

INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Proyecto de ley que adopta el Plan Nacional de Desarrollo 2018 – 2022 (No. 311 Cámara de 2019): de los aspectos en materia tributaria que contiene esta iniciativa destacamos los siguientes:

a. Ingreso base de cotización de trabajadores independientes: el artículo 140 trata sobre este asunto. Este artículo dice:

“ARTÍCULO 140°. COTIZACIÓN DE TRABAJADORES INDEPENDIENTES.

Los trabajadores independientes con ingresos iguales o superiores a 1 salario mínimo legal mensual vigente que celebren contratos de prestación de servicios personales, cotizarán mes vencido al Sistema de Seguridad Social Integral, sobre una base mínima del 40% del valor del contrato, sin incluir el valor del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Para estos trabajadores la totalidad de los costos y deducciones imputables a la actividad generadora de renta se entiende incluida dentro del porcentaje excluido de la base de cotización.

“Los independientes por cuenta propia, los rentistas de capital y los trabajadores independientes con contratos diferentes a prestación de servicios personales con ingresos iguales o superiores a 1 salario mínimo legal mensual vigente efectuarán su cotización mes vencido, sobre una base mínima de cotización del 55% del valor de los ingresos, sin incluir el valor del Impuesto al Valor Agregado (IVA). En estos casos será procedente la imputación de costos y deducciones siempre que se cumplan los criterios determinados en el artículo 107 del Estatuto Tributario sin exceder los valores incluidos en la declaración de renta de la respectiva vigencia”.

Esta norma, a diferencia de la actual, no contempla la retención en la fuente de aportes, por parte de la empresa contratante del trabajador independiente. En adición, incrementa la base mínima de cotización del 40% al 55%.

INFORME

b. Entidades del régimen tributario especial y aportes a salud, SENA e ICBF: el artículo 141 del proyecto de ley dice:

“ARTÍCULO 141º. EXONERACIÓN DE APORTES. Modifíquese el parágrafo 2 del artículo 114-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

“PARÁGRAFO 2. Las entidades del Régimen Tributario Especial, las del artículo 19-2, 19-5 y 23 del Estatuto Tributario estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2 y 3 de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1 de la Ley 89 de 1988 y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables”.

Con el artículo 118 de la Ley 1943 de 2018, se le permite acceder a la exoneración de aportes a la seguridad social a las cooperativas. Esta norma modificaría dicho tratamiento y, como consecuencia, todos los contribuyentes del régimen tributario especial, incluidas las cooperativas, tendrán que realizar los aportes a la seguridad social, ya que los excluyen de la exoneración.

c. Incentivo a la generación de energía con fuentes no convencionales: a este respecto, el artículo 106 de la iniciativa dice:

“ARTÍCULO 106º. INCENTIVOS A LA GENERACIÓN DE ENERGÍA CON FUENTES NO CONVENCIONALES. Modifíquese el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, el cual quedará así:

“ARTÍCULO 11. INCENTIVOS A LA GENERACIÓN DE ENERGÍA CON FUENTES NO CONVENCIONALES. Como Fomento a la Investigación, desarrollo e inversión en el ámbito de la producción de energía con FNCE y la gestión eficiente de la energía, los obligados a declarar renta que realicen directamente inversiones en este sentido, tendrán derecho a deducir anualmente de su renta por los 15 años siguientes al año gravable en que haya entrado en operación la inversión, el 50% del total de la inversión realizada.

“El valor a deducir por este concepto en ningún caso podrá ser superior al 50% de la Renta Líquida del contribuyente, determinada antes de restar el valor de la inversión.

“Para los efectos de la obtención del presente beneficio tributario, la inversión causante del mismo deberá obtener la certificación de beneficio ambiental por

INFORME

el Ministerio de Ambiente y ser debidamente certificada como tal por el Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible”.

Esta norma modificaría de 5 a 15 años el término durante el cual se puede tomar la deducción por las inversiones.

D. Base gravable y tarifa del impuesto al consumo de licores: Los artículos 147 y 148 del proyecto establecen lo siguiente:

ARTÍCULO 147°. BASE GRAVABLE. Modifíquese el artículo 49 de la Ley 788 de 2002, el cual quedará así:

ARTÍCULO 49. BASE GRAVABLE. La base gravable del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, está constituida por el número de grados alcoholimétricos que contenga el producto.

Esta base gravable aplicará igualmente para la liquidación de la participación respecto de los productos sobre los cuales los departamentos estén ejerciendo el monopolio rentístico de licores destilados.

