

CONCEPTO 228 DEL 2 DE MARZO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor
LUIS GUILLERMO SEGURA GUTIÉRREZ
Calle 2 N° 31B-20 Interior 3
Apto 411
guillermo.segurag@gmail.com
Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100219326-000-113 del 08/02/2018, 100007084,
1000078384

Cordial saludo, señor Segura:

De conformidad 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.

En su consulta solicita: *“respetuosamente se emita un pronunciamiento de orden técnico, en el cual se precise si la aplicación o imputación de las deducciones que cumplen con los requisitos de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad consagrados en el artículo 107 del Estatuto Tributario en la determinación de la renta conllevan impacto tributario o costo fiscal.”.*

Requiere se tenga en cuenta la sentencia C-540 de 2005, mediante la cual se demandó el inciso 5° del artículo 24 de la Ley 788 de 2002 que restringe la compensación de pérdidas fiscales a sociedades que desarrollan la misma actividad económica.

Allí la Corte, para encontrar exequible el inciso demandado, expuso la diferencia teórica entre minoraciones estructurales y beneficios tributarios:

“... Resulta entonces clara sus diferencias con los beneficios tributarios, los cuales, como bien ha señalado esta Corporación, tienen la función de incentivar a fin de pretender influenciar el comportamiento de determinados sujetos y dirigirlos hacia ciertos objetivos deseados por el legislador”

Ahora bien, una vez hecha la anterior diferenciación encuentra esta Corporación que la compensación de pérdidas fiscales corresponde realmente a una minoración estructural y no a un beneficio tributario, pues su verdadero propósito no es incentivar o preferir a un determinado sujeto o actividad económica con fines extrafiscales, sino simplemente hacer efectivo el principio de equidad en el pago del impuesto a la renta, al permitirle a las sociedades compensar las pérdidas fiscales que han tenido en períodos anteriores. Es decir, su finalidad es "no perjudicar" a las sociedades afectadas por desempeños económicos negativos y permitirles compensar las eventuales pérdidas sufridas en atención a su real capacidad de pago."

El anterior argumento que forma parte de la *ratio decidendi* de la sentencia citada, conforme a la cual: *la compensación de pérdidas fiscales corresponde realmente a una minoración estructural y no a un beneficio tributario, pues su verdadero propósito no es incentivar o preferir a un determinado sujeto o actividad económica con fines extrafiscales.* Es aplicable a la deducibilidad de las expensas necesarias previstas en artículo 107, inciso 1º ET porque su propósito consiste en establecer la verdadera capacidad contributiva del sujeto pasivo para lograr una exacta definición y cuantificación del tributo sin favorecer a un determinado sujeto o actividad económica.

Los requisitos de fondo de las expensas necesarias son: que el gasto se efectúe dentro del período gravable, que exista una relación de causalidad entre el gasto y la renta y que sea proporcional.

En el Concepto 56875 de septiembre 9 de 2013, las Deducciones fueron citadas como ejemplo de minoraciones estructurales del impuesto sobre la renta:

"... En armonía con el anterior elemento, la base gravable del impuesto sobre la renta se caracteriza por contener minoraciones estructurales — ingresos no constitutivos, costos, deducciones, etc.— que se restan de la suma de todos los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo del impuesto. (...)".

En síntesis, las expensas necesarias previstas en artículo 107, inciso 1º ET comparten la naturaleza de las minoraciones estructurales porque con ellas se busca adecuar la carga fiscal del contribuyente a los criterios de justicia material.

Es de advertir que la Corte Constitucional en interpretaciones como la de la sentencia citada y en otras como la C-989 de 2004, ha hecho explícita la diferencia entre minoraciones estructurales y beneficios tributarios y ha señalado situaciones que pertenecen a uno u otro grupo.

En consecuencia, con base en la doctrina y la jurisprudencia anteriormente expuesta, la deducibilidad de las expensas necesarias que pretende hacer efectiva la equidad en el pago del impuesto sobre la renta, no implica costo fiscal para el estado.

En los anteriores términos resolvemos 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 icono de "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina