



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

A continuación, presentamos algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

1. Se declara inexecutable la prohibición de deducción de regalías introducida en la reforma tributaria, Ley 2277 de 2022.

La [Corte Constitucional decidió, en Sala Plena del 16 de noviembre de 2023](#), declarar inexecutable el primer párrafo del artículo 19 de la Ley 2277 de 2022. La disposición había modificado el artículo 115 del E.T., prohibiendo la deducción de las regalías pagadas en dinero o en especie por las empresas cuya actividad productora fuese la explotación de recursos naturales no renovables.

La Corte consideró que la disposición desconocía la noción de capacidad contributiva y era violatoria tanto de la confianza legítima como de los principios de justicia y equidad. Respecto de este último, en su vertiente horizontal ocasionaba un trato diferenciado entre los contribuyentes que pagan regalías en especie y aquellos que lo hacen en dinero. En su vertiente vertical, la Corte consideró que en algunos periodos la prohibición aumentaría artificialmente la base gravable del impuesto, ocasionando que el mismo fuese confiscatorio. La Corte señaló:

La Sala Plena añadió que las regalías que se pagan por la explotación de recursos naturales no renovables no corresponden a una erogación discrecional del contribuyente, sino a un pago obligatorio que tiene por fuente un deber previsto en el artículo 360 de la Constitución Política, sin el cual es imposible desarrollar la actividad económica de exploración y explotación de los recursos naturales no renovables. En este sentido, no incrementan el patrimonio del contribuyente. Por ello, la Sala concluyó que la deducción de las regalías opera como una minoración estructural. Dado que las regalías pueden llegar al 25% del precio del producto explotado a boca de pozo, boca o borde de mina, y en razón a que es imprescindible para el desarrollo de la actividad económica, la Corte estimó que prohibir su deducción desconocía la capacidad contributiva de los sujetos obligados; y además, violaba la confianza legítima de las empresas explotadoras de recursos naturales no

INFORME

renovables que suscribieron contratos e hicieron inversiones en el entendido de que las contraprestaciones pagadas al Estado por efecto de la explotación de los recursos naturales no renovables no aumentarían la base gravable de su impuesto de renta.

2. Consejo de Estado declara nulidad sobre conceptos de la DIAN que prohibían fraccionar en varias vigencias fiscales el descuento de IVA en la compra de activos fijos productivos (258-1 del ET).

La corporación, en [sentencia de única instancia del 28 de septiembre de 2023 \(radicados 26344, 26704, 27421\)](#), declaró la nulidad de los conceptos de la DIAN números 907362 del 26 de julio de 2021 y 90112 del 14 de febrero de 2022. En tales conceptos la Autoridad Tributaria había determinado que el valor de este descuento tributario correspondía al monto del IVA pagado, razón por la cual debía tomarse la totalidad de este en una misma vigencia, sin derecho a fraccionamiento y limitado bajo el artículo 259 del E.T.

Pues bien, en esta nueva providencia la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, determinó que la finalidad del actual artículo 258-1 E.T. es que el contribuyente pueda tomarse como descuento el 100% del IVA pagado en la adquisición de activos fijos productivos, razón por la cual debe poderse usar en varias vigencias hasta agotarse. Veamos:

“Desde esta óptica, es un obstáculo al incentivo tributario prohibir que el descuento pueda utilizarse en más de un periodo, vía fragmentación, pues ello comporta un castigo para aquellas inversiones a largo plazo que en sus inicios no generan renta suficiente para tomar la totalidad del beneficio, obligándolas a aguardar varios años hasta que tengan un impuesto sobre la renta lo suficientemente alto que les permita descontar el IVA pagado en la adquisición de los aludidos bienes de capital, sin afectar las limitaciones establecidas en el artículo 259 del ET, siendo que la misma norma permite tomar el incentivo desde el primer año.

En consecuencia, los conceptos demandados, en cuanto disponen, de un lado, la imposibilidad de fraccionar el descuento para hacerlo operativo al 100% y, de otro, que el exceso no descontado no se puede aprovechar en los periodos gravables siguientes, son contrarios a la norma interpretada. El no fraccionamiento del descuento puede conducir a que los destinatarios no accedan plenamente al incentivo. Por el

contrario, su diferimiento garantiza el pleno uso del incentivo, inclusive desde el primer año.”

