



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

1. La Corte Constitucional tomó varias decisiones en materia tributaria

La Corte Constitucional anunció las siguientes decisiones de interés:

- El Auto que admite la sustentación del incidente de impacto fiscal de la sentencia C-489 de 2023 sobre la inexecutable de la prohibición de deducción de las regalías por explotación de recursos no renovables. Esta decisión suspende temporalmente los efectos de la sentencia y la Corte procede a citar a la audiencia de impacto fiscal. La Corte analizará la solicitud de suspender los efectos de la sentencia por las vigencias del 2023 y/o 2024. Se debe tener en cuenta que el incidente de impacto fiscal no invalida ni reabre el debate constitucional de fondo, esto es, la inexecutable de la prohibición de deducir las regalías.
- En [el comunicado número 15 del pasado 11 de abril](#), la Corte comunicó la Sentencia C-117 de 2024 por la cual resolvió declarar inexecutable los artículos 135 (tasa de protección y manejo de bienes arqueológicos) y 169 (modificación de la tasa para la recuperación de los costos de los servicios prestados por la dirección nacional de derechos de autor) de la Ley 2294 de 2023, Ley del Plan Nacional de Desarrollo, por desconocer el principio de unidad de materia. La Corporación señaló:

“Así, la Sala estableció que las tasas analizadas no tienen, únicamente, el propósito decantado en los artículos 135 y 169 demandados, sino que se establecen como mecanismos de financiación tributaria de todos los proyectos y programas que están involucrados en la Ley 2294 de 2023, sin que se evidencien, específicamente, objetivos, metas, planes o estrategias que podrían tener relación con las disposiciones acusadas.”

2. DIAN adiciona el Concepto General sobre el impuesto sobre la renta a cargo de las personas jurídicas con ocasión de la Ley 2277 de 2022.

La entidad emitió el [Concepto General No. 100208192- 202 de 2024](#) sobre el impuesto de renta de las personas jurídicas, e hizo varias precisiones sobre la Tasa de Tributación Depurada (TTD) del parágrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario.

Por un lado, señaló cuáles pueden ser las diferencias permanentes que afectan el cálculo del denominador de dicha tasa, entre las que están las contempladas en el anexo de conciliación fiscal (formato 2516):

“se tiene por diferencias permanentes contempladas en la ley, por ejemplo, aquellas establecidas en los artículos 85, 88, 88-1, 105 numeral 2º, 115, 120, 177- 2, 616-1, 771-2, 771-5, entre otros⁵. En este sentido, cada contribuyente deberá determinar si tiene diferencias permanentes que aumenten la renta líquida gravable y deban ser tenidas en cuenta para el cálculo de la Tasa Depurada de Tributación.

⁵ Cfr. Sección “Clasificación de diferencias” de la hoja “ERI- Renta Líquida” del Anexo 1 Reporte Conciliación Fiscal formato 2516 versión 3, el cual hace parte integral de la declaración de renta, en los términos del artículo 1.7.1 del Decreto 1625 de 2016”

También señaló que en la determinación de la Utilidad Depurada (UD) se debe partir del resultado del ejercicio, sin incluir las partidas que van al Otro Resultado Integral (ORI). La entidad señaló:

“En armonía con lo anterior, la variable «(UC) – Utilidad contable o financiera antes de impuestos», que deben considerar los contribuyentes es aquella que refleje el resultado del periodo. Es decir, corresponde al total de ingresos menos gastos (entendidos como costos y gastos) tanto de operaciones continuadas como discontinuadas, antes de impuestos sin incluir registros reconocidos en el otro resultado integral. Todo lo anterior, considerando que el parágrafo 6 del artículo 240, ni las referidas



INFORME

disposiciones del numeral 10 del artículo 28, el literal g) del numeral 1 del artículo 59 y el literal f) del numeral 1 del artículo 105 del Estatuto Tributario han gravado con el impuesto sobre la renta este otro resultado integral.

