

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

CONCEPTO 010770 int 871 DE 2026 JUNIO 4

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Problema Jurídico

¿En qué año gravable **debe** incluirse como renta líquida por recuperación **de deducciones**, la pérdida fiscal previamente compensada que posteriormente fue modificada o rechazada mediante liquidación oficial **de** revisión, a la luz **de** la expresión "en el año al cual corresponda la respectiva liquidación" prevista en el artículo 199 **del** Estatuto Tributario?

Tesis Jurídica

La pérdida fiscal **declarada** por una sociedad, que haya sido objeto **de** compensación y posteriormente sea modificada o rechazada mediante liquidación oficial, constituye renta líquida por recuperación **de deducciones** en el año gravable en que dicha modificación quede jurídicamente consolidada.

En consecuencia, si la liquidación oficial que modifica o rechaza la pérdida fiscal no es discutida por el contribuyente, la renta líquida por recuperación **de deducciones** **deberá** incluirse en el año gravable en que el acto administrativo adquiera firmeza en sede administrativa.

Si, por el contrario, el contribuyente interpone los recursos administrativos o acude a la jurisdicción **de** lo contencioso administrativo contra los actos que modifican o rechazan la pérdida fiscal, la renta líquida por recuperación **de deducciones** **deberá** incluirse en el año gravable en que se produzca la **decisión definitiva** que **deje** en firme la discusión, esto es, cuando quede ejecutoriada la sentencia que confirme total o parcialmente la modificación **de** la pérdida fiscal.

▼ Descriptores

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.

Renta líquida por recuperación **de** pérdidas compensadas

Pérdidas fiscales compensadas modificadas por liquidación oficial.

Descriptores: Año gravable **de** reconocimiento **de** la renta líquida por recuperación **de deducciones**

▼ Fuentes Formales

Artículo 199 **del** Estatuto Tributario.Consejo **de** Estado, Sección Cuarta, sentencias **del** 24 **de** febrero **de** 2022, exp. 24394; 10 **de** marzo **de** 2022, exp. 24695; 23 **de** marzo **de** 2023, exp. 26408; 30 **de** marzo **de** 2023, exp. 26451; y 4 **de** julio **de** 2024, exp. 27891.

▼ Extracto

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas **de** manera general, sobre la interpretación y aplicación **de** las normas tributarias, aduaneras y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será **de** carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 **de** la Ley 2010 **de** 2019².

2. Por medio **de** la solicitud presentada, el peticionario requiere que esta Subdirección precise y unifique la interpretación oficial sobre el alcance **de** la expresión "en el año al cual corresponda la respectiva liquidación", contenida en el artículo 199 **del** Estatuto Tributario (ET), relativa a la renta líquida por recuperación **de deducciones** **derivada** **de** pérdidas fiscales compensadas y posteriormente modificadas mediante liquidación oficial.

3. En particular, se plantea la necesidad **de** determinar si dicha recuperación **debe** reconocerse (i) en el año gravable en que se originó la pérdida, (ii) en el año **de** expedición o notificación **de** la liquidación oficial que la modifica o (iIi) en el año en que la modificación **de** la pérdida quede **definitivamente** establecida.

4. En este sentido, se procede a analizar el alcance **del** artículo 199 ET., a la luz **de** los presupuestos normativos, **de** la doctrina vigente y **de** la línea jurisprudencial reciente **del** Consejo **de** Estado sobre la materia, para resolver el siguiente:

PROBLEMA JURÍDICO

5. ¿En qué año gravable **debe** incluirse como renta líquida por recuperación **de deducciones**, la pérdida fiscal previamente compensada que posteriormente fue modificada o rechazada mediante liquidación oficial **de** revisión, a la luz **de** la expresión "en el año al cual corresponda la respectiva liquidación" prevista en el artículo 199 **del** Estatuto Tributario?

TESIS JURÍDICA

6. La pérdida fiscal **declarada** por una sociedad, que haya sido objeto **de** compensación y posteriormente sea modificada o rechazada

mediante liquidación oficial, constituye renta líquida por recuperación **de deducciones** en el año gravable en que dicha modificación quede jurídicamente consolidada.

7. En consecuencia, si la liquidación oficial que modifica o rechaza la pérdida fiscal no es discutida por el contribuyente, la renta líquida por recuperación **de deducciones** **deberá** incluirse en el año gravable en que el acto administrativo adquiera firmeza en sede administrativa.

