

OFICIO 115-046673 DEL 01 DE ABRIL DE 2011
REGISTRO SOBRETASA AL IMPUESTO DEL PATRIMONIO

Me refiero a su escrito radicado en esta Entidad el pasado 10 de marzo con el número 2011-01-079327 en el cual, en alusión a lo previsto en el artículo 9 del Decreto 4825 del 29 de diciembre de 2010 consulta: “ *¿Cómo se debe realizar la contabilización de la sobretasa al impuesto al patrimonio, si se tiene en cuenta que el impuesto al patrimonio y la sobretasa son dos conceptos diferentes?*.”

Sea lo primero aclararle que las consultas que se presentan a esta Entidad se resuelven de manera general, abstracta e impersonal, de acuerdo con las facultades conferidas en ejercicio de las atribuciones de inspección, vigilancia y control de las sociedades comerciales expresamente señaladas en la Ley 222 de 1995 y se circunscribe a hacer claridad en cuanto al texto de las normas de manera general, para lo cual armoniza las disposiciones en su conjunto de acuerdo al asunto que se trate y emite su concepto, ciñéndonos en un todo a las normas vigentes sobre la materia.

Para dar respuesta a su solicitud, debemos considerar que el impuesto al patrimonio para el año 2011 fue creado en virtud de la Ley 1370 de 2009 al adicionar el Estatuto Tributario con el artículo 292-1. Igualmente, el artículo 9 del Decreto Legislativo 4825 de 2010 creó una sobretasa del 25% sobre el impuesto antes mencionado.

Para referirnos al tratamiento contable consultado, es preciso indicar que conceptualmente la sobretasa es considerada como aquella que se constituye sobre algún tributo previamente establecido, cuyos recursos están destinados a un fin específico. Al respecto, el artículo 78 del Decreto 2649 de 1993, dispone: “ *Los impuestos por pagar representan obligaciones de transferir al Estado o a alguna de las entidades que lo conforman, cantidades de efectivo que no dan lugar a contraprestación directa alguna.*”

Teniendo en cuenta lo establecido en otras disposiciones, se deben registrar por separado cada uno de ellos, determinados de conformidad con las normas legales que los rigen” . Cabe anotar que dicho artículo fue adicionado con un parágrafo transitorio por el Decreto 514 del 16 de febrero de 2010, el cual le permite al contribuyente imputar anualmente contra la cuenta de revalorización del patrimonio y/o causar anualmente en las cuentas de resultado el valor de las cuotas exigibles en el respectivo período.

Para los efectos indicados, el Plan Único de Cuentas – PUC contenido en el Decreto 2650 de 1993 ha destinado para el registro de los tributos el Grupo denominado *24-Impuestos Gravámenes y tasas* -cuya descripción reza: “ *Registra el valor de los gravámenes de carácter general y obligatorio a favor del Estado y a cargo del ente económico por concepto de los cálculos con base en las liquidaciones privadas sobre las respectivas bases impositivas generadas en el período fiscal*” . Es por ello que para efectos del registro del impuesto al patrimonio y su respectiva sobretasa se deben utilizar las subcuentas necesarias de la cuenta *2495-Otros*-.

Lo anterior nos permite concluir que si bien el impuesto al patrimonio establecido en las normas citadas y la sobretasa son diferentes, establecidos en forma independiente con

origen, tasas, bases y sujetos pasivos propios, como tributos que son, tienen manejo contable similar.

Sobre la forma de contabilización esta Superintendencia se pronunció, mediante Oficio 115-009819 del 26 de enero del presente año, indicando “ ..*el ente económico deberá seguir para su reconocimiento las normas de contabilidad descritas anteriormente, causando la totalidad del impuesto en el momento en que incurre en dicha obligación o en su defecto, puede optar por la alternativa contemplada en el párrafo transitorio del artículo 78 del Decreto 2649 transcrito anteriormente, imputando anualmente contra la revalorización de patrimonio o causando con cargo las cuentas de resultado.*” Este pronunciamiento dio algunos ejemplos respecto de 6 posibles situaciones (se adjunta copia del Oficio).

Además de lo antes anotado, el Gobierno Nacional ex pidió el Decreto 0859 del 23 de marzo de 2011 sobre el tema objeto de estudio, en los siguientes términos: “ **ARTÍCULO 1.** *El impuesto al patrimonio y la sobretasa a que se refieren los artículos 292-1, 293-1, 294-1, 296-1, 298-3 y 298-4 del Estatuto Tributario y los artículos 1, 2, 3, 6, 9 y 10 del Decreto Legislativo 4825 de 2010, podrán ser amortizados contra la cuenta de revalorización del patrimonio o contra resultados del ejercicio durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014 y en ningún caso el valor cancelado será deducible o descontable en el impuesto sobre la renta*” . (El subrayado no es del texto).

De lo anterior se colige que la nueva reglamentación, en aras de reconocer la obligación en su totalidad desde el momento de su ocurrencia, permite diferir el monto respectivo a través de una amortización en forma anual. Para tal efecto, será necesario entonces establecer un cargo diferido o amortizable durante los años de 2011 a 2014.