PARÁGRAFO. El grado de contenido alcoholimétrico deberá expresarse en el envase y estará sujeto a verificación técnica por parte de los departamentos, quienes podrán realizar la verificación directamente, o a través de empresas o entidades especializadas.

En caso de discrepancia respecto al dictamen proferido, la segunda y definitiva instancia corresponderá al Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos, INVIMA.

ARTÍCULO 148°. TARIFAS. Modifíquese el artículo 50 de la Ley 788 de 2002, el cual quedará así:

ARTÍCULO 50. TARIFAS. Las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, por cada unidad de 750 centímetros cúbicos o su equivalente, serán las siguientes:

1. Para licores, aperitivos y similares, quinientos pesos (\$500,00) por cada grado alcoholimétrico.
2. Para vinos y aperitivos vínicos, trescientos cincuenta pesos (\$350,00) por cada grado alcoholimétrico.

PARÁGRAFO 1. El impuesto al consumo de que trata la presente ley no aplica a los productos extranjeros que se importen al territorio del departamento archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, salvo que estos sean posteriormente introducidos al resto del territorio Nacional, evento en el cual se causará el impuesto en ese momento, por lo cual, el responsable previo

INFORME

a su envío, deberá presentar la declaración y pagar el impuesto ante el Fondo Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros, aplicando la tarifa y base general señalada para el resto del país.

Para los productos nacionales que ingresen para consumo al Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, por cada unidad de 750 centímetros cúbicos o su equivalente, la tarifa será de cincuenta pesos (\$50) por cada grado alcoholimétrico.

Los productos que se despachen al Departamento deberán llevar grabado en un lugar visible del envase y la etiqueta y en caracteres legibles e indelebles, la siguiente leyenda: “Para consumo exclusivo en el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina”, y no podrán ser objeto de reenvío al resto del país.

Los productores nacionales y los distribuidores seguirán respondiendo ante el departamento de origen por los productos que envíen al Archipiélago, hasta tanto se demuestre con la tornaguía respectiva, guía aérea o documento de embarque, que el producto ingresó al mismo.

PARÁGRAFO 2. Todos los licores, vinos, aperitivos y similares, que se despachen a los depósitos francos debidamente autorizados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, y los destinados a la exportación y zonas libres y especiales deberán llevar grabado en un lugar visible del envase y la etiqueta y en caracteres legibles e indelebles, la siguiente leyenda: “Para exportación”.

PARÁGRAFO 3. Cuando los productos objeto de impuesto al consumo tengan volúmenes distintos, se hará la conversión de la tarifa en proporción al contenido, aproximándola al peso más cercano.

El impuesto que resulte de la aplicación de la tarifa al número de grados alcoholimétricos, se aproximará al peso más cercano.

PARÁGRAFO 4. Las tarifas aquí señaladas se incrementarán a partir del primero (1º) de enero de cada año con la variación anual del índice de precios al consumidor certificado por el DANE al 30 de noviembre y el resultado se aproximará al peso más cercano. La Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público certificará y publicará antes del 1o de enero de cada año, las tarifas así indexadas.

Por un lado, se propone modificar la base gravable del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, la cual también se utiliza para liquidar la participación de los departamentos que ejercen el monopolio rentístico de licores destilados. Actualmente, la base está compuesta por (i) un componente específico que es son los grados

INFORME

alcoholimétricos y (ii) un componente ad valorem que es el precio de venta al público por unidad de 750CC, el cual es certificado por el DANE. La propuesta que del proyecto de ley consiste en que la base gravable solo esté compuesta por el componente específico, es decir, por los grados alcoholimétricos.

Por otro lado, se plantea la modificación de las tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares. Actualmente, la tarifa (i) del componente específico es de \$220 por cada grado alcoholimétrico, sin embargo, para vinos y aperitivos vínicos es de \$150; y (ii) del componente ad valorem es del 25% del precio de venta, sin embargo, para vinos y aperitivos vínicos es del 20%. La propuesta del proyecto de ley busca tener una sola tarifa por el componente específico, la cual sería de \$500 por cada grado alcoholimétrico para licores, aperitivos y similares, sin embargo, para vinos y aperitivos vínicos sería de \$350 por cada grado alcoholimétrico.

A la distribución de dividendos en especie, le es aplicable el impuesto a los dividendos consagrado en los artículos 242 y 242-1 del E.T.: así lo manifiesta la DIAN en el concepto DIAN 001171 del 10 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“2.1. Los artículos 242, 242-1 y 245 del E.T. establecen tarifas especiales para los dividendos y participaciones que sean recibidos por personas naturales residentes, por sociedades nacionales o por sociedades y entidades extranjeras y por personas naturales no residentes, los cuales son considerados como ingresos no constitutivos de renta no ganancia ocasional en los términos del artículo 48 y 49 del E.T.