3. Consejo de Estado anuló un concepto de la DIAN que consideraba de fuente nacional los ingresos por intereses de todos los créditos otorgados en el exterior, cuyo acreedor fuera residente fiscal en Colombia.

De acuerdo con el literal “c” del artículo 24 del ET, son rentas de fuente nacional los intereses producidos por créditos poseídos en el país o *vinculados económicamente a él*. Pues bien, mediante Oficio 1397 del 29 de octubre de 2020, la DIAN señaló que, tratándose de un crédito otorgado por un residente en Colombia cuyo deudor es residente en el exterior y no tiene ninguna vinculación económica con el país, los intereses provenientes de dicho crédito son considerados ingresos de fuente nacional sin posibilidad de aplicarles el descuento por impuestos pagados en el exterior. En ese concepto, la DIAN señaló:

“Así las cosas, bajo el supuesto planteado en el anterior pronunciamiento en relación con la vinculación económica con el país, los intereses percibidos por el acreedor ubicado en Colombia, se consideran ingresos de fuente nacional, conforme a lo establecido en el numeral 4 del artículo 24 del Estatuto Tributario y, en consecuencia, no procede el descuento tributario previsto en el artículo 254 del mismo estatuto.”

El Consejo de Estado, en [sentencia con número radicado interno 25631 del 9 de noviembre de 2023](#), anuló este concepto de la DIAN. Consideró que no era procedente que la DIAN señalara que la vinculación con el país se configurara en todos los casos en que el acreedor fuera un residente colombiano. Según el Consejo de Estado, la sentencia que utilizó la DIAN como fundamento jurídico del concepto definía un caso particular en el que el deudor extranjero era un vinculado económico del acreedor colombiano.

“Se advierte, que en la interpretación gramatical y finalista realizada en el fallo la Sala hizo referencia en su estudio a normas que únicamente regulan la relación entre matriz y sucursal, por lo que en su ejercicio de hermenéutica jurídica se limitó a dicha situación, en consecuencia, la definición no se ajusta a la situación fáctica propuesta por la

contribuyente, como erradamente lo determina el acto demandado. En este orden de ideas, la sentencia enunciada previamente no era compatible con la situación planteada en el oficio demandado, porque empleó normas de carácter cambiario en su análisis y realizó un estudio de una situación fáctica particular. En consecuencia, el acto demandado fue expedido con falsa motivación al evidenciarse un error de derecho en su justificación, al hacer referencia a una sentencia que no desarrolló un caso que le diera respuesta a las preguntas realizadas por la demandante.”

4. Diluir el valor intrínseco de las acciones del aportante puede constituir abuso tributario para efectos del impuesto al patrimonio.

La DIAN, en [concepto 100202208-1670 del 25 de octubre de 2023](#), puntualizó cuándo diluir el valor intrínseco de las acciones de una sociedad a través del aporte de bienes puede configurar abuso tributario para efectos del impuesto al patrimonio. Veamos:

“Aportar bienes a una sociedad diluyendo el valor intrínseco de las acciones del aportante para disminuir la base gravable del impuesto al patrimonio, sin tener un propósito económico o comercial, puede ser considerado abusivo en los términos del artículo 869 del Estatuto Tributario.

“(…) Lo anterior sin perjuicio del análisis de los hechos y circunstancias de cada caso particular.”

5. Gobierno reglamenta el crédito fiscal por inversiones en proyectos de investigación (265-1 del ET), el impuesto de timbre y otros asuntos de la reforma tributaria.

El Gobierno Nacional, mediante [decreto No. 1920 del 10 de noviembre de 2023](#), modificó las disposiciones reglamentarias contenidas en el Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria (1625 de 2016) para alinearlas con las modificaciones introducidas por la Ley 2277 de 2022 en lo relacionado con el crédito

INFORME

fiscal por inversiones en proyectos de investigación, desarrollo tecnológico e innovación, ganancias ocasionales, calificación de entidades del Régimen Tributario Especial e impuesto de timbre.

6. Contratos de servicios autónomos no son asimilables a contratos por servicios de construcción para efectos del artículo 200 del ET.

La DIAN, en [concepto 100208192-1105 del 20 de octubre de 2023](#), se pronunció respecto de los contratos por servicios de construcción para distinguirlos de los contratos de servicios de autónomos, pues estos últimos anteriormente se encontraban regulados en el artículo 200 del E.T.

