

OFICIO NÚMERO 022541 DE 2015

(agosto 3)

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D. C., 29 de julio de 2015

100208221-000920

Ref: Radicado 016175 de 23/04/2015.

Tema Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE

Descriptor Anticipo de la sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad -CREE
Fuentes Formales Ley 1739 de 2014, artículos 22 y 24

Decreto 427 de 2015, artículo 2°.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, ámbito dentro del cual será atendida su petición.

Consulta en el escrito de la referencia si los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta para la Equidad - CREE que liquiden la sobretasa con su correspondiente anticipo del 100%, deben practicar retención en la fuente por concepto de anticipo de la sobretasa.

La inquietud surge por la aparente incompatibilidad que existe entre lo dispuesto en el último inciso del artículo 22 y el artículo 24 de la Ley 1739 de 2014, considerando, manifiesta el consultante, "...que en el primero se establece que el anticipo a la sobretasa del CREE se pagará en dos cuotas anuales y en el segundo se determina que el pago del anticipo se realizará de manera anticipada vía retención en la fuente, al aplicársele las mismas normas en dicha materia que rigen para el impuesto sobre la renta para la equidad."

Sobre el particular, este Despacho se permite hacer las siguientes consideraciones:

El artículo 22 de la Ley 1739 de 2014 establece la tarifa de la sobretasa al impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, de los años 2015 a 2018, en los siguientes términos:

“Artículo 22. Tarifa de la Sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE).

La sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) será la resultante de aplicar la correspondiente tabla según cada periodo gravable, a la base determinada de conformidad con el artículo 22 y siguientes de la Ley 1607 de 2012 o la que lo modifique o sustituya:

a) Para el periodo gravable 2015:

**TABLA SOBRETASA IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD-
CREE AÑO 2015**

**TABLA SOBRETASA IMPUESTO SOBRE LA RENTA
PARA LA EQUIDAD-CREE AÑO 2015**

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	SOBRETASA
Límite inferior	Límite superior		
0	<800.000.000	0,0%	(Base gravable) * 0%
>=800.000.000	En adelante	5,0%	(Base gravable - \$800.000.000) * 5,0%

El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que. El símbolo (<) se entiende como menor que.

b) Para el periodo gravable 2016...

... La sobretasa en este artículo está sujeta, para los periodos gravables 2015, 2016, 2017 y 2018, a un anticipo del 100% del valor de la misma, calculado sobre la base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) sobre la cual el contribuyente liquidó el mencionado impuesto para el año gravable inmediatamente anterior. El anticipo de la sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) deberá pagarse en dos cuotas anuales en los plazos que fije el reglamento.”.

El artículo 24 de la citada Ley 1739 a su vez establece:

“**Artículo 24. Reglas aplicables.** La sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y su anticipo, además de someterse a lo dispuesto en el artículo 11 de la presente ley, se someterá a las reglas previstas para el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) relacionadas con su determinación, declaración, pago y sistema de retención en la fuente.”.

De otra parte, el artículo 2° del Decreto 427 de 2015 adicionó el Decreto 2623 de 2014 con el artículo 19-1, preceptuando:

“**Artículo 19-1. Sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE).** <Artículo adicionado por el artículo 2° del Decreto 427 de 2015. El nuevo texto es el siguiente:> Por el período gravable 2015, los contribuyentes señalados en el artículo 20 de la Ley 1607 de 2012 con excepción de los usuarios calificados y autorizados para operar en las zonas francas costa afuera, tendrán a cargo la Sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). La Sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) del período gravable 2015 está sujeta a un anticipo del ciento por ciento (100%) del valor de la misma, que se liquidará en la Declaración del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) del año gravable 2014.

Para calcular dicho anticipo, el contribuyente debe tomar la base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) del año gravable 2014 y aplicar la tarifa prevista en la tabla del artículo 22 de la Ley 1739 de 2014 para el año gravable 2015.”.

