**OFICIO Nº 017292**

**01-07-2016**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 – 000645

Bogotá, D.C.

Señora

**ANA MARÍA VESGA GAVIRIA**

Latco

Calle 127 Nº 7A – 43 Piso 3

Bogotá D.C.

**Ref:** Radicado 004397 del 04/03/2016

**Tema:** Procedimiento Tributario

**Descriptores:** COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES

**Fuentes Formales:** Estatuto Tributario, Artículos 588, 589, 647-1, 147

Cordial saludo, Señora Ana María:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este Despacho 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 plantea el siguiente interrogante:

De conformidad con el artículo 147 del Estatuto Tributario, procede para el contribuyente la corrección de sus declaraciones de renta en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, dentro del mismo término de firmeza de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación.?

Para el efecto, cita sentencias del Consejo de Estado (2), en las que señala que dentro del término de firmeza de una declaración, la modificación a la misma, es posible, no sólo para la Administración tributaria sino para el contribuyente y que una vez esta firmeza se produce, es inmodificable para las dos partes.

**RESPUESTA**

Respecto de la firmeza de las declaraciones tributarias que arrojen o compensen pérdidas fisca-les, mediante artículo 24 de la Ley 788 de 2002, el legislador modificó el artículo 147 del Estatuto Tributario, así:

**"ARTÍCULO 147. COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES DE SOCIEDADES.**

*Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales reajustadas fiscalmente, con las rentas líquidas ordinarias que obtuvieren en los períodos gravables siguientes sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Las pérdidas de las sociedades no serán trasladables a los socios.*

*(...)*

*El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación. (...)"*

*Por su parte, el artículo 647-1 dispone en lo pertinente, frente al procedimiento para la corrección de estas declaraciones:*

*"*

***"/.. PARÁGRAFO 1o.*** *Las correcciones a las declaraciones del impuesto sobre la renta que incluyan un incremento del valor de las pérdidas, deberán realizarse de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 589.* .../"

Así, definió el procedimiento al cual debe acudir el contribuyente que va a incrementar el valor de las pérdidas y las consecuencias de la misma.

Como bien lo señaló este Despacho mediante el Concepto 027530 de abril 27 de 2012:

*"... Ahora bien, el artículo 24 de la Ley 863 de 2003 que adicionó al Estatuto Tributario el artículo 647-1, tuvo como fundamento controlar la práctica evasiva de los contribuyentes en cuanto aumentaban o disminuían las pérdidas sin sanción o control alguno. De ahí que se optó porque la disminución de las pérdidas se considerara para efectos de las sanciones tributarias como una disminución del saldo a favor, en cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada o disminuida en la corrección.*

*Por otra parte, el control del incremento de la pérdida inicialmente declarada antes de la firmeza de la declaración, se logra en la medida que para efectuar la corrección de la declaración en este caso debe efectuarse mediante el procedimiento consagrado en el artículo 589 del Estatuto Tributario, al cual de manera expresa remite el parágrafo 1º mencionado."*

Adicionalmente, considera este Despacho que si bien en efecto el Consejo de Estado, se ha pronunciado señalando que una vez se produce la firmeza de una declaración tributaria, esta se torna inmodificable tanto para la Administración Tributaria como para el contribuyente; es oportuno traer las consideraciones reiteradas en la Sentencia de 29 de noviembre de 2012, Rad: (18478), Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA, en la cual hace el estudio de la corrección de la declaración que arroja pérdidas fiscales, donde en algunos apartes, consideró:

*"(...)*

El procedimiento de corrección del artículo 589 del Estatuto Tributario también fue previsto por el legislador para las correcciones que incrementen el valor de las pérdidas. La norma que ordenó la aplicación del citado procedimiento fue el artículo 24 de la Ley 863 de 2003, que adicionó el artículo 647-1 al Estatuto Tributario en los siguientes términos:

***“ARTÍCULO 647-1. RECHAZO O DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS****. <Artículo adicionado por el artículo 24 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la sanción, la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse.*

*Las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas.*

***PARÁGRAFO 1o.*** *Las correcciones a las declaraciones del impuesto sobre la renta que incluyan un incremento del valor de las pérdidas, deberán realizarse de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 589.*

***PARÁGRAFO 2o.*** *La sanción prevista en el presente artículo no se aplicará, cuando el contribuyente corrija voluntariamente su declaración antes de la notificación del emplazamiento para corregir o del auto que ordena inspección tributaria, y la pérdida no haya sido compensada.” (Subraya la Sala)*

Antes de la entrada en vigencia del artículo 647-1 del Estatuto Tributario, las correcciones que se efectuaban exclusivamente para aumentar pérdidas **se presentaban en bancos**, dentro de los **dos años siguientes** al vencimiento del plazo para declarar (artículo 588 del Estatuto Tributario) **y no quedaban sujetas a la aprobación de la DIAN.**

Desde la entrada en vigor del citado precepto, solo pueden aumentarse las pérdidas declaradas, **dentro del año siguiente** al vencimiento del término para declarar y **mediante liquidación oficial de corrección**, previa solicitud ante la Administración y presentación del proyecto de corrección. Según la doctrina, a partir de la norma en comentario “*Se acaba […] la posibilidad que tiene el contribuyente de ampliar las pérdidas unos días antes del vencimiento del plazo para quedar en firme y sin sanción alguna.*

No obstante, antes y después de la modificación que introdujo el artículo 24 de la Ley 863 de 2003, **cualquier corrección a la declaración de renta que implique la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor**, debe efectuarse por el trámite del artículo 589 del Estatuto Tributario, esto es, dentro del año siguiente al vencimiento del término para declarar, mediante solicitud de corrección a la DIAN y presentación del proyecto de corrección, para que dicha entidad expida la liquidación oficial de corrección que corresponda. (...)" últimos subrayados fuera de texto.

Por lo anterior, es claro entonces que hasta antes de la vigencia del artículo 647-1, la corrección a la declaración que modificara las pérdidas, sin distingo alguno, se regía por el artículo 588 del Estatuto Tributario, con la entrada en vigencia de esta norma y ante la expresa previsión del legislador y el análisis jurisprudencial y doctrinal referido, debe concluirse que, el término con el que cuenta la Administración -dado en función de la pérdida registrada-, es diferente del general de corrección de las declaraciones tributarias de los artículos 588 y 589 del mismo texto legal.

Finalmente, y como ya se ha expresado *"... la adición que introdujo el artículo 24 de la Ley 863 de 2003 al Estatuto Tributario buscó controlar el aumento o disminución de las pérdidas fiscales. Por tal razón la norma consagra que la disminución de las pérdidas se tomará como una disminución del saldo a favor, para efectos de cuantificar la sanción que corresponda, en cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada o disminuida en la corrección.*

*De otra parte, para controlar el incremento de las pérdidas inicialmente declaradas y en el término establecido en el artículo 589 ibídem, el contribuyente deberá igualmente presentar el proyecto de corrección, el cual si es aprobado por la Administración, sustituirá la declaración corregida y en tal medida la pérdida incrementada podrá ser tenida en cuenta en el siguiente período fiscal.*

*Finalmente, si en el proyecto de corrección adicional al incremento de la pérdida fiscal no existe aumento del saldo a favor o disminución del valor a pagar, no se configuran los supuestos del inciso 3 del artículo 589, ni del inciso 1 del artículo 647-1 del Estatuto Tributario y en consecuencia no será procedente aplicar la sanción por improcedencia de la corrección solicitada, o la sanción de que trata el mencionado artículo 647-1 ..."* ***OFICIO 067330 DE 2014 DICIEMBRE 23****"*

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_