



## **RENTA POR COMPARACIÓN PATRIMONIAL – RENTA GRAVABLE.**

Dentro de los aspectos importantes a tener en cuenta en el momento de presentar la declaración de renta y complementarios, ya sea la persona natural o jurídica, lo constituye la renta por comparación patrimonial, tema que muchas oportunidades se pasa por alto en el momento de elaborar la liquidación privada, pero que para la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, es fundamental en su labor de fiscalización, porque es allí en donde en gran cantidad de contribuyentes se presentan diferencias importantes que tienen que entrar a justificar.

El fundamento legal está consagrado en los artículos 236 y siguientes de la obra fiscal, y que da las herramientas jurídicas para efectuar un cálculo ajustado a la norma y de esta forma aminorar las cargas por concepto de mayores valores de impuesto, sanciones e intereses moratorios, fruto de la corrección que deba realizar el contribuyente cuando no encuentra la razón para justificar las diferencias encontradas por la administración tributaria.

Es por esto, que nos parece de vital importancia realizar un análisis del cimiento reglamentario en que se soporta la denominada renta por comparación patrimonial y aminorar el riesgo que corre el contribuyente relacionado con este tema de gran importancia.

### **EVOLUCIÓN HISTÓRICA:**

#### **1. Decreto Reglamentario 187 de 1975, artículo 91:**

Para efectos de la determinación de la renta por comparación de patrimonios, a la renta gravable se adicionará el valor de la ganancia ocasional neta, las rentas cedidas por el contribuyente y las rentas exentas. De esta suma se sustrae el valor de la renta de goce, los impuestos de renta y complementarios, **recargos y sanciones** pagados durante el año gravable incluyendo retención y anticipo efectivamente pagado y, en su caso la renta recibida del cónyuge. (Aparte tachado declarado NULO por el Consejo de Estado mediante Expediente 3621, Consejero Ponente Dr. Bernardo Ortiz Amaya.)



Si este resultado es inferior a la diferencia entre los patrimonios líquidos declarados en el año gravable y en el ejercicio inmediatamente anterior, previos los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales, incluyendo los reavalúos autorizados en los artículos 51 y 52 del Decreto 2247 de 1974 dicha diferencia se tomará como renta gravable a menos que el contribuyente demuestre las causas justificativas del incremento patrimonial.

2. Posteriormente, con la expedición del Decreto 624 de 1989, denominado Estatuto Tributario, se incluyó el tema en los artículos 236, 237 y siguientes.

**Art. 236. Renta por comparación patrimonial.**

Cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas.

**Art. 237. Ajuste para el cálculo.**

Para efectos de la determinación de la renta por comparación de patrimonios, a la renta gravable se adicionará el valor de la ganancia ocasional neta y las rentas exentas. De esta suma, se sustrae el valor de los impuestos de renta y complementarios pagados durante el año gravable.

En lo concerniente al patrimonio se harán previamente los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales.

3. Que con ocasión a la racionalización y simplificación del ordenamiento jurídico se expidió el Decreto 1625 de 2016. – Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, el tema se incluyó en el artículo 1.2.1.19.2:



**Artículo 1.2.1.19.2. del Decreto 1625 de 2016.** Precisa que, para efectos de la determinación de la renta por comparación de patrimonios, a la renta gravable se adiciona el valor de la ganancia ocasional neta y las rentas exentas. De esta suma se sustrae el valor de los impuestos de renta y complementario pagados durante el año gravable incluyendo retención y anticipo efectivamente pagado. Si este resultado es inferior a la diferencia entre los patrimonios líquidos declarados en el año gravable y en el ejercicio inmediatamente anterior, previos los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales, dicha diferencia se tomará como renta gravable a menos de que el contribuyente demuestre las causas justificativas del incremento patrimonial.

4. Dentro de los múltiples conceptos emitidos por la Subdirección de Gestión Jurídica de la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, está el número 100208192-923, de fecha 28 de agosto de 2023, en el cual se plantea el problema jurídico # 2, en donde el consultante plantea el siguiente interrogante: “¿Se pueden detraer las retenciones que le hubieren sido practicadas al contribuyente para determinar la renta gravable de que trata el artículo 236 del Estatuto Tributario?”

A lo cual la autoridad tributaria responde: “**TESIS JURÍDICA.** Las retenciones que le hubieren sido practicadas al contribuyente no se pueden detraer para determinar la renta gravable de que trata el artículo 236 del Estatuto Tributario, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26 *ibidem*”.

Tesis importante a tener en cuenta en el momento de realizar el cálculo de la renta por comparación patrimonial, en armonía con lo dispuesto en el artículo 237 del Estatuto Tributario, y no como lo consagra el artículo 1.2.1.19.2. del Decreto 1625 de 2016, el cual para efectos del ajuste si tiene en cuenta las retenciones en la fuente, junto con el anticipo efectivamente pagado.

Un ejemplo del esquema a utilizar para el cálculo es el siguiente:



<b>Concepto</b>	<b>Valor</b>
Patrimonio Líquido Año Gravable 2022	-
( + ) Desvalorizaciones	-
( - ) Valorizaciones	-
( - ) Patrimonio Líquido Año Gravable anterior 2021	-
<b>( = ) Variación por comparación patrimonial</b>	-
<b>Rentas Ajustadas:</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Valor</b>
Renta Líquida Gravable	-
( + ) Rentas exentas	-
( + ) Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	-
( + ) Ganancias ocasionales después de impuestos	-
( - ) Impuestos y anticipos pagados en el año gravables	-
( - ) Retenciones en la fuente practicadas en el año gravable	-
<b>( = ) Valor rentas ajustadas</b>	-
<b>Diferencia a justificar</b>	-

## **ARANA ABOGADOS ASOCIADOS**

**2023.**

### **BIBLIOGRAFIA:**

- D.R 187 de 1975.
- D.R 624 de 1989.
- D.R 1625 de 2016.
- Conceptos DIAN.