“2.3. (sic) Ahora bien, es necesario resaltar que el artículo 30 del E.T. reconoce la definición de dividendos y participaciones para efectos fiscales como: *‘Toda distribución de beneficios, en dinero o en especie, con cargo a patrimonio que se realice a los socios, accionista, comuneros, asociados, suscriptores o similares, excepto la disminución de capital y la prima en colocación de acciones’.*

“2.4. En este sentido consideramos que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, encuadra dentro de la definición de dividendos y participaciones del artículo 30 del E.T., ya que estas corresponden a la distribución de un beneficio en especie con cargo a una cuenta del patrimonio, es decir la de capital, que se realiza a favor de los socios accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares, que no está incluido en las excepciones prevista en la norma.

“2.5. Por lo anterior, consideramos que las tarifas especiales establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del E.T. son aplicables a los dividendos y participaciones dentro de los cuales se encuentran la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social.

INFORME

“2.6. Sin embargo, consideramos que lo expuesto en el párrafo anterior no desnaturaliza el tratamiento otorgado a la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional en los términos del artículo 36-3 del E.T.

“2.7. Como consecuencia de lo anterior, este despacho entiende que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social son un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, aunque a dicha utilidades le es aplicable la tarifa especial de dividendos y participaciones establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del E.T.

“2.8. En virtud de lo anterior, es aplicable la retención en la fuente establecida en los artículos 242, 242-1 Y 245 del E.T. a la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social”.

El control consagrado para las empresas de la Ley 1429 de 2010 en cuanto al cambio de la composición accionaria se debe considerar desde el momento en que se realizó la asamblea de socios y se levantó el acta, y no desde el momento de la inscripción en el registro mercantil: así lo manifiesta la DIAN en el concepto DIAN 001288 de 17 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“Ahora bien, teniendo en cuenta la naturaleza, finalidad probatoria y el carácter declarativo del registro mercantil y considerando que el numeral 6 del parágrafo 3 del artículo 240 del estatuto tributario, no condicionó el cambio de composición accionario al registro mercantil, no resulta válido concluir que se entiende efectuado el cambio en la composición accionaria desde la inscripción del acta de asamblea en el registro mercantil, sino desde el simple acuerdo de las partes, **al menos que exista disposición en contrario**. (Destacado de la DIAN)

“Por consiguiente, para el caso en concreto, se deberá entender que se perfeccionó el cambio de composición accionaria desde la fecha en la que se levantó el acta de la asamblea ya que es el documento donde consta el acuerdo entre las partes y desde cuando adquirió plena validez el acto jurídico.

“Por los motivos anteriormente expuestos sírvase a revocar oficio 000175 del 19 de febrero de 2018”.

La DIAN reconsidera el concepto 000175 de 2018, en el cual se tomaba como fecha para el cambio de la composición accionaria el del registro mercantil, y establece, en el nuevo concepto, que es el momento de la asamblea el que debe mirarse para determinar el cambio en la posición accionaria, ello por considerar la finalidad probatoria y el carácter

INFORME

declarativo del registro mercantil, y, adicionalmente, que le Ley no condicionó el cambio a tal momento.

Las entidades sin ánimo de lucro, por el solo hecho de su constitución, no están obligadas a tener revisor fiscal, salvo que haya una disposición normativa que la obligue a tenerlo o que por voluntad propia así se determine en los estatutos: así lo indica la DIAN en el concepto 001188 del 16 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“¿Es obligatorio para las entidades sin ánimo de lucro tener revisor fiscal?”

“El artículo 3 del Decreto Reglamentario 1529 de 1990 indicó que los estatutos de las entidades debían contener: (i) el objeto o finalidad expresando que eran una entidad sin ánimo de lucro y (ii) un Revisor Fiscal para las fundaciones o instituciones de utilidad común.

“Posteriormente, fue promulgado el Decreto Ley 2150 de 1995 donde el artículo 40 instauró que para el reconocimiento de la personería jurídica de las organizaciones civiles, las corporaciones, las fundaciones, las juntas de acción comunal y de las demás entidades sin ánimo de lucro, deben constituirse por escritura pública o documento privado, que debe contener unos requisitos, entre otros, el del numeral 10 del artículo 40 ibídem- que dice [...] Las facultades y obligaciones del Revisor Fiscal, si es del caso. [...].