Así, estas normas permiten diferenciar el tratamiento tributario en el contexto de la TTD del estado de resultados y del otro resultado integral. En consecuencia, habrá hechos económicos que afecten el estado de resultados, así no se reconozcan para efectos fiscales en el proceso de depuración de la renta líquida, y que harán parte de la utilidad contable (UC), y otros que hacen parte del otro resultado integral que no integran la UC.”

Lo anterior, a pesar de que mitiga el impacto, no termina por neutralizar el gravamen de las diferencias temporarias de la TTD, pues algunas de ellas se registran directamente en el resultado del ejercicio.

Adicionalmente, el concepto abordó la depuración de la TTD de las propiedades horizontales y dispuso que la UD **no** debe incluir la ganancia generada por las cuotas de administración ordinarias y/o extraordinarias, así como sus costos y gastos asociados, pues no son contribuyentes por estas partidas.

Finalmente, la DIAN se refirió sobre aquellos contribuyentes que parten de un resultado contable negativo. Señaló que deben hacer la depuración de la UD y, solo si resulta negativa, es decir, si no se voltea la pérdida con las sumas, deja de ser aplicable la TTD:

“En ese sentido, para que se aplique el cálculo de la Tasa de Tributación Depurada (TTD), es la Utilidad Depurada (UD) la que debe ser mayor que (0). En consecuencia, si el resultado del periodo (utilidad contable o financiera) antes de impuestos refleja pérdidas para la entidad, no implica automáticamente la exclusión del cálculo de la TTD. Esto se debe a que, al considerar otros factores de la fórmula, como las Diferencias Permanentes (DPRL), es posible que la UD resultante sea positiva, superando así el umbral de (0).”

Adicionalmente, la [DIAN hizo las siguientes precisiones sobre la TTD en el concepto número 100208192-218 del 1 de abril de 2024:](#)

1. Señaló que para calcular la tasa mínima de tributación aplicable a las cajas de compensación familiar sujetas al impuesto sobre la renta a la tarifa del artículo 240 del Estatuto Tributario, se considerará únicamente la utilidad contable generada por actividades comerciales, industriales o financieras distintas de aquellas relacionadas con las actividades meritorias especificadas en el artículo 359 del Estatuto Tributario.
2. En cuanto al beneficio auditoría por aplicación de la TTD, la entidad señaló: *“si un contribuyente calcula la TTD y determina que debe liquidar el IA para alcanzar el 15% de la TTD, este IA hará parte del impuesto neto de renta que le permite al contribuyente establecer si puede acceder al beneficio de auditoría.”*

3. CTP profirió concepto sobre la Tasa Mínima de Tributación (TTD)

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en [concepto 2024-0035 de 2024](#) respondió a la pregunta de si la “utilidad contable”, como punto de partida de la TTD del parágrafo 6 del artículo 240 del ET, comprende el concepto de pérdida contable y si, para su cálculo, debe de considerarse cuantitativamente restando en la respectiva ecuación.

Se debe tener en cuenta que, de acuerdo con esa norma, para entrar a calcular la TTD, se requiere partir de la “utilidad” y no del “resultado contable”.

Al respecto el CTCP señaló:

“la utilidad contable generalmente se refiere al resultado financiero positivo que una empresa obtiene durante un período contable específico, mientras que la pérdida contable se refiere al resultado financiero negativo. Ambos conceptos forman parte del cálculo del resultado neto de la empresa en su estado de resultados.”

Para calcular la utilidad contable, se suman los ingresos totales y se restan los gastos totales, lo que puede resultar en un saldo positivo (utilidad) o negativo (pérdida). En otras palabras, la pérdida contable se

INFORME

produce cuando los gastos superan los ingresos, lo que se traduce en un saldo negativo en el estado de resultados.

Por lo tanto, sí, el cálculo de la utilidad contable implica considerar cuantitativamente los ingresos y gastos correspondientes, y la pérdida contable se reflejará en el resultado final si los gastos superan a los ingresos en el período contable.”

4. DIAN prescribe el Formulario No. 260 para la presentación de la Declaración anual consolidada del Régimen SIMPLE y declara contingencia en sus sistemas informáticos.

