

# CIRCULAR No. 5

1 de abril de 2024



## Algunas recomendaciones a la hora de preparar y soportar las declaraciones de renta

Se acercan los vencimientos para presentar las declaraciones de renta de personas jurídicas (grandes contribuyentes y generales), por lo que consideramos oportuno compartir con ustedes algunas recomendaciones a la hora de elaborar la declaración de renta y sus anexos:

TEMA	RECOMENDACIÓN
<b>VALORES PATRIMONIALES</b>	
Reajuste al costo fiscal en venta de activos fijos (Art. 70, 72 y 73)	Para la venta de activos fijos, considerar los ajustes del artículo 73 (personas naturales no obligadas a llevar contabilidad -deben constar en la declaración de renta del año anterior, pero admiten corrección a la declaración-), 70 (no requieren figurar en la declaración y pueden ser acumulativos, según Concepto DIAN 100208192-520 del 6 de diciembre de 2021 de la DIAN) y 72 (para bienes inmuebles) del Estatuto Tributario. Los del artículo 72 se limitan por el cálculo de impuesto mínimo en sociedades, pues eventualmente se arrojará una utilidad contable no fiscal, sin perjuicio del método de valuación o medición utilizado del activo.
Valor patrimonial de derechos fiduciarios (Art. 271-1)	El certificado fiduciario al que se refiere el artículo 271-1 del Estatuto Tributario debe contener, para propósitos fiscales, la información fiscal (no contable y financiera exclusivamente) de los activos y pasivos poseídos a través del fideicomiso, según da cuenta el Concepto DIAN 100221330-0186 del 20 de enero de 2021. De no tenerla, debería hacerse la conciliación entre las cifras contables y financieras con las cifras fiscales.
<b>INGRESOS</b>	
Realización del ingreso por dividendos (Art. 28, numeral 1)	Los dividendos se realizan fiscalmente con el abono en cuenta en calidad de exigible; así, puede ser que el ingreso se haya realizado contablemente en el año, pero no fiscalmente, con lo cual, puede que haya utilidad contable a distribuir pero dichos dividendos aún no puedan sumarse (por no estar realizados) a la fórmula del dividendo susceptible de distribuirse como no gravado a los accionistas de la sociedad que lo recibió.
Intereses presuntivos (Art. 35)	Los intereses presuntivos se causan sobre deudas derivadas de préstamos en dinero entre la sociedad y sus accionistas o socios, o entre estos y la sociedad: para 2023, se deben calcular sobre los saldos mes a mes con la tasa del 13,7% anual.
Adición de ingresos por diferencia notoria (Art. 90)	Antes de presentar la declaración de renta se debe verificar si hay lugar a adicionar algún ingreso si los derivados de la venta de bienes o prestación de servicios difieren notoriamente, es decir, en más de un 15%, respecto del valor comercial de bienes o servicios de la misma especie y en la misma época de la