8. Si, por el contrario, el contribuyente interpone los recursos administrativos o acude a la jurisdicción **de lo contencioso administrativo** contra los actos que modifican o rechazan la pérdida fiscal, la renta líquida por recuperación **de deducciones** **deberá** incluirse en el año gravable en que se produzca la **decisión definitiva** que **deje** en firme la discusión, esto es, cuando quede ejecutoriada la sentencia que confirme total o parcialmente la modificación **de** la pérdida fiscal.

FUNDAMENTACIÓN

7. El artículo 199 **del** Estatuto Tributario dispone que *"[l]as pérdidas **declaradas por las sociedades que sean modificadas por liquidación oficial y que hayan sido objeto de compensación, constituyen renta líquida por recuperación de deducciones, en el año al cual corresponda la respectiva liquidación"***. La norma exige, entonces, tres presupuestos concurrentes: i) que exista una pérdida **declarada** por una sociedad; ii) que dicha pérdida haya sido compensada; y iii) que esa pérdida sea modificada por liquidación oficial.

8. La dificultad interpretativa no recae sobre la procedencia **de** la recuperación, sino sobre el alcance temporal **de** la expresión "en el año al cual corresponda la respectiva liquidación". En efecto, como lo plantea el peticionario, esta expresión ha dado lugar a diferentes entendimientos: i) que la recuperación **debe** llevarse al año gravable en que se originó la pérdida; ii) que **debe** llevarse al año **de** expedición o notificación **de** la liquidación oficial que la modifica; o iii) que **debe** llevarse al año en que la modificación **de** la pérdida quede **definitivamente** establecida.

9. Al respecto, la doctrina vigente ha abordado principalmente el término **de** firmeza **de** las **declaraciones** en las que se **determinen** o compensen pérdidas fiscales. No obstante, una cosa es **determinar** el término durante el cual la Administración puede fiscalizar una **declaración** que contiene pérdidas fiscales o compensación **de** pérdidas; y otra distinta es establecer el año gravable en el cual **debe** reconocerse la renta líquida por recuperación **de deducciones** cuando la pérdida previamente compensada es modificada o rechazada.

10. Para el efecto, para abordar el problema planteado sobre el artículo 199 **del** Estatuto Tributario es necesario acudir a la jurisprudencia contencioso-administrativa **de** la Sección Cuarta **del** Consejo **de** Estado, así:

10.1. En sentencia **del** 24 **de** febrero **de** 2022, expediente 24394, se sostuvo que la liquidación oficial que modifica la pérdida fiscal constituye el presupuesto para aplicar el artículo 199 **del** Estatuto Tributario. En dicha providencia se indicó que no resulta procedente que la Administración, en la misma liquidación que modifica la pérdida, constituya simultáneamente la renta líquida por recuperación **de deducciones**, pues dicha liquidación es el fundamento para aplicar el artículo 199 en el año correspondiente.

10.2. Posteriormente, en sentencia **del** 10 **de** marzo **de** 2022, expediente 24695, la Sección Cuarta precisó que, aunque la redacción vigente **del** artículo 199 **del** Estatuto Tributario no reprodujo expresamente la salvedad que contenía el artículo 23 **de** la Ley 9 **de** 1983 sobre la interposición **de** recursos, la interpretación **de** la norma, conforme a sus antecedentes legislativos, conduce a concluir que la suma compensada **de** forma improcedente **debe** incluirse como renta líquida por recuperación **de deducciones** en el año en que se modificó o **determinó de** manera **definitiva** la pérdida fiscal.

10.3. En esa misma providencia, el Consejo **de** Estado concluyó que, si la pérdida fiscal objeto **de** rechazo fue discutida judicialmente y solo quedó **definida** mediante sentencia posterior, la recuperación prevista en el artículo 199 **del** Estatuto Tributario **debía** incluirse en el año gravable en que se produjo esa **decisión definitiva**. En el caso allí analizado, la sociedad **debía** incluir la renta líquida por recuperación **de deducciones** en el año 2020, porque en ese año se confirmó judicialmente el rechazo **de** la pérdida fiscal correspondiente al año gravable 2008.

10.4. Luego, la sentencia **del** 23 **de** marzo **de** 2023, expediente 26408, refuerza esa lectura al señalar que la liquidación oficial que **determina** la renta líquida por recuperación **de deducciones** se sustenta en los actos que modificaron las pérdidas **declaradas** en años anteriores y que fueron compensadas. Por ello, si los actos que modificaron la pérdida son anulados por la jurisdicción, **desaparece** el fundamento **de** hecho **de** la recuperación; pero para que ello ocurra se requiere sentencia ejecutoriada.

