**OFICIO Nº. 1013**

**19-09-2019**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C.

100202208– 1013

**Ref:** Radicado 000447 del 23/08/2019

**Tema** Impuesto sobre la Renta y Complementarios

**Descriptores** Renta Líquida Gravable por Activos Omitidos o Pasivos Inexistentes

**Fuentes formales** Estatuto Tributario. Art. [239-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12014).

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 9 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Dirección mantener la unidad doctrinal en la interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la UAE-DIAN.

En razón a las múltiples inquietudes manifestadas frente a la facultad de fiscalización de la administración establecida en el [artículo 239-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12014) del Estatuto Tributario (ET), se hace necesario explicar: *i) la inclusión de activos omitidos y exclusión de pasivos inexistentes por parte del Contribuyente; ii) la fiscalización de activos omitidos o pasivos inexistentes originados en períodos no revisables y iii) la fiscalización de activos omitidos o pasivos inexistentes originados en períodos revisables.*

Para empezar, se indica que el [artículo 239-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12014) del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 6 de la ley 863 de 2003, en sus dos primeros incisos refiere facultades de diferentes sujetos, así:

**1.     inclusión de activos omitidos y exclusión de pasivos inexistentes por parte del Contribuyente**

En el primero de ellos, se otorga a los contribuyentes la facultad de poder incluir como renta líquida gravable en la declaración de renta y complementarios o en las correcciones a que se refiere el artículo 588, el valor de los activos omitidos y los pasivos inexistentes que se originaron en períodos no revisables, adicionando el correspondiente valor como renta líquida gravable y liquidando el respectivo impuesto, sin que se genere renta por diferencia patrimonial.

De modo que, cuando se trate del contribuyente, este puede declarar como renta líquida los activos omitidos o los pasivos inexistentes que se originaron en períodos no revisables; esto significa que esta posibilidad, limitada al término de la firmeza de las declaraciones tributarias en las cuales se efectuaría la inclusión, da la oportunidad al contribuyente que incluya el valor del activo omitido o elimine el pasivo inexistente de un período no revisable, en una declaración tributaria o corrección a la misma.

Es decir, un contribuyente que adquirió un activo en un período no revisable y lo omitió desde precitado período, puede incluirlo como renta líquida gravable en la declaración de renta y complementarios de un período revisable, liquidando el respectivo impuesto, sin que se genere renta por diferencia patrimonial.

Para estos efectos, entiéndase originados, como el año gravable en el cual se adquirió el activo omitido por parte del contribuyente, y por ende debía incluirlo en su declaración de renta, o cuando este incluyó el pasivo inexistente en su declaración.

**2.     Fiscalización de activos omitidos o pasivos inexistentes originados en períodos NO revisables**

De otro lado, en el segundo inciso expone que, cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización -facultad propia de la administración- detecte pasivos inexistentes o activos omitidos por el contribuyente, el valor de los mismos constituirá renta líquida gravable en el período gravable objeto de revisión y, además, el mayor valor del impuesto a cargo, aumentado por este concepto, generará la sanción por inexactitud.

En este punto se precisa que, la administración en ejercicio de la facultad de fiscalización, siempre podrá incluir los activos omitidos y los pasivos inexistentes del contribuyente en períodos dentro de los cuales tiene facultades de fiscalización, ya que se aplica cuando tales activos o pasivos sean detectados por esta.

**En este orden de ideas, toda vez que la facultad fiscalizadora de la administración se da mientras las declaraciones tributarias no hayan alcanzado la firmeza, si la administración detecta -en ejercicio de la facultad de fiscalización- que un contribuyente en un período revisable omitió declarar activos o incluyó pasivos inexistentes, originados en un período no revisable, la administración procederá a adicionar la renta líquida gravable del contribuyente correspondiente al período revisable, por el valor del activo omitido originado en el período no revisable y aplicará la sanción por inexactitud de acuerdo al**[**artículo 239-1**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12014)**del ET.**

Para estos efectos, entiéndase originados, como el año gravable en el cual se omitió el activo por parte del contribuyente, y por ende debía incluirlo en su declaración de renta, o cuando este incluyó el pasivo inexistente en su declaración.

3.      **Fiscalización de activos omitidos o pasivos inexistentes originados en períodos revisables**

Por otro lado, surge la inquietud sobre los activos omitidos o pasivos inexistentes que se originaron en un período revisable y si los mismos pueden ser incluidos por parte de la administración como renta líquida gravable, de conformidad con el [artículo 239-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12014) del Estatuto Tributario.

En cuanto a esto, el inciso segundo del [artículo 239-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12014) no establece una diferenciación entre períodos no revisables y revisables; por lo anterior, consideramos que la facultad que tiene la Administración de incluir como renta líquida gravable los activos omitidos o pasivos inexistentes, no se limita a que los mismos se hayan detectado en un período no revisable.

Por ende, la Administración podrá incluir como renta líquida gravable los activos omitidos o pasivos inexistentes que se hayan detectado tanto en un período no revisable, como en uno revisable.

**Para terminar, se indica que, respecto al valor en que deberán ser incluidos estos activos omitidos o pasivos inexistentes, corresponderá al valor por el cual se originaron en el período gravable en el cual se omitió por primera vez. Es decir, el valor por el cual debió haberse declarado en ese período gravable, en el caso de los activos, y el valor por el cual se incluyó por primera vez en la declaración de renta, en el caso de los pasivos. Lo anterior, para los supuestos establecidos con anterioridad**.

En los anteriores términos se revocan los oficios Nos. 01744 de 2007, 34535 y 091302 de 2008, 053404 de 2014 y 001939 de 2019 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 en la página electrónica de la DIAN: [http://www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co/)  siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**LILIANA ANDREA FORERO GÓMEZ**

Directora de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

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