“En este caso, entre el Decreto Reglamentario 1529 de 1990 y el Decreto Ley 2150 de 1995 existen disposiciones normativas contrarias, dado que el primer decreto establece la obligación de tener revisor fiscal y el último decreto en mención señala que solo habrá lugar a tenerlo si es del caso.

“Sobre el particular, la jurisprudencia del Consejo de Estado (Sentencia de la Sección Tercera No. 50430 de 2016 del Consejero Ponente Hernán Andrade Rincón), frente a este punto señala que en el ordenamiento jurídico nacional existen tres criterios para la solución de las antinomias o conflictos de leyes: i) el jerárquico, ii) el temporal y iii) el de especialidad, y realiza las siguientes precisiones:

‘El criterio jerárquico para del hecho de que no todas las leyes tienen el mismo rango, tal y como se desprende del propio texto de la Constitución Política (arts. 151, 152 y 341, entre otros) y de la profusa jurisprudencia de la Corte Constitucional (lex superior derogat inferiori). En el caso concreto, tanto la Ley 678 de 2001 como la Ley 1437 de 2011 son de rango ordinario y, por lo tanto, del mismo nivel jerárquico, razón por la que el citado instrumento no es pertinente para resolver el conflicto.

INFORME

‘El segundo criterio se apoya en el máximo según la cual la ley posterior deroga la anterior (lex posterior derogat priori), regla que acentúa el tiempo de expedición de la norma porque en este caso se privilegia la aplicación de la disposición promulgada con posterioridad.

‘Por último, el tercer criterio determina que la ley especial prima sobre la general... En este caso se privilegia el contenido de la norma, así cuando el conflicto se plantea entre una norma de carácter general y una especial, se aplicará la última’

“Para el caso materia de análisis este despacho considera viable aplicar el *criterio jerárquico* de las normas señalado en la jurisprudencia citada, dado que el Decreto 2150 de 1995 tiene rango de ley y el Decreto 1529 de 1990 es reglamentario.

“En el caso en concreto, bajo el marco normativo anterior, para la presentación de las declaraciones y demás documentos ante la administración de impuestos solo es posible exigir la firma de contador público o revisor fiscal en el evento que sea legalmente obligatorio. Por el mismo motivo, no podrá exigirse la firma del revisor fiscal si no existe una disposición legal especial que lo requiera”

“Así las cosas, se concluye que las entidades sin ánimo de lucro por el solo hecho de su constitución no estén obligadas a tener la figura de revisor fiscal, salvo que haya una disposición normativa que la obligue a tenerlo o que por voluntad propia ellas lo determinen en los estatutos”.

Para saber si se es, o no, responsable del IVA y del impuesto al consumo debe cumplirse, con respecto de cada impuesto, el requisito de tener máximo un establecimiento de comercio: así lo manifiesta la DIAN en el concepto 001639 del 24 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“En cuanto al requisito que versa sobre el establecimiento de comercio, local, sede o negocio y si se cuenta con más de uno, inquietud presente en todos los supuestos de hecho de la consulta, las normas citadas antes y después de la expedición de la Ley 1943 de 2018 indican que solo se puede tener uno de estos donde se ejerza la actividad generadora, requisito que se considera se predica de cada impuesto. (Subrayas de la DIAN)

“Así las cosas, lo importante entonces es que respecto de cada impuesto se tenga un solo establecimiento de comercio, sede, local o negocio donde se ejerza la actividad generadora; por lo que si una persona natural comerciante tiene un establecimiento de comercio donde realiza su actividad gravada con IVA y otra donde presta el servicio de restaurante y cafetería, esta situación no implica el incumplimiento del requisito y deberán observarse el cumplimiento de las condiciones, para efectos de establecer si no es responsable de estos impuestos”.

INFORME

Desde el 14 de noviembre de 2018, las toallas higiénicas y tampones son exentos de IVA: así lo manifiesta la DIAN en el concepto 001544 del 21 de enero de 2019; concepto cuyo aparte pertinente dice:

“... teniendo en cuenta que el impuesto sobre las ventas es de carácter instantáneo, como este despacho lo ha manifestado en varias oportunidades, las empresas que vendan toallas higiénicas y tampones deberán vender estos productos como bienes **exentos** a partir del 14 de noviembre de 2018 (fecha en la que se profirió la sentencia), considerando que la Corte Constitucional no se pronunció respecto de los efectos de la misma.”

Los consorciados pueden aplicar los beneficios de la Ley 1715 de 2014 (energías renovables no convencionales) cuando cumplan los requisitos legalmente exigibles: así lo manifiesta la DIAN en el concepto 001439 del 21 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“A su primera pregunta: ‘En caso de que un Consorcio sea quien realice las inversiones en proyectos de fuentes no convencionales de energías renovables ¿es posible que los diferentes Consorciados den aplicación a los beneficios señalados en la mencionada Ley de acuerdo a (sic) su porcentaje de participación en el Consorcio?’.

