

PARA EFECTOS CONTABLES LAS PÉRDIDAS FISCALES NO SON SUSCEPTIBLES DE DIFERIR

1. El artículo 151 del Código de Comercio en su inciso final, señala que no se podrán distribuir utilidades mientras no se hayan enjugado las pérdidas de ejercicios anteriores que afecten el capital.
2. Así mismo, el artículo 456 del Estatuto Mercantil, expresa que las pérdidas se enjugarán con las reservas que hayan sido destinadas especialmente para ese propósito y, en su defecto, con la reserva legal. Las reservas cuya finalidad fuere la de absorber determinadas pérdidas no se podrán emplear para cubrir otras distintas, salvo que así lo decida la Asamblea.
3. A su vez el artículo 44 del Decreto 2649 de 1.993, refiriéndose a las Cuentas de Orden Fiscales dispone que deben reflejar las diferencias de valor existente entre las cifras incluidas en el balance y en el estado de resultados y las utilizadas para la elaboración de las declaraciones tributarias, en forma tal que una y otros puedan conciliarse.
4. En cumplimiento de esta norma, el Plan Unico de Cuentas para comerciantes, (Decreto 2650 /93) en el grupo Deudores Fiscales Código 82 en su descripción dice textualmente "Comprende conceptos tales como diferencias entre costo contable y fiscal, entre corrección monetaria y fiscal, pérdidas fiscales por amortizar y exceso entre la renta presuntiva y renta líquida por amortizar. De igual manera en la dinámica de este grupo en el literal b) dice que se debita por el valor de las pérdidas fiscales por amortizar y se acredita por el valor amortizado, o por terminación de la prerrogativa fiscal respectiva.
5. Por su parte, el artículo 147 del Estatuto Tributario, indica con relación a la deducción de pérdidas de sociedades, que "... podrán compensar las pérdidas fiscales sufridas en cualquier año o período gravable, con las rentas que obtuvieren dentro de los cinco (5) períodos gravables siguientes.

PÁR.- A partir del año gravable de 1992, los contribuyentes a quienes se les aplica el título V de este libro, tomarán como deducción dichas pérdidas ajustadas por inflación de conformidad con lo dispuesto en dicho título".

Al respecto conviene transcribir el concepto emitido por la Dirección de Impuestos Nacionales el 18 de octubre de 1984, así, "Los términos se han instituido en la Ley, para que dentro de ellos, el contribuyente ejercite sus derechos y cumpla sus obligaciones ante la administración, con las mismas modalidades exigidas por la norma impositiva. Por no existir una limitante la deducción puede solicitarse en un solo año o dentro de los 5 años consagrados en la norma, conforme convenga el contribuyente, ya que si en un año obtiene utilidades y no deduce al máximo su pérdida fiscal del ejercicio anterior o anteriores y en los tres, cuatro, cinco años siguientes no obtiene utilidades no podría en manera alguna prorrogarse el término para ejercitar su derecho.

Por consiguiente el término limite que consagra la Ley para que el contribuyente haga valer su derecho es de cinco años, limitándose la deducción hasta el monto de la utilidad que en el año gravable se obtenga". (El subrayado es nuestro).

6. Además el artículo 67 del decreto 2649 de 1993 refiriéndose a los diferidos prevé: "Deben reconocerse como activos diferidos los recursos, que correspondan a:

a. Gastos anticipados, tales como intereses, seguros, arrendamiento y otros incurridos para recibir en el futuro servicio y,

b. Cargos diferidos que representan bienes o servicios recibidos de los cuales se espera obtener beneficios económicos en otros períodos. Se deben registrar como cargos diferidos los costos incurridos durante las etapas de organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha. Las sumas incurridas en investigación y desarrollo pueden registrarse como cargos diferidos únicamente cuando el producto o proceso objeto del proyecto cumple los siguientes requisitos:

Los costos y gastos atribuibles se pueden identificar separadamente.

Su factibilidad técnica está demostrada.

Existen planes diferidos para su producción y venta y,

Su mercado futuro está razonablemente definido".

7. Así las cosas y de acuerdo con los principios y normas de contabilidad de general aceptación en Colombia, las pérdidas del ejercicio solo se cancelan por que se absorben con reservas constituidas para tal fin, con la reserva legal o con utilidades de ejercicios siguientes y por ende no es procedente que las mismas se activen. Ahora bien, en lo referente a las pérdidas fiscales, determinadas en la declaración de renta del respectivo año gravable, debe tenerse presente que si bien para estos efectos se permite compensar las pérdidas con las rentas obtenidas en períodos gravables siguientes como un gasto o deducción, ello obedece únicamente a propósitos fiscales y no contables. Lo expuesto sin perjuicio de que en los períodos gravables siguientes, como consecuencia de esta compensación se disminuya el valor del impuesto a cargo del contribuyente, como ocurriría con cualquier valor que se lleve como un gasto o deducción, pero ello no significa que se puedan activar las pérdidas fiscales y menos incrementar los ingresos con registros que no tienen ninguna razonabilidad pues su registro como ya se dijo procede únicamente en Cuentas de Orden.

En consecuencia, no es admisible a la luz de las normas o principios contables que se activen o difieran pérdidas fiscales por este concepto con crédito a un ingreso extraordinario, pues se distorsionarían los estados financieros, en especial el balance general y el estado de resultados, con información contable que no obedecen a hechos económicos que ocasionen cambio en la estructura financiera de una compañía, sino a una situación de conveniencia que no atiende ningún postulado, concepto o norma contable y que no tiene en cuenta la realidad del registro que se propone.

(Oficio 340-44864 del 26 de agosto de 1997)