripción del mismo se entiende que continua vigente el del año anterior.

Parágrafo transitorio: La U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN definirá para el año gravable 2017 el formato de reporte de la conciliación fiscal a más tardar el 29 de diciembre de 2017 y las especificaciones técnicas, los plazos y condiciones de presentación serán prescritos antes del 31 de marzo de 2018.

Para el año gravable 2018 se prescribirá el formato de reporte de conciliación fiscal, las especificaciones técnicas, los plazos y condiciones de presentación a más tardar el 31 de octubre de 2018.

Las condiciones y requisitos del control de detalle a que se refiere el numeral 1 del artículo 1.7.1. de este Decreto, aplicarán a partir del año gravable 2018. En todo caso para el año gravable 2017, los contribuyentes deberán probar las diferencias que resulten entre lo contable y lo fiscal bajo los sistemas que tengan implementados y los medios de prueba idóneos.

Artículo 1.7.5. Incumplimiento. El incumplimiento de la obligación formal de la conciliación fiscal se considera para efectos sancionatorios como una irregularidad en la contabilidad, sancionable de acuerdo con el artículo 655 del Estatuto Tributario."

De acuerdo con lo anteriormente transcrito y subrayado, debe tenerse en cuenta que la expresión "los contribuyentes" puede referirse tanto a los contribuyentes que no estén obligado a llevar contabilidad, como a quienes estando obligados a llevar contabilidad no superen el tope fijado en UVT`s. Lo antedicho considerando que existen diferentes circunstancias por las que los contribuyentes se encuentren obligados a llevar contabilidad o la presentan; entre otras, se puede presentar contabilidad porque se cumplen con las condiciones legales para llevarla, de manera voluntaria porque se ha decidido llevarla o, de otra parte, porque han ciertos contribuyentes han sido determinados por el Director de la DIAN para cumplir con esta obligación.

Por consiguiente, el artículo debe leerse en su integridad, con especial cuidado del contenido del parágrafo tercero y la facultad que tiene el Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN para determinar los contribuyentes que deban presentar el reporte de conciliación fiscal como anexo a la declaración del impuesto sobre la renta y complementario, independientemente de los que cumplan el presupuesto establecido en el inciso segundo del artículo.

1.2. En la Resolución 073 de 2017. Parágrafo 2 del artículo 1 se reglamenta:

> **"ARTÍCULO 1. Formato de Reporte de conciliación fiscal para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad."** Prescribir el "Reporte de Conciliación Fiscal Anexo Formulario 110", Formato modelo número 2516, que deberá ser diligenciado por los contribuyentes obligados a llevar contabilidad o quienes de manera voluntaria decidan llevarla, que presenten declaración de Renta y Complementario mediante el formulario 110.
>
> El "Reporte de Conciliación Fiscal" deberá ser diligenciado y presentado a través de los servicios informáticos electrónicos -SIE´S, por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios obligados a llevar contabilidad, cuyos ingresos brutos fiscales sean iguales o superiores a 45.000 UVT. En los demás casos, el formato deberá ser diligenciado y encontrarse a disposición de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN.
>
> **Parágrafo 1.** Para efectos de establecer la obligación de presentar el "Reporte de Conciliación Fiscal Anexo Formulario 110", los "Ingresos brutos fiscales" incluyen todos los ingresos ordinarios y extraordinarios, y entre los ingresos extraordinarios se deben tener en cuenta los correspondientes a las ganancias ocasionales.
>
> **Parágrafo 2.** Los contribuyentes que al 31 de diciembre del año gravable objeto de conciliación pertenezcan al grupo contable sector privado 3 que trata el Decreto 2420 del 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y que en el mismo periodo hayan obtenido ingresos brutos fiscales inferiores a 45.000 Unidades de Valor Tributario (UVT), deberán diligenciar las secciones correspondientes a:
>
> 1. Carátula,
>
> 2. Estado de Situación Financiera (ESF) – Patrimonio y
>
> 3. Estado de Resultado Integral (ERI) – Renta líquida.
>
> 4. Las demás secciones podrán diligenciarse si así lo considera necesario."

1.2.1.- *¿Cuándo se habla de los contribuyentes se refiere a cualquier contribuyente del impuesto de renta y complementario o solo a los contribuyentes obligados a llevar contabilidad?*

La expresión "los contribuyentes" nuevamente se refiere en general a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios obligados a llevar contabilidad, a quienes de manera voluntaria decidan llevarla, o quienes sean determinados de acuerdo con el ejercicio de la facultad que tiene el Director General de la Dian conforme el parágrafo 3 del artículo 1.7.2. del Decreto 1625 de 2016 citado.

1.2.2.- *¿Cuál es el alcance de la expresión "deberán diligenciar"? ¿Es sólo para que el contribuyente lo conserve en sus archivos y lo tenga a disposición de la autoridad tributaria si así lo requiere, o implica el deber de transmitirlo como anexo al formulario 110?*

Diligenciar conlleva la presentación del reporte como anexo a la declaración de acuerdo con el parágrafo 2 del artículo 1.7.2. y 1.7.4. del Decreto 1625 de 2016 citado.

1.3.- De acuerdo con la Resolución 073 de 2017 en su artículo 1.

¿Cuál es el marco legal o la norma especial en la que la DIAN se basa para afirmar que las Ganancias Ocasionales hacen parte de los ingresos brutos?

El parágrafo 1 del artículo primero de la resolución 073 de 2017, tiene como fundamento el Estatuto Tributario en los siguientes artículos de los cuales deriva concluir que las ganancias ocasionales hacen parte de los ingresos brutos fiscales

> "ARTICULO 26. LOS INGRESOS SON BASE DE LA RENTA LIQUIDA. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 15> La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.
>
> ARTICULO 299. INGRESOS CONSTITUTIVOS DE GANANCIA OCASIONAL. Se consideran ingresos constitutivos de ganancia ocasional los contemplados en los siguientes artículos, salvo cuando hayan sido taxativamente señalados como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional en el Título I de este Libro."

En los anteriores términos se absuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: http://www.dian.gov.co siguiendo el ícono de "Normatividad" – " técnica ", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/Jmmr R/