E

l artículo 22 de la [Ley 1739 de 2014](http://wp.presidencia.gov.co/sitios/normativa/leyes/Documents/LEY%201739%20DEL%2023%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202014.pdf) define que la sobretasa a la renta sobre la equidad CREE aplicará a las rentas gravables **a partir de $800 millones** y que su tasa será el 5%, 6%, 8% y 9% para los periodos gravables 2015, 2016, 2017 y 2018, respectivamente.

Por ser un impuesto que se relaciona con las ganancias sujetas a imposición (NIC 12, párrafo 2), está dentro del alcance de la NIC 12, tanto para el impuesto a las ganancias corriente como diferido.

El límite mínimo de $800 millones, hace que el porcentaje de esta sobretasa no se pueda simplemente sumar a la tasa del impuesto de renta (25%, en general) y a la tasa del impuesto a la equidad CREE (9%, en general) para aplicarla a las diferencias temporarias con el fin de calcular el impuesto a las ganancias diferido. Una solución para integrar la sobretasa en este cálculo, podría ser **ponderarla** sobre la renta gravable esperada total, teniendo en cuenta el límite mínimo de $800 millones. Por ejemplo:

*Renta líquida gravable esperada 2015=*

*$1.000 millones*

*A los primeros $800 millones aplica el* ***34%*** *(= 25% impuesto de renta + 9% CREE)*

*A partir de $800 millones (= los $200 millones restantes) aplica el* ***39%*** *(= 25% renta + 9% CREE + 5% sobretasa CREE del 2015)*

*Ponderar estos porcentajes nos da:*

 *34% x 80% (= $800 / $1.000) + 39% x 20% (= $200 / $1.000) = 27,2% + 7,8% =* ***35%***

En este ejemplo, el 35% sería la tasa que debe ser aplicada a las diferencias temporarias para calcular el impuesto a las ganancias diferido. Por supuesto se debe tener en cuenta que en ciertas ocasiones van a aplicar tasas diferentes a las tasas mencionadas, dependiendo del tipo de sociedad, de su ubicación, de si la intención de la entidad es vender el activo o usarlo (según descrito por los párrafos 51, 51A y 51C de la NIC 12) y de sus consecuencias tributarias en general, entre otros.

Por otro lado, el párrafo 47 de la NIC 12 explica que se debe calcular el impuesto a las ganancias diferido, teniendo en cuenta “las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el periodo en el que el activo se realice o el pasivo se cancele”. En este orden de ideas, se debería aplicar el 5%, 6%, 8%, 9% y 0% (ponderado por las rentas *esperadas*) a las diferencias temporarias cuya reversión se espera en el año 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019 en adelante, respectivamente. Incluso, para diferencias cuya reversión ocurre gradualmente (como por ejemplo a través de la depreciación), deberíamos tener en cuenta múltiples sobretasas, en teoría. En otras palabras; para saber cómo se debe ponderar qué sobretasa, se requiere de los presupuestos tributarios a corto y mediano plazo, lo cual para muchas empresas representa algo novedoso.

Dejo sujeto al juicio profesional de los auditores y los revisores fiscales dónde se encuentran los límites de la materialidad y la practicabilidad en este contexto.

*Hans Dries Frans Thomas*