Allí indicó que, en principio, los artículos 200 y 202 del E.T. establecían cómo se determinaba la renta líquida en los contratos de servicios autónomos. No obstante, con la expedición de la Ley 1819 de 2016, el artículo 200 pasó a regular los contratos por servicios de construcción y el artículo 201 fue derogado. Incluso, fue por esta razón que la misma ley introdujo un régimen de transición que cobijó los contratos de servicios autónomos (artículo 290 del E.T.) Veamos los apartes más relevantes del concepto:

Las anteriores precisiones resultan importantes ya que el artículo 1.2.1.21.1. del Decreto 1625 de 2016, aunque reglamentaba la determinación de la renta líquida en los contratos de servicios autónomos, tuvo decaimiento como consecuencia de la modificación del artículo 200 del Estatuto Tributario y la derogatoria del 201 ibidem.

Por ello, es de concluir que los contratos de servicios autónomos no son asimilables a los contratos por servicios de construcción para efectos del artículo 200 del Estatuto Tributario.

Por otro lado, si el contrato por servicios de construcción es ejecutado mediante contrato de colaboración empresarial se deben reconocer los ingresos, costos y deducciones en los términos del artículo 18 del Estatuto Tributario, pero aplicar el método contenido en el artículo 200. Leamos:

Por su parte, el artículo 18 ibidem contempla el principio de transparencia fiscal para los contratos de colaboración empresarial, de conformidad con el cual las partes “deberán declarar de manera

independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación en los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo del contrato”

7. Contribuyentes de renta que en el año gravable inmediatamente anterior fueron contribuyentes bajo el Régimen SIMPLE no pueden acogerse al beneficio de auditoría.

Así lo dispuso la DIAN en [concepto 100208192-1120 del 27 de octubre de 2023](#), teniendo en cuenta que uno de los requisitos para obtener el beneficio de auditoría consagrado en el artículo 689-3 de E.T es el incremento del impuesto neto de renta en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior.

Pues bien, el impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación – SIMPLE no solo reemplaza el impuesto de renta, sino que también incluye el impuesto nacional al consumo y el impuesto de industria y comercio. En otras palabras, bajo el SIMPLE no existe un impuesto neto de renta liquidado que pueda estar sujeto a comparación en el periodo siguiente. En palabras de la DIAN:

Esto, por cuanto no existe un impuesto neto de renta liquidado anteriormente que haya sido objeto de incremento, teniendo en cuenta que el mencionado impuesto unificado sustituye el impuesto sobre la renta e integra otros tributos

Para tener en cuenta:

- El 2 de noviembre fue publicado en el portal de la DIAN, el [proyecto de Resolución por la cual se fija el valor de la Unidad de Valor Tributario – UVT aplicable para el año 2024](#). Esta se fijó en cuarenta y siete mil sesenta y cinco pesos (\$47.065).
- El Ministerio de Hacienda publicó para comentarios el [proyecto de Decreto de plazos tributarios para el año 2024](#). Allí postergó el término para presentar y pagar el impuesto nacional sobre productos plásticos

INFORME

de un solo uso al 14 de junio de 2024 y en adelante el 14 de febrero para cada uno de los años subsiguientes

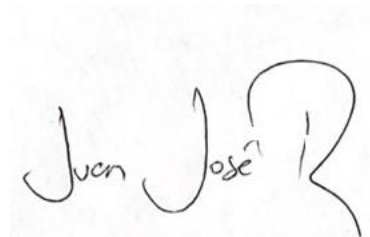
- La DIAN profirió la [Resolución No. 000165 del 1 de noviembre de 2023](#), por la cual se desarrolla el sistema de facturación, los proveedores tecnológicos, se adopta la versión 1.9 del anexo técnico de factura electrónica de venta y se expide el anexo técnico 1.0 del documento equivalente electrónico, entre otras disposiciones.
- La DIAN emitió la [Resolución No. 000158 del 25 de octubre de 2023](#), por la cual prescribió los formularios No. 505 “Impuestos a la importación de bebidas ultraprocesadas azucaradas y productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas” y No. 690 “Recibo oficial de pago de tributos aduaneros y sanciones cambiarias” versión 9.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALFONSO PALACIOS TORRES
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos



JUAN JOSÉ RODRIGUEZ
Jefe de Asuntos Tributarios