“En efecto, es posible que los consorciados responsables del impuesto sobre la renta y complementarios apliquen los beneficios tributarios consagrados en la Ley 1715 de 2014, cuando cumplan todos los requisitos legalmente exigibles y obtengan la certificación de la Autoridad de Licencia Ambientales (ANLA) o quien haga sus veces, de conformidad con el procedimiento establecido para ello.

“Lo citado debido a que de acuerdo con el artículo 18 de Estatuto Tributario (ET) y la definición dada por el artículo 7 de la Ley 80 de 1993, los Consorcios no ostenta la calidad de personas jurídicas, sino que corresponden a la unión de dos o más personas quienes en conjunto presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente de todas y cada una de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato. Correspondiendo a ellos en la legislación tributaria la figura de los contratos de colaboración empresarial”.

Los consorciados serán responsables de la auto retención de renta consagrada en el Decreto 2201 de 2016 sobre los ingresos de los que sea beneficiario cada de los consorciados, y el consorcio no debe

INFORME

cumplir con esta obligación: así lo manifiesta la DIAN en el concepto 001564 del 22 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“Entonces, para efectos de esta autorretención, el Consorcio al no ser contribuyente del impuesto sobre la renta no cumple el requisito del numeral 1 del artículo 1.2.6.6 del DUR 1625 de 2016 citado. Por tanto, deberá determinarse respecto de cada una de las personas jurídicas que conforman el consorcio o unión temporal, si cumple o no con las condiciones señaladas en el Artículo 1.2.6.6 del Decreto 1625 de 2016. En caso afirmativo se considera contribuyente responsable de la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementario y debe cumplir con esta obligación a partir del primero (1º.) de enero de 2017, sobre los ingresos constitutivos de renta y complementarios de los cuales sea beneficiario cada uno”.

Cuando el prestador de servicios digitales o electrónicos desde el exterior se acoja al sistema de pago mediante la retención y el usuario directo sea responsable del IVA, es este último quien debe practicarla y el prestador de servicios del exterior no es responsable del IVA: así lo dice la DIAN en el concepto 001430 del 21 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“... los usuarios directos o destinatarios del servicio que acrediten la condición de Responsables del impuesto sobre las ventas en los términos del numeral 3 del artículo 437-2 del Estatuto tributario, deberán realizar la retención en la fuente del impuesto en mención. En estos casos el prestador del servicio del exterior no será responsable del impuesto sobre las ventas IVA- por el servicio prestado a este tipo de usuario, Las tarifas y bases de retención dependerán del tipo de servicio prestado desde el exterior.”

Además, el concepto aclara que si el prestador de los servicios desde el exterior, a pesar de acogerse al sistema de pago mediante retención, los prestadores de tarjetas débito y crédito no efectúan la retención, aplica el artículo 437 del E.T., según el cual, los agentes de retención del impuesto responderán por las sumas que estén obligados a retener. De igual manera aplicaría el artículo 402 de la Ley 599 de 2000, que consagra el tipo penal de omisión del agente retenedor o recaudador.

El descuento por inversiones en empresas de acueducto o alcantarillado del orden regional no está sujeto al límite previsto en el inciso segundo del artículo 259 E.T.: así lo manifiesta la DIAN en el concepto 001187 de enero 16 de 2019 y ello con base en el artículo 1.2.1.24.5. del Decreto Único Tributario; artículo que dice así en la parte pertinente:

INFORME

“Artículo 1.2.1.24.5. limitaciones. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 104 de la Ley 788 de 2002, el descuento tributario por inversiones en empresas de acueducto y/o alcantarillado del orden regional serán equivalente al cuarenta por ciento (40%) del valor de la inversión que se realice en el respectivo año gravable sin que exceda del cincuenta por ciento (50%) del impuesto neto de renta del respectivo periodo, calculado antes de incluir el descuento. **En consecuencia, en este caso no será aplicable la limitación prevista en el inciso segundo del artículo 259 del Estatuto Tributario**”.

“El descuento tributario únicamente se podrá solicitar en el año gravable en el cual se haya realizado la inversión; en consecuencia, los saldos pendientes por descontar no podrán ser diferidos para ser solicitados en periodos gravables posteriores, ni podrán ser tratados como gasto deducible, pero podrán llevarse como costo de la inversión”.