A partir de marco normativo enunciado, se puede establecer que el artículo 24 de la Ley 1739 es una norma que remite a las disposiciones del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE, con la finalidad de determinar el régimen jurídico aplicable a la Sobretasa del CREE. Las normas de reenvío o de remisión en el ordenamiento jurídico son disposiciones integradoras del ordenamiento, cuya finalidad esencial es otorgarle alcance y finalidad para efectos de su aplicación, en este sentido lo ha entendido la Corte Constitucional Colombiana, Corporación que al referirse al tema en Sentencia C-569 de 2000, manifestó:

“De nada sirve el ejercicio de interpretación que se reduce a los límites de una sola disposición -v.gr. el artículo acusado-, cuando la adecuada comprensión de dicho precepto depende de la integración de artículos contenidos en otras regulaciones. El ordenamiento jurídico presenta con frecuencia normas incompletas, cuyo contenido y finalidad deben articularse junto a otras reglas; solo de este modo es posible superar supuestas incongruencias al interior de un orden normativo. La integración de normas jurídicas, por virtud de la remisión que hace una de ellas, solo es concebible en la medida en que dicha operación completa el sentido de disposiciones que dependen mutuamente para su cabal aplicación. No se trata de una manera analógica de interpretar el derecho, o de extender el imperio de alguna disposición a asuntos no contemplados por el ordenamiento legal”. (El subrayado es nuestro).

Hecha esta precisión, es necesario observar el alcance del artículo 24 de la Ley 1739 que remite para efectos de la Sobretasa al CREE a lo establecido en las normas del Impuestos sobre la Renta para la Equidad CREE, de manera específica en lo relativo al régimen de determinación, declaración y pago y sistema de retención del tributo.

La aludida remisión debe entenderse en el sentido de que esta aplica para los casos de ausencia absoluta de norma que regule alguno de los aspectos señalados de manera expresa por parte del artículo 24 de la Ley 1739 de 2014, en el régimen de la sobretasa al CREE, evento en el cual deberá acudir al régimen del Impuesto.

En este contexto y para una debida interpretación, resulta relevante establecer si para efectos de determinación del régimen de declaración y pago de la Sobretasa al CREE el legislador previó un régimen especial y determinó un sistema particular para su cálculo, siendo importante examinar con este objetivo, lo previsto en el inciso 2° del artículo 22 de la Ley 1739 que señala:

“La sobretasa en este artículo está sujeta, para los periodos gravables 2015, 2016, 2017 y 2018, a un anticipo del 100% del valor de la misma, calculado sobre la base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) sobre la cual el contribuyente liquidó el mencionado impuesto para el año gravable inmediatamente anterior. El anticipo de la sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) deberá pagarse en dos cuotas anuales en los plazos fije el reglamento”.

El régimen aplicable en consecuencia en lo que respecta a la determinación del *quantum*, declaración y pago del mismo por parte de los contribuyentes de la Sobretasa al CREE, se concibe bajo el eje central del anticipo, entendido este por parte de la doctrina del Consejo de Estado como una “obligación accesoria que las normas tributarias imponen a los contribuyentes de este tributo y que procura el pago por adelantado del impuesto sobre la renta correspondiente al periodo gravable siguiente al que se está declarando”.

El anticipo acá descrito, se calcula a partir de la base determinada por parte del contribuyente del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE-, aplicando para ello el resultado de la siguiente operación: al valor de la base gravable se resta ochocientos millones (\$800.000.000), aplicándole al resultado la tarifa correspondiente dependiendo del periodo gravable – 2015, 2016, 2017 o 2018.

Este régimen jurídico especial establecido de manera expresa por el legislador, regula la determinación de la sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), su anticipo y su sistema de declaración y pago, excluye como es natural las reglas previstas para ese impuesto, relacionadas con el pago y sistema de retención (autorretención) en la fuente.

En consecuencia, al existir norma en la sobretasa al CREE que de manera clara y expresa determina su cuantificación, sistema de declaración y pago, no es posible colegir que por

efectos de la remisión efectuada en el artículo 24 de la Ley 1739 sea extensible al anticipo de la sobretasa, el régimen de autorretención previsto para el Impuesto sobre la Renta para la Equidad – CREE.

En los anteriores términos se absuelve 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 estos temas 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,

El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (e),

Pedro Pablo Contreras Camargo.

(C. F.).

Nota: Este documento fue tomado directamente de la versión PDF del Diario Oficial 49.624 del jueves 3 de septiembre del 2015 de la Imprenta Nacional (www.imprenta.gov.co)