

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-1204

**Radicado Virtual No.
000S2022907162**

Bogotá, D.C. **27/09/2022**

Tema: Régimen simple de tributación – SIMPLE
Régimen de entidades controladas del exterior

Descriptores: Causación

Fuentes formales: Artículos 882, 886, 889, 890, 903, 907 y 909 del Estatuto Tributario
Artículo 1.5.8.1.1. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta textualmente:

“1. ¿El Régimen ECE resulta aplicable a contribuyentes del Régimen SIMPLE aún cuando no son contribuyentes del impuesto sobre la renta?

2. Si (...) debe aplicar el Régimen ECE ¿Cómo debería aplicarse (...) por los contribuyentes del Régimen SIMPLE?

3. Si (...) debe aplicar el Régimen ECE ¿Los contribuyentes del Régimen SIMPLE podrían depurar los costos, gastos y deducciones en aplicación de los artículos 886, 887, 888, 889 y 890 del Estatuto Tributario?”

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes:

El Régimen de Entidades Controladas del Exterior - ECE tiene como efecto principal el reconocimiento de ingresos pasivos a cargo de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que controlen una o varias entidades en el exterior, tal y como lo disponen los artículos 886 y 890 del Estatuto Tributario:

“ARTÍCULO 886. Realización de los ingresos. Los ingresos pasivos obtenidos por una ECE, se entienden realizados en cabeza de los residentes fiscales colombianos contribuyentes

Subdirección de Normativa y Doctrina

del impuesto sobre la renta y complementarios que, directa o indirectamente, controlen la ECE, en el año o período gravable en que la ECE las realizó, en proporción a su participación en el capital de la ECE o en los resultados de esta última, según sea el caso, de acuerdo con los artículos 27, 28, 29 de este Estatuto". (Subrayado y negrilla fuera de texto)

*"ARTÍCULO 890. Renta líquida gravable. Las rentas pasivas, cuyo valor sea igual o mayor a cero (0), **deberán ser incluidas en las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios** de acuerdo con la participación que tengan en la ECE o en los resultados de la misma, los sujetos obligados a este régimen de acuerdo con el artículo 883"*. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

En contraste con el Régimen ECE, que tiene efectos en la depuración del impuesto sobre la renta y complementarios, el Régimen Simple de Tributación - SIMPLE tiene un carácter sustitutivo frente al impuesto sobre la renta.

En efecto, según lo disponen los artículos 903 y 907 del Estatuto Tributario y el artículo 1.5.8.1.1. del Decreto 1625 de 2016, el Régimen Simple de Tributación sustituye el impuesto sobre la renta e integra el impuesto nacional al consumo (cuando se desarrollen servicios de expendio de comidas y bebidas) y el impuesto de industria y comercio consolidado.

Dicho carácter sustitutivo del Régimen Simple conlleva la no concurrencia de éste con el régimen ordinario del impuesto sobre la renta, tal y como lo prevé el mismo artículo 909 del Estatuto Tributario, al disponer que "(...) **Quienes se inscriban como contribuyentes del impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación- SIMPLE no estarán sometidos al régimen ordinario del impuesto sobre la renta por el respectivo año gravable**" (negrilla fuera de texto).

Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que, según el artículo 904 del Estatuto Tributario la base gravable del impuesto unificado bajo el Régimen Simple está integrada por la "*totalidad de los ingresos brutos, ordinarios y extraordinarios, percibidos en el respectivo período gravable*". Así, se observa que no se contempla en dicha base gravable una posible depuración de costos y deducciones relacionadas. Por ende, se hacen incompatibles las normas aplicables a la base gravable del Régimen Simple frente a las del Régimen ECE, pues estas últimas expresamente prevén una determinación de las rentas que "*resulten de sumar la totalidad de los ingresos pasivos realizados por la ECE en el año o período gravable, y restar los costos y las deducciones asociados a esos ingresos pasivos*" (cfr. artículo 889 del Estatuto Tributario).

En consecuencia, de conformidad con las normas en mención, esta Subdirección concluye que los contribuyentes que cumplan con todas las condiciones y requisitos legales para pertenecer al Régimen Simple de Tributación - SIMPLE y opten por el mismo no se encuentran sometidos al Régimen ECE, lo cual implica que no están obligados a reconocer fiscalmente los ingresos pasivos obtenidos por las ECE en los términos de los artículos 886 y 890 antes citados, puesto que para dichos contribuyentes -sea de reiterar- el Régimen Simple sustituye el impuesto sobre la renta y complementarios.

Sin perjuicio de lo anterior, resulta fundamental advertir lo siguiente:

- i) El numeral 6 del artículo 906 del Estatuto Tributario prevé que las sociedades no pueden optar por el Régimen Simple cuando son accionistas, suscriptoras, participes, fideicomitentes o beneficiarios de otras sociedades o entidades legales, en Colombia o en el exterior. Por ende, es lógico deducir que, en tales casos, queda descartado un conflicto entre el Régimen Simple y el Régimen ECE.

Subdirección de Normativa y Doctrina

- ii) La interpretación planteada en este oficio debe entenderse sin perjuicio del debido cumplimiento de las condiciones y requisitos legales aplicables para pertenecer al Régimen Simple. Por ejemplo, en virtud del numeral 8 del artículo 906 del Estatuto Tributario, no podrán optar por el Régimen Simple las personas naturales o jurídicas dedicadas a la actividad de gestión de activos y/o actividades que generen ingresos pasivos que representen un 20% o más de sus ingresos brutos totales.

Esto último fue analizado por esta Subdirección mediante el Oficio 024030 de 2019, el cual se adjunta para su conocimiento y fines pertinentes.

- iii) El uso del Régimen Simple de forma artificiosa, únicamente con el fin de lograr un mero provecho tributario, como podría ser el diferimiento del impuesto (al no ser aplicable el Régimen ECE), podrá constituir abuso en materia tributaria de acuerdo con el artículo 869 del Estatuto Tributario. Sobre esto, se resalta que el artículo 913 del Estatuto Tributario determina que cuando el contribuyente incumpla las condiciones y requisitos previstos para pertenecer al impuesto unificado bajo el Régimen Simple o cuando se verifique abuso en materia tributaria, y el incumplimiento no sea subsanable, se perderá automáticamente la calificación como contribuyente del impuesto unificado bajo el Régimen Simple y este deberá declararse como contribuyente del régimen ordinario.
- iv) Las conclusiones de este oficio se desarrollan sin perjuicio de lo que en el futuro puedan regular -en virtud de sus facultades constitucionales y legales- el Congreso de la República y/o el Gobierno nacional sobre el particular, especialmente sobre la eventual interacción entre el Régimen Simple y las normas antielusión o regímenes antiabuso contenidos en el Estatuto Tributario.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" – "Doctrina", dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Proyectó: Julián López Avella
Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina del 06/06/2022
Anexo: Oficio 024030 de 2019