	<p>enajenación. Para las acciones que no cotizan en Bolsa, deberá considerarse el valor comercial que se establezca con metodologías de valoración aceptadas; para los inmuebles no se admite la pérdida bruta, es decir, no pueden venderse por debajo de su costo fiscal.</p>
Ingresos diferidos (Arts. 23-1, 28, 32, 200, 288)	<p>Los únicos ingresos cuyo diferimiento se encuentra consagrado en la normatividad tributaria son los siguientes: (i) los de fondos de inversión (ET, artículos 23-1 y 368-1), (ii) los de programas de fidelización (ET, artículo 28, numeral 8), (iii) los asociados a la etapa de construcción en los contratos de concesión y asociaciones público-privadas (ET, artículo 32), (iv) los de servicios de construcción (ET, artículo 200) y (v) los de la diferencia en cambio (que pueden ser igualmente gasto) al momento de la enajenación o abono, liquidación o pago parcial de los activos o pasivos en moneda extranjera (ET, artículo 288).</p>
<b>COSTOS Y DEDUCCIONES</b>	
Subcapitalización (Art. 118-1)	<p>La deducción de intereses por deudas contraídas directa o indirectamente a favor de vinculados económicos se encuentran limitados cuando el promedio excede el resultado de multiplicar por (2) el patrimonio líquido del año anterior.</p> <p>Ahora bien, la DIAN ha interpretado del párrafo 1º en concordancia con el artículo 1.2.1.18.64. del DUT, que aun cuando no se trate de créditos con vinculados, la deducción de intereses requiere en cualquier caso soportarse con certificado de no vinculación que emita el acreedor, posición que no compartimos. Dicho certificado debe contener como mínimo la información a que se refiere el artículo 1.2.1.18.64. Si bien algunos bancos emiten este certificado de manera automática junto con los demás certificados tributarios, otros requieren solicitud expresa, por lo cual se recomienda obtener las certificaciones para todas las deudas con intereses antes de la declaración de renta.</p>
Gastos laborales (Arts. 87-1, 108 y 771-2)	<p>Los gastos laborales requieren para su deducibilidad el soporte de nómina electrónica (por la totalidad de pagos devengados, sea que estén o no pagados o consolidados en cabeza del trabajador), que se encuentre al día en los aportes a seguridad social antes de la presentación de la declaración de renta, que se hayan efectuado los aportes parafiscales, cuando procede (pagos salariales), y que se haya practicado la retención en la fuente.</p>
Deducciones especiales – discapacitados y primer empleo (Ley 361 de 1997 y Art. 108-5)	<p>El empleador tendrá derecho a deducir el 200% del salario y prestaciones sociales de trabajadores con 25% o más de discapacidad comprobada según certificado que emita la autoridad competente (Concepto DIAN 384 (Int. 44) del 26 de enero de 2024), y así mismo, el 120% del salario del primer año de empleados menores de veintiocho (28) años, siempre y cuando se trate del primer empleo de la persona y no exceda las 115 UVT mensuales por persona, de acuerdo con certificado emitido por el Ministerio del Trabajo.</p>
Aportes institucionales a fondos de pensiones (Art. 126-1)	<p>Los aportes institucionales son deducibles una vez hecha la consignación al fondo (no se relacionan con el devengo) y se encuentran limitados en el año a 3.800 UVT por empleado.</p>
Aportes a fondos mutuos de inversión y clubes sociales (Art. 115)	<p>No son deducibles por derogatoria expresa del artículo 126 del Estatuto Tributario y por inclusión del párrafo 4º al artículo 115 del Estatuto (Ley 2277 de 2022)</p>
Pagos al exterior por concepto de contratos de importación de	<p>Para la presentación de la renta se deberá verificar que los contratos de importación de tecnología o sus modificaciones, sin incluir software, estén debidamente registrados dentro de los seis (6) o tres (3) meses siguientes a su</p>

tecnología (Art. 123 y Resolución 008742 de 2023)	suscripción, respectivamente, como condición de deducibilidad que en virtud de ellos se realicen.
Documentos soporte para procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables (Art. 771-2)	<p>Para la procedencia de costos y deducciones, se requiere soportar con (i) facturas o (ii) documentos equivalentes o (iii) documentos soporte electrónicos (incluida la nómina electrónica), cuando se trata de bienes recibidos o de servicios.</p> <p>Esto quiere decir que pagos que no derivan de la compra de bienes o prestación de servicios, como es el caso de intereses (contrato de mutuo) -que no comisiones que sí derivan de servicios-, o pagos transaccionales o indemnizatorios, no requieren para su deducibilidad, de factura o documento soporte (DIAN, Concepto 100208192-7 de 2024).</p> <p>Se recuerda que, reglamentado completamente el sistema de facturación electrónica por el Decreto 442 del 29 de marzo de 2023, inicia vigencia la sanción por expedición sin requisitos o corrección de documentos que hagan parte del sistema de facturación electrónica, siendo esta la de los artículos 651, 652 y 652-1 del Estatuto Tributario, salvo que se trate de una sanción específica establecida o que pueda eximirse por la no causación de daño según el Oficio DIAN 0046 del 19-01-2021 de la DIAN.</p>
Documentos soporte en operaciones con no obligados a facturar – Bancos (ET, art. 618)	Para la procedencia de costos y deducciones derivados de venta de bienes o prestación de servicios por bancos, las corporaciones financieras y las compañías de financiamiento, será válido el EXTRACTO (debe denominarse de esta manera), de lo contrario deberá soportarse con documento soporte electrónico de no obligados a facturar. (DUT, artículo 1.6.1.4.12, parágrafo 1º)
Pérdida de inventarios (Art. 64, numeral 2)	Para la procedencia de la baja por obsolescencia de inventarios debidamente destruidos, reciclados o chatarrizados; siempre y cuando no se trate de faltantes de inventarios de fácil destrucción o pérdida hasta en un tres por ciento (3%) de la suma del inventario inicial más las compras; o perdidos por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito (en que pueden aceptarse disminuciones mayores), se requiere de acta donde conste la cantidad, descripción del producto, costo fiscal unitario y total, y la justificación de la obsolescencia o destrucción, debidamente firmado por el representante legal o quien haga sus veces y de las personas responsables de tal destrucción y demás pruebas que sean pertinentes.
Deducción de Impuestos (Art. 115)	<p>Todos los impuestos, tasas y contribuciones, con excepción del 50% el 4x1000 y el impuesto de patrimonio (para las personas naturales) serán deducibles, incluidas las regalías (Sentencia C-518 de 2023).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El ICA del año 2023, devengado en ese año y pagado antes de la presentación de la declaración de renta, será deducible (al 100%) y no será un descuento tributario. El ICA de 2022 ya no será deducción ni descuento si no se tomó en la declaración de 2022. El impuesto al plástico de un solo uso y el impuesto al consumo son costo precedente para el adquirente.</li> <li>• Del ICA como de cualquier impuesto, deberá conservarse la constancia de pago.</li> <li>• Del GMF se requerirá certificado de la retención efectivamente practicada por la entidad financiera.</li> </ul>
Limitación de costos, pagos, impuestos descontables y pagos de pasivos en efectivo (Art. 771-5)	Además de los límites generales, se limitan los pagos en efectivos cuando excedan de: a) El cuarenta por ciento (40%) de lo pagado que no podría superar las 40.000 UVT, b) El treinta y cinco por ciento (35%) de los costos y deducciones totales y c) Las 100 UVT por operación (y no por tercero, como lo había interpretado erróneamente la DIAN, concepto que fue declarado nulo