La entidad, en [Resolución No. 000061 del 8 de abril de 2024](#), publicó el Formulario No. 260 “Declaración anual consolidada” para la presentación de la declaración del impuesto unificado bajo el Régimen Simpe de Tributación. El documento se encuentra disponible en la página web de la DIAN a través del servicio de Usuarios Registrados.

Por otra parte, la DIAN informó que los sistemas informáticos para la presentación de la declaración del SIMPLE estarán en contingencia a partir el 15 de abril de 2024, hasta nuevo aviso de la Administración.

5. Por regla general, el método “Precio Comparable No Controlado” (PC) es el adecuado para determinar el precio de plena competencia en operaciones con *commodities*.

La DIAN, en [concepto 100208192-192 de 2024](#), recordó que el literal b) del numeral primero del artículo 260-3 del Estatuto Tributario establece que en operaciones de *commodities* el método de “Precio Comparable No Controlado” (PC) es el más apropiado para establecer el precio de plena competencia. Además, el mismo artículo 260-3 indica en qué escenarios se deberán realizar ajustes de comparabilidad razonables.

INFORME

De este contexto se desprende que, aun cuando se presenten circunstancias diferenciales en las operaciones que puedan impactar el precio, el contribuyente puede realizar los cambios correspondientes que permitan la comparabilidad, aplicando el método. Sin perjuicio de lo anterior, en ciertos casos puntuales el contribuyente puede decidir utilizar otro método de precios de transferencia, de conformidad con el inciso final del literal b) del artículo 260-3 del E.T. Veamos el aparte más relevante del concepto:

“Sí. El método Precio Comparable no Controlado (en adelante PC) es el más apropiado para determinar el precio de plena competencia en operaciones con commodities, incluso en situaciones donde existan diferencias significativas entre las condiciones de la transacción y las transacciones comparables, o las condiciones utilizadas para determinar el precio de mercado, puesto que en este caso la ley permite realizar ajustes suficientemente fiables y razonables para eliminar tales diferencias y garantizar un apropiado análisis de comparabilidad de la operación, a fin de aplicar efectivamente el método PC. Sólo en casos excepcionales, la ley habilita el uso de otro método, siempre y cuando se argumenten y demuestren los motivos que justifican la elección de un método diferente al PC en los términos que establece el inciso 7 del literal b) del numeral 1 del artículo 260-3 del Estatuto Tributario.”

6. Descuento del IVA por compra de activos fijos también procede en importaciones temporales a largo plazo

El [Consejo de Estado, en sentencia 26651 de 2024](#), declaró la nulidad de la expresión “ordinaria” contenida en el primer inciso del artículo 1.2.1.27.6. del Decreto 1089 de 2020. El término “ordinaria” limitaba la procedencia del beneficio tributario del artículo 258-1 E.T. únicamente a las importaciones ordinarias y, en consecuencia, excluía la importación temporal a largo plazo en donde también se paga IVA.

Como quiera que el artículo 258-1 E.T. no trae ninguna diferenciación de trato entre las modalidades de importación, la corporación estimó que en el primer inciso del artículo 1.2.1.27.6. había exceso de facultad reglamentaria. Veamos los apartes más relevantes de la providencia:

“Precisado lo anterior, se tiene que, en el artículo 258-1 del ET el legislador estableció que los responsables del impuesto sobre las ventas podrán descontar del impuesto sobre la renta a cargo, correspondiente al año en el que se efectúe su pago, o en cualquiera de los períodos gravables siguientes, el IVA pagado, entre otros eventos, en la «importación de activos fijos reales productivos», sin concretarlo o limitarlo a una u otra modalidad de importación de las previstas en el régimen aduanero, pues lo determinante, como se especificó en la citada norma, es que el descuento recae -en lo que interesa al caso- en la importación de aquellos activos que cumplan los lineamientos para ser considerados fijos reales productivos.

Nótese que, como lo puso de presente la parte actora, la importación temporal a largo plazo es un mecanismo para introducir mercancía al territorio aduanero nacional que también causa el IVA, sin perjuicio de la diferencia que surge al cumplir el deber formal de declarar en relación con la modalidad ordinaria.”

