

ARMANDO ANGULO ANGULO



PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 29 ABO. 2014  
100208221-000886

DIAN No. Radicado 000S2014053404  
Fecha 2014-09-04 08:06:35  
Subdirección de Gestión Normativa  
Radicado ARMANDO ANGULO ANGULO  
Folios 3



Señor  
ARMANDO ANGULO ANGULO  
Cra 38 No. 9 - 32 Local 2153  
cachetes92@hotmail.com  
Bogotá D.C.

Handwritten signature

Ref: Radicado 31315 del 16/05/2014

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios  
Descriptor: Renta líquida gravable por omisión de activos o pasivos inexistentes.  
Fuentes Formales: Estatuto Tributario art. 239-1

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 0006 de 2009, 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, se indica que acogiendo lo establecido en el artículo 239-1 del Estatuto Tributario, incluyó en la declaración de renta del año gravable 2012 un activo omitido en años anteriores, los que por el beneficio de auditoría se encuentran en firme, pregunta saber si tal proceder fue correcto, y si hay o no lugar a liquidar la sanción del artículo 239-1 dado que los periodos en los cuales se omitió el activo se encuentran en firme.

El artículo 239-1 adicionado por el artículo 6 de la ley 863 de 2003 consagra:

ARTÍCULO 239-1. RENTA LÍQUIDA GRAVABLE POR ACTIVOS OMITIDOS O PASIVOS INEXISTENTES. <Artículo adicionado por el artículo 6 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes podrán 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 originados 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.

Cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización, 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. El mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto generará la sanción por inexactitud.

Cuando el contribuyente incluya activos omitidos o excluya pasivos inexistentes sin declararlos como renta líquida gravable, la Administración procederá a adicionar la renta líquida gravable por tales valores y aplicará la sanción por inexactitud.(...)"

Respecto de esta disposición esta dependencia se ha pronunciado en anteriores

oportunidades, una de ellas mediante el Oficio 01744 de marzo 6 de 2007, en el cual precisó:

Es del caso advertir que la sanción a que se refiere el inciso primero del artículo transcrito se concreta en adicionar el valor de los activos omitidos y los pasivos inexistentes como renta líquida gravable liquidando el respectivo impuesto. Esta sanción debe ser determinada e incluida por el contribuyente en la correspondiente declaración, sobre el supuesto de que correspondan a activos omitidos y pasivos inexistentes originados en períodos no revisables por parte de la administración tributaria.

El cumplimiento de la obligación de declarar puede ser exigido por la Administración Tributaria a los contribuyentes dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, acorde con lo dispuesto por el artículo 717 del Estatuto Tributario. La presentación extemporánea de estos períodos implica que son susceptibles de revisión conforme con lo dispuesto por el artículo 705 ibídem, luego para que el contribuyente pueda liquidar la sanción del inciso primero del artículo 239-1 ibídem en las declaraciones extemporáneas, la omisión de activos o la inclusión de pasivos inexistentes debió ocurrir en períodos no revisables.

En consecuencia, en el caso objeto de estudio si la Administración detecta que el contribuyente en un determinado periodo gravable revisable omitió declarar activos o incluyó pasivos inexistentes al presentar sus declaraciones extemporáneas, procederá a dar aplicación a la sanción consagrada en el inciso segundo del artículo 239-1 ibídem.

Conforme con lo anterior, si se incluyen activos adquiridos en un periodo no revisable, o sea antes del lapso de cinco (5) años, el contribuyente debe liquidar la sanción del inciso primero del artículo 239-1 del Estatuto Tributario por cuanto ya no es exigible la obligación de declarar y por ende tampoco es susceptible de revisar el período fiscal en que se adquirió el activo omitido..."

" Posteriormente, en el Oficio 34535 de 7 de abril de 2008 el Despacho sostuvo:

"... Constituyen presupuestos esenciales para la aplicación de la disposición, la omisión de activos o la inclusión de pasivos inexistentes en períodos no revisables por parte de la administración tributaria, entendiendo la omisión como la abstención, el silencio del contribuyente, la no inclusión de los activos en la liquidación privada correspondiente, omisión que se refleja en un menor valor del patrimonio declarado..."

De esta manera, es claro que la aplicación del artículo 239-1 del Estatuto Tributario, parte del supuesto de la inclusión de activos omitidos o exclusión de pasivos inexistentes originados en períodos no revisables, en cuyo caso el valor de los activos o pasivos se declaran como renta líquida gravable, sin sanción por inexactitud cuando los incluye el contribuyente y con la respectiva sanción cuando lo hace la administración, se reitera, siempre bajo el supuesto que sean originados en períodos no revisables..." Oficio 091302/08

En consecuencia la inclusión de los activos omitidos únicamente conlleva la liquidación del respectivo impuesto por la renta líquida gravable que se genere por este hecho. La sanción de inexactitud a que hacen referencia los incisos siguientes procederán en los eventos en que en ejercicio de la facultad de revisión, la administración detecte que estos activos no se han declarado y proceda a adicionarlos al periodo que este siendo objeto de revisión.

-Respecto del tiempo con que cuenta la Administración para revisar la declaración y por ende aplicar la sanción de inexactitud hay que señalar que:

La facultad de revisión de las declaraciones tributaria y por ende de aplicación de la sanción de inexactitud, si se da el supuesto de los incisos 2 y 3 del artículo 239-1, se encuentra contenida en el artículo 714 del Estatuto Tributario que prescribe:

"ARTICULO 714. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA. La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial.

También quedará en firme la declaración tributaria, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó. "

- Puede aplicar la Administración la sanción de inexactitud por omisión de activos, cuando el contribuyente incluyó en la declaración un activo por menor valor?

Como se ha visto anteriormente, "cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización, 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. El mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto generará la sanción por inexactitud.", en consecuencia si se cumplen los presupuestos legales del artículo 239-1 y la administración detecta la omisión de activos procederá la aplicación de la sanción de inexactitud por parte de la autoridad fiscal, aun el caso en que el contribuyente declare en el periodo objeto de revisión el activo por un menor valor, por que en este caso puede afirmarse que se da una omisión parcial del activo, el cual debe ajustarse al valor real, incluirlo como renta líquida gravable, determinar el impuesto con la consecuente sanción de inexactitud.

Cuando el contribuyente incluya activos omitidos o excluya pasivos inexistentes sin declararlos como renta líquida gravable, la Administración procederá a adicionar la renta líquida gravable por tales valores y aplicará la sanción por inexactitud.(...)"

Se observa entonces que la norma transcrita sólo aplica para los activos omitidos originados en periodos no revisables, luego, cuando la omisión corresponda a un período revisable debido a que la declaración aún no ha alcanzado firmeza, no se podrá aplicarse la misma y entonces al presentarse diferencia patrimonial, dicha diferencia se tomará como renta líquida especial.

Finalmente, de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios ha publicado en su página de Internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), <http://www.dian.gov.co> la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" \_-"técnica"- dando click en el link "Doctrina" – "Dirección de Gestión Jurídica."

Atentamente,

**OSCAR FERRER MARIN**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A)

lepm/r/cnyd