	por el Consejo de Estado mediante Sentencia de nulidad 2022-00041 del 10 de julio de 2023).
<b>DESCUENTOS TRIBUTARIOS</b>	
Descuento por donaciones a ESAL y no contribuyentes (Art. 257)	<p>El descuento por donaciones equivalente al 25% del valor donado, podrá tomarse, de cumplir los requisitos, en el año en que se efectúa la donación o al año siguiente (consideración importante de cara a la fórmula del impuesto mínimo).</p> <p>A nivel de soporte, el artículo 1.2.1.4.3 del DUT indica que entre los requisitos formales para la procedencia del reconocimiento de descuento se encuentra: <i>“2. Certificación dirigida al donante, firmada por el representante legal de la entidad donataria, contador público o revisor fiscal cuando hubiere lugar a ello, en donde conste: la fecha de la donación, tipo de entidad, clase de bien donado, valor, la manera en que se efectuó la donación y la destinación de la misma, la cual deberá ser expedida como mínimo dentro del mes siguiente a la finalización del año gravable en que se reciba la donación.”</i> Como se observa, la certificación tendría que corresponder al año siguiente a aquél en que se efectúa la donación (2024 respecto de donaciones realizadas en 2023).</p>
Descuento en renta del IVA en adquisición de activos fijos reales productivos (Art. 258-1)	<p>El descuento de IVA en activos fijos reales productivos puede solicitarse en el año en que se hace la inversión y se paga el IVA respectivo o en los años siguientes sin ninguna limitación; por eso es importante medir hasta dónde tomar el descuento teniendo en cuenta que éste no se puede tomar en cuenta en el impuesto a considerar en la fórmula del impuesto mínimo, y que se puede además, tomar el descuento parcial según la sentencia C.E., Secc. Cuarta, C.P. Wilson Ramos Girón, Jun. 15/2023, Exp. 25688.</p> <p>Tratándose de activos formados o construidos, el impuesto podrá descontarse en el año en que se active o comience a depreciarse o amortizarse o en cualquiera de los períodos siguientes.</p>
<b>IMPUESTO MÍNIMO</b>	
Impuesto Mínimo (Art. 240, parágrafo 6)	Para las sociedades y personas jurídicas surgidas del régimen de propiedad horizontal, respecto de sus ingresos comerciales (posición con la que no estamos de acuerdo), deberá calcularse el impuesto mínimo según el Concepto DIAN 100208192- 202 de marzo 22 de 2024, aun cuando haya arrojado pérdida contable, siempre que la utilidad depurada (UD) sea mayor a cero (0)
<b>OBLIGACIONES FORMALES Y APLICACIÓN DE CONVENIOS</b>	
Validaciones generales (Arts. 63, 64, 107-1, 122, 236, 259-1, 771-5)	Se sugiere siempre aplicar las fórmulas de los artículos 63 (valuación en el sistema de juego de inventarios), 64 (disminución fiscal aceptable del inventario), 107-1 (atención a empleados, clientes, proveedores), 122 (límite a pagos al exterior -15%-), 236 (comparación patrimonial), fuentes y usos, 259, inciso 1 (límite a los descuentos), 259-1 (límite a los descuentos que incluye el del artículo 107-2 de pagos educativos), 771-5 (pagos en efectivo) del Estatuto Tributario. Igualmente cotejar los ingresos base de autorretención especial de renta, la conciliación entre ingresos contables no fiscales, la conciliación entre ingresos declarados en IVA y la conciliación con los ingresos declarados en ICA (Ley 1819, artículo 342, homologación de bases de ICA con los ingresos realizados en renta).
Retenciones en la fuente (Art. 381)	Respecto del pago del impuesto y de cara a la obtención del beneficio de auditoría (firmeza acelerada de la declaración de renta), deberá confirmarse