No es necesaria la transferencia jurídica del bien en favor del arrendatario para que se califique como arrendamiento financiero. La DIAN reconsidera su posición dada en el concepto 000105 de febrero de 2018, en el cual sostenía que no hay leasing financiero si no hay opción de compra: la reconsideración aparece en el concepto No. 030990 del 28 de diciembre de 2018; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“2. ‘... 1.3.1. ¿Es necesario que el contrato prevea una transferencia jurídica del bien en favor del arrendatario para que el mismo califique para fines fiscales como un contrato de arrendamiento financiero?’

‘Sí, considerando que por definición tiene por objeto la adquisición de un activo...’

“Se reconsidera la respuesta dada, estableciendo que **NO es necesario la transferencia jurídica del bien en favor del arrendatario para se califique como arrendamiento financiero**, por las razones expuestas en el punto anterior, en especial a que la transferencia jurídica es una de las diferentes características u opciones que puede darse en este tipo de contrato, pero no necesariamente puede ocurrir, es por eso que la misma norma consagra otros elementos que pueden calificar a esta modalidad contractual.

“3. ‘1.3.2 -¿Un contrato puede calificar para fines fiscales como un contrato de arrendamiento financiero incluso si no tiene una opción de compra en favor del arrendatario?’

‘No, porque por definición debe tener por objeto la adquisición de un activo. Para efectos fiscales en el caso hipotético propuesto se trataría de un arrendamiento operativo’.

INFORME

“Se reconsidera la respuesta dada, estableciendo que SI puede calificarse como arrendamiento financiero, por las razones expuestas en el presupuesto general de esta reconsideración, en especial a que la opción de compra es una de las diferentes características u opciones que puede darse en este tipo de contrato, pero no necesariamente puede ocurrir, es por eso que la misma norma consagra otros elementos que pueden calificar a esta modalidad contractual.

“4. ‘1.3.3. En caso en que el plazo del arrendamiento cubra la mayor parte de la vida económica de un activo, ¿el contrato podría calificar para fines fiscales como un contrato de arrendamiento financiero incluso si el contrato no prevé una opción de compra en favor del arrendatario?’

‘No, porque se reitera que por definición debe tener por objeto la adquisición de un activo. Para efectos fiscales en el caso hipotético se trataría de un arrendamiento operativo’.

“Se reconsidera la respuesta dada, estableciendo que SI puede calificarse como arrendamiento financiero, por las razones expuestas en el presupuesto general de esta reconsideración, en especial a que el carácter que el plazo cubra la mayor parte de la vida económica del activo es una de las diferentes características u opciones que pueden darse en este tipo de contrato, pero no necesariamente ocurre, es por eso que la misma norma consagra otros elementos que pueden calificar a esta modalidad contractual.

“5. ‘1.3.4. ¿Cómo debe interpretarse, para efectos tributarios, los términos ‘adquisición financiada de un activo’ consagrada en el artículo 127-1 del Estatuto Tributario.

‘Debe entenderse que la adquisición de un activo es la transferencia de dominio de un bien que se considera activo para el adquirente, y financiada se refiere a la utilización del financiamiento para la adquisición de dicho bien; es decir, por medio de recursos que no son propios para la realización de la operación económica’.

“Se reconsidera la respuesta dada, bajo el alcance que la adquisición financiada de un activo, no requiere la transferencia de dominio del bien, tal como se explicó en el presupuesto general de esta reconsideración, dado que un contribuyente cunado realice un tipo de contrato de arrendamiento debe evaluar las características del mismo y calificarlo entre financiero u operativo, y en caso de que sea financiero, reconocerlo y mediarlo fiscalmente como un activo por arrendamiento y en contrapartida un pasivo por arrendamiento financiero, en los términos que establece el numeral 2 del artículo 127-1 del Estatuto Tributario.

“6. ‘1.3.5. El listado de características incluido en el literal a) del literal 1) del artículo 127-1 es enunciativo o taxativo?’

INFORME

‘El listado de características es taxativo, en tanto se encuentran expresamente señalados.

‘Debe tener en cuenta que la cualidad de taxativo del listado es diferente de las condiciones fijadas para la tipificación del contrato de arrendamiento financiero’.

“Al respecto se complementa lo manifestado en la respuesta inicial, estableciendo que si bien cierto la norma lista las características que pueden enmarcar un contrato de arrendamiento financiero, no se puede perder de vista lo manifestado en el parágrafo 4 del mismo artículo 127-1 del estatuto tributario, cuando establece que *‘El tratamiento de este artículo aplica a todas las modalidades contractuales que cumplan con los elementos de la esencia del contrato de arrendamiento, independientemente del título otorgado por las partes a dicho contrato’.* Por consiguiente, se debe analizar la esencia más que la forma legal para determinar si se cumple la condición de un arrendamiento financiero”.