7. Cláusula de la nación más favorecida no se activó respecto de las regalías para los convenios con España, Suiza y Chile

El [Consejo de Estado, en sentencia 25411 de 2024](#), se pronunció sobre la legalidad del concepto general DIAN 0191 de 2020. Dicho concepto analizó la cláusula de la nación más favorecida de los convenios para evitar la doble tributación (CDI) con España, Suiza y Chile, dada la entrada en vigor del convenio con Reino Unido.

El Consejo de Estado explicó que el CDI con el Reino Unido cambió la calificación de los servicios de asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría a la categoría de los “beneficios empresariales” y no de “regalías”. Este cambio, por el contrario, no representó la introducción de un tipo (%) impositivo inferior.

En consecuencia, para la Corporación, la aplicación de la cláusula de nación más favorecida y del régimen de los beneficios empresariales no es extensible a las regalías obtenidas en el marco de los CDI con España, Suiza y Chile. En otras palabras, la cláusula de nación más favorecida no se activó para estos países y el concepto de la DIAN sigue vigente.

Veamos los apartes más relevantes de la providencia:

“Desde esa perspectiva, la condición de «cánones o regalías inferiores a los previstos en el numeral 3 del artículo 12», a la que se sujetó la aplicación de los nuevos tipos impositivos establecidos en los tratados posteriores suscritos por Colombia, según el mandato contenido en los protocolos de los CDI con España y Suiza, deben interpretarse restrictivamente en el sentido impuesto por aquéllos, a la luz del texto mismo de esos tratados y de la explícita intención que abrigaron las partes al celebrarlos, que no fue otra distinta a tratar los pagos por «servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría» como «regalías» gravadas a una tarifa del 10 %, siempre que el beneficiario del servicio fuera residente en Colombia e independientemente de que el servicio fuera prestado en Colombia o fuera del territorio nacional. (...)

Por tanto, al no encontrarse cumplida la condición legal prevista en los protocolos aprobados por las Leyes 1062 de 2006 y 1344 de 2009, para acceder a la cláusula de nación más favorecida respecto de los «servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría», la Sala concluye que la entrada en vigor del CDI con el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte aprobado por la Ley 1939 de 2008 no la activó, sin que la generalidad de los cargos de nulidad formulados permita realizar análisis adicionales respecto del alcance de dicha cláusula en el CDI con Chile aprobado por la ley 1261 de 2008, de cara a su protocolo.”

8. Probar la extraterritorialidad de ingresos en ICA no está sujeta a tarifa legal

El [Consejo de Estado, en sentencia 28100 de 2024](#), enfatizó que no hay tarifa legal al momento de probar la extraterritorialidad de los ingresos para efectos del impuesto de industria y comercio. En ese sentido, las declaraciones tributarias de otros municipios no son la única prueba que da cuenta del origen de dichos ingresos y también procede, por ejemplo, el certificado del contador o revisor fiscal. Veamos los apartes más relevantes de la providencia:

Además, conforme con el artículo 777 del Estatuto Tributario y el artículo 140 del Decreto Municipal Nro. 139 de 2011, las certificaciones de los

INFORME

contadores públicos o revisores fiscales serán suficientes para presentar ante la administración pruebas contables, sin perjuicio de la facultad de fiscalización, de tal modo que son una prueba independiente que, por sí mismas, permiten demostrar la veracidad y exactitud de los registros contables de un contribuyente, así como su realidad económica.

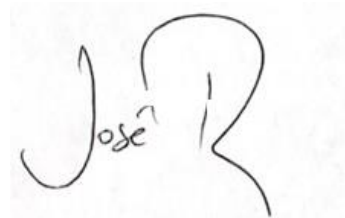
A modo de conclusión, el hecho de que la actora no haya aportado todas las declaraciones del ICA presentadas en otros municipios por el periodo fiscalizado no permite su adición a la base gravable en el Distrito de Cali, teniendo en cuenta que los certificados de revisor fiscal aportados acreditan suficientemente los datos contenidos en la declaración objeto de la controversia.

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