Teniendo en cuenta el nuevo pronunciamiento, esta Entidad considera que no obstante tener el Decreto un carácter netamente tributario, el mismo infiere una modificación al reconocimiento contable del hecho económico, de tal suerte que es necesario complementar el concepto emitido, utilizando el mismo ejemplo de una sociedad que debe calcular, liquidar y cancelar un impuesto de patrimonio por la suma de \$400, pagadero en cuatro cuotas anuales de \$100 (divididas cada una en dos pagos de \$50) por los años 2011, 2012, 2013 y 2014, y además calcular, liquidar y pagar una sobretasa del 25% del impuesto:

Situación 7

La estructura patrimonial del ente económico posee saldo suficiente en la cuenta *3405-Ajustes por inflación-* del Grupo *34-Revalorización del patrimonio-* . La sociedad opta entonces por reconocer la obligación contra un activo diferido cuyo saldo se va amortizando en forma sistemática con cargo a la mencionada cuenta de revalorización, en los términos previstos en el Decreto 0859 de 2011. Los registros contables de la causación, amortización y el pago serían:

a- Causación al momento de la ocurrencia del hecho generador:

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
171095-x1	Cargos Diferidos – Otros – Impuesto al patrimonio 2011	400	
171095-x2	Cargos Diferidos – Otros – Sobretasa	100	
2495x1	Impuesto al Patrimonio 2011 por pagar		400
2495x2	Sobretasa Impuesto al Patrimonio por pagar		100

b- Amortización anual (2011, 2012, 2013 y 2014):

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
3405xx-xx	Revalorización de Patrimonio – Ajustes por Inflación	125	
171095-x1	Cargos Diferidos – Otros – Impuesto al patrimonio 2011		100
171095-x2	Cargos Diferidos – Otros – Sobretasa		25

c- Pagos de las ocho cuotas durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014 según las fechas de vencimiento:

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
2495x1	Impuesto al Patrimonio 2011 por pagar	50.00	
2495x2	Sobretasa Impuesto al Patrimonio por pagar	12.50	
1110xx	Bancos		62.50

Situación 8

En este caso la compañía no cuenta con saldo en la cuenta *3405-Ajustes por inflación*- del Grupo *34-Revalorización del Patrimonio*- . La sociedad elige reconocer la obligación contra un activo diferido cuyo saldo se va amortizando con cargo a cuentas de resultado en los términos en el Decreto 0859 de 2011. Los registros contables de la causación, amortización y el pago serían:

a- Causación al momento de la ocurrencia del hecho generador:

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
171095-x1	Cargos Diferidos – Otros – Impuesto al patrimonio 2011	400	
171095-x2	Cargos Diferidos – Otros – Sobretasa	100	
2495x1	Impuesto al Patrimonio 2011 por pagar		400
2495x2	Sobretasa Impuesto al Patrimonio por pagar		100

b- Amortización anual (2011, 2012, 2013 y 2014):

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
5315xx	Gastos Extraordinarios	125	
171095-x1	Cargos Diferidos – Otros – Impuesto al patrimonio 2011		100
171095-x2	Cargos Diferidos – Otros – Sobretasa		25

c- Pagos de las ocho cuotas durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014 según las fechas de vencimiento:

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
2495x1	Impuesto al Patrimonio 2011 por pagar	50.00	
2495x2	Sobretasa Impuesto al Patrimonio por pagar	12.50	
1110xx	Bancos		62.50

Situación 9

En este caso al igual, combinamos las situaciones 7 y 8, para lo cual suponemos que la sociedad registra un saldo de \$150 en la cuenta *3405-Ajustes por inflación-del Grupo 34-Revalorización del Patrimonio-*. La compañía opta por reconocer la obligación contra un activo diferido cuyo saldo se va amortizando inicialmente afectando la revalorización de patrimonio hasta su concurrencia y posteriormente contra las cuentas de resultado, en los términos en el Decreto 0859 de 2011. Los registros contables de la causación, amortización y el pago serían:

a- Causación al momento de la ocurrencia del hecho generador:

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
171095-x1	Cargos Diferidos – Otros – Impuesto al patrimonio 2011	400	
171095-x2	Cargos Diferidos – Otros – Sobretasa	100	
2495x1	Impuesto al Patrimonio 2011 por pagar		400
2495x2	Sobretasa Impuesto al Patrimonio por pagar		100

b- Amortización en el año 2011:

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
3405xx	Revalorización de Patrimonio – Ajustes por Inflación	125	
171095-x1	Cargos Diferidos – Otros – Impuesto al patrimonio 2011		100
171095-x2	Cargos Diferidos – Otros – Sobretasa		25

c- Amortización en el año siguiente (2012):

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
3405xx	Revalorización de Patrimonio – Ajustes por Inflación	25	
5315xx	Gastos Extraordinarios	100	
171095-x1	Cargos Diferidos – Otros – Impuesto al patrimonio 2011		100
171095-x2	Cargos Diferidos – Otros – Sobretasa		25

c- Amortización en los años siguientes (2013 y 2014):

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
5315xx	Gastos Extraordinarios	125	
171095-x1	Cargos Diferidos – Otros – Impuesto al patrimonio 2011		100
171095-x2	Cargos Diferidos – Otros – Sobretasa		25

d- Pagos de las ocho cuotas durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014 según las fechas de vencimiento:

COD. CUENTA	NOMBRE CUENTA	DEBITOS	CREDITOS
2495x1	Impuesto al Patrimonio 2011 por pagar	50.00	
2495x2	Sobretasa Impuesto al Patrimonio por pagar	12.50	
1110xx	Bancos		62.50

Con relación al Oficio 115-009819 del presente año que es el objeto de complemento, es oportuno aclarar que los registros contables allí propuestos deben seguir las denominaciones de las cuentas, las descripciones y las dinámicas contenidas en el Decreto 2650 de 1993

Finalmente, este Despacho al efectuar el análisis a los diferentes casos propuestos, considera que la alternativa que mejor cumple con la norma básica de la prudencia y la técnica general de causación, previstas en los artículos 17 y 48 del Decreto 2649 de 1993 respectivamente, son las alternativas 1, 2 y 3 referidas en el oficio antes citado, sin perjuicio de la posibilidad de hacer el reconocimiento contable utilizando las opciones previstas en la legislación vigente sobre la materia