	las retenciones de renta practicadas por los agentes de retención y obtener el certificado correspondiente.
Precios de transferencia (Arts. 260-3 y siguientes)	Si bien las obligaciones de precios de transferencia de los informes locales y plan maestro por el 2023, están previstas para el mes de septiembre de 2024, de su elaboración y la aplicación de los métodos para determinar si las operaciones con vinculados del exterior y en zona franca se supeditaron al principio de plena competencia, pueden surgir ajustes en ingresos, costos y gastos que incidirían en la declaración de renta. Por lo tanto, para evitar correcciones a la declaración derivadas de la aplicación de este régimen, las operaciones deberán estar analizadas bajo precios de transferencia antes de su presentación.
Sociedades con SEA en Colombia (Art. 12-1)	Las sociedades con sede de dirección efectiva en Colombia deberán presentar su declaración de renta en los mismos plazos de cualquier sociedad colombiana, sin perjuicio de sus obligaciones fiscales en otros países tales como entregar al agente residente los registros contables o las copias de los registros contables, para ser mantenidos en las oficinas del agente residente en Panamá (con fecha límite 30 de abril); o la declaración financiera anual en Islas Vírgenes Británicas (BVI) a presentarse a más tardar nueve (9) meses después de vencido el periodo predeterminado (31 de diciembre de 2023), esto es, hasta el 30 de septiembre de 2024; entre otros.
Convenios de no doble Tributación (Art. 24)	<p>Para establecer la tributación respecto de las rentas recibidas por residentes de otros estados, o residentes colombianos que reciben ingresos con fuente en otros países, deberá tenerse en cuenta prioritariamente lo previsto en los convenios de no doble tributación vigentes: Decisión 578 de la CAN (Colombia, Bolivia, Ecuador y Perú), CDIs con Chile, España, Suiza, Canadá, México, India, Corea del Sur, República Checa, Portugal, Reino Unido e Irlanda del Norte, Japón, Corea del Sur, Francia, Italia, Alianza del Pacífico – Homologación tratamiento impositivo para los Fondos de Pensiones.</p> <p>No vigentes: Brasil, Países Bajos, Uruguay, Emiratos Árabes Unidos.</p> <p>Tener en cuenta que entrado en vigencia el CDI con Reino Unido, se elimina de la definición de regalías la consultoría, asistencia técnica y servicios técnicos, con lo cual aún prestados a Colombia desde los siguientes países con convenio, no se considerarán rentas de fuente colombiana que den derecho a tributación compartida sino que se tratarán como beneficios empresariales: México, República Checa, Canadá, Portugal (esto en virtud de la cláusula de nación más favorecida según quedó redactada y aprobada en dichos convenios, DIAN, Concepto 3283 de 2020). Tener igualmente en cuenta que las rentas no sometidas a retención en aplicación del convenio, no tienen limitación al 15% de la renta líquida del artículo 122 del Estatuto Tributario por aplicación del principio de no discriminación.</p>

*\*El presente documento es de carácter informativo y tiene como único fin la actualización a nuestros clientes sobre temas de interés; por lo tanto, no constituye una opinión legal, concepto o asesoría de ningún caso particular por parte de VM Legal.*

Cra 43A #16A sur 38. Of 1205. Edificio DHL  
4442346, Medellín  
[www.vmlegal.com.co](http://www.vmlegal.com.co)