La DIAN insiste en que en el contrato de cuentas en participación el socio gestor no puede trasladar las retenciones al socio oculto, y que solo el gestor es quien puede solicitarlas: así lo hace en el concepto 01118 del 16 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“... en el oficio 036232 del 27 de diciembre de 2016 al resolver una serie de inquietudes relacionadas con el contrato de cuentas en participación, en especial pertenecen a quién pertenecen las retenciones practicadas al gestor, se trajo lo concluido en el concepto 003653 del 14 de enero de 2008 (que a su vez se basa en el oficio 099597 del 24 de noviembre 2006), donde se reitera que no hay normas que permitan trasladar las retenciones al socio oculto y se expone que solamente quien es el titular del ingreso sometido a retención en la fuente, como sujeto pasivo de la misma, es quien puede afectar con ellas la declaración del periodo fiscal en que se le practiquen”.

Los pagos por explotación de programas de computador pagados al Reino Unido, una vez entre en vigencia el CDI respectivo, estarán sujetos a la tarifa del 10%, y no aplicará la tarifa del artículo 411 del E.T.: así lo dice la DIAN en el concepto 001168 del 16 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“Considerando la prevalencia de los acuerdos internacionales sobre la normativa interna, es posible reconocer que la tarifa del 10% establecida en el artículo 12 del CDI aplicable a las regalías debería prevalecer sobre la establecida en el artículo 411 del E.T.”

INFORME

La DIAN aclara en el concepto que el CDI con Inglaterra e Irlanda del Norte no está vigente todavía, pero cuando entre en vigencia habrá que tener en cuenta que los pagos por concepto de explotación de programas de computador, cuando se otorga la autorización para el uso del software sin que el titular del mismo se desprenda de su derecho de propiedad, deben reconocerse como regalías; porque si hay transferencia de la titularidad del derecho de propiedad en todos sus elementos, se está ante rentas de actividades empresariales.

De igual manera, la DIAN manifiesta que, de acuerdo con el artículo 12 del CDI, los pagos procedentes de Colombia y que tienen como beneficiario un residente de Reino Unido pueden ser sometidos a imposición en UK y también en Colombia de acuerdo con la legislación interna, sin que el impuesto exigido exceda del 10% del importe bruto de las regalías. Debe tenerse en cuenta que el artículo 411 del E.T. está derogado y que estos pagos quedaron comprendidos en el artículo 408 del E.T.

La base especial del AIU para los constructores no aplica a la actividad económica de fabricación de otros productos elaborados en metal: así lo indica la DIAN en el concepto 00959 del 16 de enero de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“De manera que, debe diferenciarse entre lo que es (i) la construcción de una obra, (ii) la realización de reparaciones y otras laborales que atienden a la conservación de la obra ya construida y, lo referente a (iii) la venta de bienes que incluye instalación”:

“Ello debido a que el beneficio del AIU precitado, solo resulta aplicable a contratos de construcción, propiamente dichos y al no tratarse de estos la base gravable del IVA se conformará por el valor total del contrato, incluyendo materiales, gastos, mano de obra y demás actividades que lo conforman.

“Así las cosas, se tiene que el beneficio objeto de estudio cobija la determinación de la base gravable del IVA en los contratos de construcción de inmuebles y en general a las obras inherentes a la construcción en sí, tales como: estructura, mampostería, etc., mas no respecto de los contratos de obras o bienes que pueden retirarse fácilmente sin detrimento del inmueble.

“En consecuencia, teniendo en cuenta la explicación anterior, se precisa respecto a su interrogante que al ser la actividad 2599 definida como: *‘fabricación de otros productos elaborados de metal’*, la misma en sí no es objeto de beneficio tributario en la determinación de la base gravable del impuesto sobre las ventas consagrada en el artículo 3 del Decreto 1372 del 1992 – compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto 1625 de 2016. Por lo que la tarifa del IVA aplicable será la general”.

INFORME

Son contribuyentes del régimen ordinario las personas jurídicas originadas en la constitución de una propiedad horizontal que destinen bienes o áreas comunes a la explotación comercial, industrial o mixto, así estos bienes se hayan desafectado de las zonas comunes: así lo dice la DIAN en el concepto 1363 de octubre de 2018; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“Nótese cómo la consecuencia de ser contribuyente del impuesto sobre la renta para este tipo de entidades, la otorga la destinación de bienes, o áreas comunes; para lo cual el vocablo ‘bienes’ debe entenderse su acepción más amplia, esto es, que incluye los ingresos no solo de la explotación de los bienes comunes, sino aquellos bienes producto de la desafectación de zonas comunes”.