10.5. Finalmente, en sentencia **del** 4 **de** julio **de** 2024, expediente 27891, el Consejo **de** Estado reiteró que, si una pérdida fiscal fue compensada **de** forma improcedente, dicha suma **debe** incluirse como renta líquida por recuperación **de deducciones** en el año en que se modificó o **determinó de** manera **definitiva** la **pérdida fiscal**. En ese sentido, cuando el contribuyente interpone recursos administrativos o judiciales contra los actos que modifican la pérdida, el año relevante será aquel en que se produzca el fallo **definitivo** que **deje** en firme la discusión.

11. Esta línea jurisprudencial permite concluir que la expresión "en el año al cual corresponda la respectiva liquidación" no **debe** entenderse como una habilitación para llevar automáticamente la recuperación al año gravable en que se originó la pérdida, ni necesariamente al año **de** expedición **de** la liquidación oficial, cuando esta se encuentra controvertida. La expresión **debe** interpretarse **de** manera sistemática, atendiendo a que la recuperación exige una modificación cierta, firme y jurídicamente consolidada **de** la pérdida fiscal.

12. En efecto, mientras la liquidación oficial que modifica o rechaza la pérdida fiscal se encuentre discutida, no existe certeza **definitiva** sobre la improcedencia **de** la pérdida compensada. En consecuencia, exigir la inclusión **de** la renta líquida por recuperación **de deducciones** antes **de** que la controversia quede **definida** podría generar distorsiones en la **determinación del** impuesto, actuaciones prematuras y eventuales controversias adicionales si el acto que sirvió **de** fundamento a la recuperación es posteriormente revocado o anulado.

13. La interpretación aquí adoptada también respeta el principio **de** seguridad jurídica, en la medida en que permite identificar un momento cierto para el reconocimiento **de** la recuperación: la firmeza administrativa **del** acto que modifica la pérdida, si no hubo discusión judicial, o la ejecutoria **de** la sentencia **definitiva**, si el contribuyente acudió a la jurisdicción contencioso-administrativa.

14. En consecuencia, como la renta líquida por recuperación **de deducciones** prevista en el artículo 199 **del ET**, procede únicamente respecto **de** la pérdida fiscal que: i) fue **declarada** por una sociedad; ii) fue efectivamente compensada; y iii) fue modificada o rechazada mediante liquidación oficial que haya quedado en firme o cuya legalidad haya sido confirmada mediante **decisión judicial definitiva**. Existen tres escenarios **derivados de** ello:

14.1. Si la liquidación oficial que modifica la pérdida queda en firme en sede administrativa, la recuperación **deberá** reconocerse en el año gravable en que se produzca dicha firmeza.

14.2. Si la liquidación oficial es **demandada**, la recuperación **deberá** reconocerse en el año gravable en que quede ejecutoriada la sentencia que confirme la modificación o rechazo **de** la pérdida fiscal.

14.3. Si la liquidación oficial es anulada, no habrá lugar a la renta líquida por recuperación **de deducciones**, por **desaparecer** el fundamento jurídico y fáctico **de** la recuperación.

15. En este sentido, la expresión "en el año al cual corresponda la respectiva liquidación", prevista en el artículo 199 **del ET**, **debe** entenderse referida al año gravable en que quede jurídicamente consolidada la liquidación oficial que modifica o rechaza la pérdida fiscal previamente compensada.

16. Esta consolidación ocurre: i) con la firmeza **del** acto administrativo, cuando el contribuyente no lo discute o cuando se agota la vía administrativa sin acudir a la jurisdicción; o ii) con la ejecutoria **de** la sentencia judicial **definitiva**, cuando el contribuyente **demand**a los actos administrativos que modificaron o rechazaron la pérdida fiscal.

17. Esta interpretación recoge la línea jurisprudencial reciente **de** la Sección Cuarta **del** Consejo **de** Estado, garantiza seguridad jurídica, preserva la coherencia institucional **de** la doctrina y permite que las actuaciones **de** fiscalización se sustenten en hechos jurídicamente consolidados.

18. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

¹ **De** conformidad con el numeral 4 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

² **De** conformidad con el numeral 1 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7-1 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.