

OFICIO 036865 DE 2015 DICIEMBRE 29

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta 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.

Mediante el radicado de la referencia solicita precisar el método a aplicar en la medición del cálculo actuarial, teniendo en cuenta que con la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) existe una diferencia respecto a lo dispuesto en las NIC 19 y 26 con lo señalado en el Estatuto Tributario.

Sobre el particular se considera:

El artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 consagra la inalterabilidad de las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias, durante los cuatro años siguientes a partir de la fecha en la cual los estados financieros se preparan con base en el nuevo marco técnico normativo:

Artículo 165. Normas contables. Únicamente para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF–, con el fin de que durante ese periodo se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan. En consecuencia durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Asimismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio contable.

(Se resalta)

El artículo 2º del Decreto 2548 de 2014 señala que las bases fiscales son aquellas determinadas con base en las disposiciones fiscales y todas las remisiones a las normas contables para efectos de lo dispuesto en el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012, se entienden hechas para efectos tributarios, entre otros, a los Decretos 2649 de 1993 y 2650 de 1993.

En el caso materia de análisis, en materia de provisiones, la doctrina de la DIAN ha expresado:

Es criterio reiterado en diversos conceptos que constituyen la doctrina oficial al respecto, que **de conformidad con lo señalado por el artículo 52 del Dcto. 2649 de 1993, se deben contabilizar las provisiones para disminuir el valor expresado si fuere del caso, de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.**

Pero tratándose de éstas para **aspectos fiscales relativos a la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, la ley tributaria vigente solo reconoce la procedencia como deducción cuando jurídicamente a ellas haya lugar, las provisiones para el pago de futuras pensiones (Art. 112 E.T.)**, la provisión para deudas de difícil recaudo en sus modalidades de provisión individual y general de cartera (Art. 145 E.T.), y la provisión para deudas manifiestamente perdidas o sin valor (Art. 146 E.T.)..." (Concepto 004482de 1999)

(Se resalta)

Resulta pertinente indicar que la deducción prevista en los artículos 112 y 113 del Estatuto Tributario se encuentra dirigida a las sociedades que en su calidad de empleadoras tenían a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones por falta de afiliación o no pago de cotizaciones de sus trabajadores al Instituto de Seguros Sociales (de la época) o a los seguros privados, en los siguientes términos:

Artículo. 112. Deducción de la provisión para el pago de futuras pensiones.

Las sociedades que están sometidas o se sometan durante todo el año o período gravable a la vigilancia del Estado, por intermedio de la Superintendencia respectiva, pueden apropiarse y deducir cuotas anuales para el pago de futuras pensiones de jubilación o invalidez, en cuanto no estuvieren amparadas por seguros o por el Instituto de Seguros Sociales y siempre que en su determinación se apliquen las siguientes normas:

a. Que el cálculo se establezca sobre la última tabla de mortalidad para rentistas o de invalidez, aprobada por la Superintendencia Bancaria;

b. Que se utilice el sistema de equivalencia actuarial para rentas fraccionarias vencidas.

Artículo. 113. Como se determina la cuota anual deducible de la provisión.

La cuota anual deducible por concepto de pensiones futuras de jubilación o invalidez, será la que resulte del siguiente cálculo:

1. Se determina el porcentaje que representa la deducción acumulada hasta el 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, con relación al monto del cálculo actuarial efectuado para dicho año.
2. El porcentaje así determinado se incrementa hasta en cuatro puntos y ese resultado se aplica al monto del cálculo actuarial realizado para el respectivo año o período gravable.
3. La cantidad que resulte se disminuye en el monto de la deducción acumulada hasta el 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.

La diferencia así obtenida constituye la cuota anual deducible por el respectivo año o período gravable (...)

En ese sentido, el Decreto 1517 de 1998, por el cual se reglamenta la amortización de las reservas actuariales de pasivos pensionales, que modificó el artículo 77 del Decreto 2649 de 1993 señaló en su artículo 1º que los entes económicos obligados como patronos por normas legales o contractuales a reconocer y pagar pensiones de jubilación y/o a emitir bonos y/o títulos pensionales, deberán al cierre de cada período, elaborar un estudio actuarial en forma consistente, de acuerdo con el método señalado por la entidad encargada de ejercer la inspección, vigilancia y/o control, con el objeto de establecer el valor presente de todas las obligaciones futuras, mediante el cargo a la cuenta de resultados, de acuerdo al procedimiento establecido en el mismo decreto.

De lo anteriormente señalado este despacho destaca como, para efectos de la deducción en comento, el parámetro que permite determinar el estudio actuarial por una parte remite al Decreto 2649 de 1993 y por otra al procedimiento establecido en el Decreto 1517 de 1998.

Esto implica que, para efectos fiscales, estas son las remisiones contables a observar para el caso materia de análisis, en virtud de la inalterabilidad de las bases gravables consagrada en el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 y en ese sentido las instrucciones a impartir por parte de las entidades que ejercen inspección, vigilancia y/o control deben observar este principio.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.