Para llegar a esta conclusión, la DIAN se apoya en la expresión bienes para concluir que los mismos pueden ser o no comunes, y adicionalmente sostiene que la Ley 675 de 2001 señala, en el artículo 20, que los bienes desafectados serán objeto de los impuestos inherentes a la propiedad inmobiliaria.

El IVA para el combustible de aviación JET A1, en la venta que efectúa el distribuidor mayorista y/o comercializador, tiene como base gravable el precio de venta del producto al distribuidor mayorista más el margen del mayorista: así lo manifiesta la DIAN en el concepto 035396 del 26 de diciembre de 2018; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“En caso de determinar como base gravable de la operación anterior el numeral 4 del artículo 467 del E.T. ¿Cuál sería el precio de venta aplicable en la venta a granel que realice el distribuidor mayorista y/o comercializador industrial al consumidor final?, ¿sería el precio de venta del productor al mayorista según el artículo 10 de la Ley 681 de 2001, o sería el precio de venta del distribuidor mayorista y/o comercializador industrial al consumidor final”.

(...)

“.. es importante recalcar que el precio de venta que regula dicha norma es el precio de venta de la gasolina de aviación Jet A1 al distribuidor mayorista, mas no el precio del distribuidor mayorista a consumidores, estaciones de servicios u otros distribuidores minoristas, el cual tal como manifestó el propio consultante este precio no se encuentra actualmente regulado por ninguna autoridad gubernamental, estableciéndose por las partes de forma contractual (Vendedor y comprador, oferta y demanda), aspecto que no es del resorte de este despacho fijar o establecer el precio de venta”.

INFORME

“En todo caso, con el fin de resolver los interrogantes planteados, sí es dable concluir que el artículo 10 de la Ley 681 de 2001, aplica para determinar **el precio de venta del productor al distribuidor mayorista**, el cual debe leerse en concordancia con las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016, frente al impuesto nacional a la gasolina y al impuesto nacional al carbono”:

(...)

“Frente, a cuál sería la base gravable del IVA para el distribuidor mayorista de combustibles derivados del petróleo, con base en el artículo 467 del estatuto tributario se tiene:

(...)

1. En combustibles, se entiende que la base gravable para el impuesto a las ventas será:

(...)

b) Para el distribuidor mayorista y/o Comercializador Industrial: el Ingreso al productor o comercializador del combustible y del alcohol carburante y/o biocombustible en la proporción autorizada por el Ministerio de Minas y Energía para convertirlo en combustible oxigenado, adicionado el margen mayorista. El transporte al combustible no formará parte de la base gravable.

4. Cuando se trate de combustibles cuyo margen de comercialización e Ingreso al Productor IP no es regulado por el Ministerio de Minas y Energía, **la base gravable será el precio de venta sin incluir transporte por poliducto. (fuera de texto)**”.

“Para el caso del literal b) del numeral 1 del artículo 467 del E.T., la norma parte de que es de público conocimiento el ingreso al productor o comercializador y el margen del mayorista, es decir se estaría frente a un precio regulado, por lo tanto, se tendría en cuenta esos elementos para determinar la base gravable”.

“En caso contrario, cuando no exista regulación frente al ingresos al productor (IP) y el margen del comercializador, se aplicaría lo establecido en el numeral 4 del artículo 467 del E.T., del cual al leerse se desprende la siguiente fórmula:

Base gravable IVA = (PV sin incluir el IVA) – TPP

PV: Corresponde al precio con el cual el distribuidor mayorista comercializa el combustible o lo consume, según sea el caso, el cual no incluye IVA el cual se adiciona posteriormente, el precio de venta estaría integrado”.

(...)

INFORME

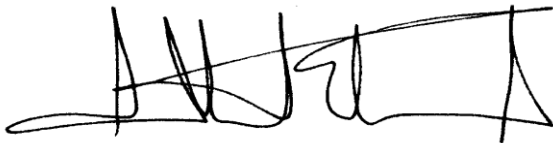
“En este sentido, este despacho concluye que se aplicaría la base gravable para calcular el impuesto sobre las ventas por parte del distribuidor mayorista y/o comercializador”.

(...)

“En los anteriores términos se resuelve la consulta y se recoge la doctrina expedida por este despacho que le sea contraria, en especial el oficio 010616 de abril 25 de 2018”

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



Alberto Echavarría Saldarriaga
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos