

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Tratamiento de pérdidas en relación con ingresos provenientes de países de la Comunidad Andina: en sentencia del 15 de marzo de 2012 (Consejero Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas; número interno 16660), el Consejo de Estado analizó el caso de un contribuyente que en el año gravable 1999 obtuvo pérdidas y recibió ingresos de un país de la Comunidad Andina; ingresos a los que trató como renta exenta y luego, en el año 2000, compensó la pérdida equivalente a la determinada en el formulario más la renta exenta declarada.

La DIAN señaló que el contribuyente, en el año gravable 2000, no podía compensar como pérdida amortizable el valor de las rentas exentas provenientes de operaciones con países de la Comunidad Andina.

En la sentencia, el Consejo de Estado pone de presente la existencia de un vacío regulatoria, tanto la Decisión 40 de la Comunidad Andina (que estaba vigente para la fecha) como en la legislación colombiana.

Al final, el Consejo de Estado decidió en favor del contribuyente. Los apartes más relevantes de la sentencia dicen:

“El argumento que propuso la DIAN sobre la distinción conceptual entre la pérdida líquida y la renta exenta a efectos de desconocer la existencia de la primera no es válida para resolver el caso en concreto, porque, como la Decisión 40 no reguló los mecanismos para eliminar o disminuir la doble tributación ni la legislación tributaria colombiana tiene previsto cómo se debe diligenciar el formulario de renta en situaciones como la ahora analizada, **la DIAN debió considerar una alternativa de solución para que la parte actora pudiera ejercer el derecho a que la renta que obtuvo en Venezuela no quedara gravada en Colombia.** (Negrillas y subrayas fuera de texto).

“ ...

“Aunque el principio del complemento indispensable alude a la facultad del legislador, que no de los jueces, para regular en lo no regulado por la norma comunitaria, facultad que debe ejercer el legislador sin menoscabar los principios, directrices o preceptos derivados de la misma, **la Sala interpreta que este principio también puede ser aplicado por los jueces de los**

países miembros pero para verificar que la autoridad tributaria en casos como el ahora analizado aplique las normas tributaria nacionales pero interpretadas en el sentido de que no restrinjan los aspectos esenciales regulados en la Decisión 40 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena.
(Negrillas y subrayas fuera de texto)

“Lo discurrido hasta ahora por la Sala en esta sentencia da cuenta de que la DIAN, como autoridad tributaria demandada, en realidad no interpretó de manera errada los artículos que la parte actora acusó como violados pero por falta de aplicación o indebida aplicación. Para la Sala, se reitera, la DIAN omitió tener en cuenta el hecho de la existencia de la pérdida, pero esa omisión también implicó desconocer el derecho que se derivó del Convenio para evitar la doble imposición que adoptó la Decisión 40 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena a favor de la parte actora.

“ ...

“De acuerdo con la interpretación prejudicial que rindió el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina ‘... la renta obtenida por la demandante ... en la República Bolivariana de Venezuela **corresponde a una renta no gravable en la República de Colombia, de conformidad con la Decisión 40 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena, por lo tanto, no se puede considerar como renta especial ‘no gravada’ la renta que un contribuyente de un País Miembro de la Comunidad Andina, obtenga de otro País Miembro de la Comunidad Andina**’”. (Negrillas del original).

Son ingresos de fuente nacional los que perciben las personas naturales extranjeras que tienen relación laboral vigente con una compañía extranjera sin domicilio en Colombia y que, en virtud de un contrato celebrado entre su empleadora y una empresa colombiana, prestan servicios en el país: el Consejo de Estado, mediante sentencia del 15 de marzo de 2012 (Consejera Ponente: Dra. Carmen Teresa Ortiz; número interno 17942), negó la nulidad de los oficios de la DIAN Nos. 6882 y 11214 de 2008, en los que ésta sostuvo que son ingresos de fuente nacional los que perciben las personas naturales extranjeras que tienen relación laboral vigente con una compañía extranjera sin domicilio en Colombia y que, en virtud de un contrato celebrado entre su empleadora y una empresa colombiana, prestan servicios en el país.

Los siguientes son los apartes pertinentes de la sentencia:

“La doctrina oficial que presentan tales oficios se enmarcan en el principio de territorialidad del artículo 24 del E.T. (inc. 1º), conforme al

cual, los ingresos derivados de la prestación de servicios dentro del territorio colombiano, con o sin establecimiento propio y de manera permanente o transitoria, son de fuente nacional; entendiéndose que entre ellos se incluyen los ingresos derivados de rentas de trabajo, en general, como sueldos, comisiones y honorarios (No. 5 ibídem), recibidos, entre otros, por las personas naturales extranjeras no residentes cuando quiera que presten servicios en Colombia como empleadas de una empresa extranjera.

“Desde este punto de vista, las conclusiones administrativas cuestionadas y logradas bajo las orientaciones del principio aludido que esta Sala acoge y proclama, se encuentran ajustadas al ordenamiento regente sobre tributación de renta para la personas mencionadas, considerando que ellas, a las voces del inciso tercero del artículo 9° del E.T., sólo tributan respecto de sus rentas de fuente nacional, y que, por disposición expresa del tantas veces citado No. 5 del artículo 24 ibídem, de tales rentas hacen parte los sueldos, honorarios o remuneraciones pagados por la empresa extranjera a sus trabajadores, para retribuir los servicios que éstos prestan en nombre de aquella a la empresa colombiana, máxime cuando el citado numeral no condicionó la fuente de dichos ingresos a la existencia de un vínculo laboral directo entre la persona natural que presta el servicio y quien lo recibe”.

El Ministerio de Salud y Protección Social considera que la exención del impuesto de industria y comercio con respecto de las IPS hace relación con la actividad de salud desarrollada por la entidad, y no a la naturaleza jurídica de dicha entidad: así lo manifestó en Concepto No. 43785 del 3 de abril de 2012, del cual es del caso transcribir los siguientes apartes:

“Así las cosas, es claro que las Leyes 14 de 1983 y 50 de 1984, determinan la no sujeción del gravamen del Impuesto de Industria y Comercio, **a la actividad de servicios de salud desarrollada por una entidad** y no a su naturaleza jurídica, es decir que dicha entidad sea pública, privada o mixta, con o sin ánimo lucro, por tal razón y a pesar de que el término ‘Sistema Nacional de Salud’ haya sido modificado por el de ‘Sistema General de Seguridad Social en Salud’, ha de entenderse que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 155 de la Ley 100 de 1993, las entidades que antes conformaban el Sistema Nacional de Salud hoy en día están integradas en el Sistema General de Seguridad Social en Salud y por lo tanto exentas del gravamen objeto de consulta.

“Ahora bien, si se analiza el contenido de la jurisprudencia citada anteriormente y sobre todo lo que estipulaba el artículo 5 de la Ley 10 de 1990, se encuentra que esta norma no establecía una adscripción o

vinculación de las instituciones de seguridad social públicas o privadas al sistema nacional de salud – SNS, simplemente se establecía que dichas instituciones formaban parte del SNS y en este mismo sentido lo ha entendido el Honorable Consejo de Estado, al determinar que la fundación cardiovascular del oriente colombiano (entidad privada para nada adscrita o vinculada actualmente al Sistema General de Seguridad Social en Salud), está exenta del pago del impuesto de industria y comercio, no por el hecho de estar o no adscrita o vinculada, sino por pertenecer al Sistema General de Seguridad Social en Salud, tal como lo establece el artículo 155 de la Ley 100 de 1993.

“Por lo anteriormente expuesto, esta Dirección considera que la exención del impuesto de industria y comercio de que son objeto las IPS no obedece a un termino de ‘adscripción o vinculación’, sino a que estas integren el Sistema General de Seguridad Social en Salud y a demás, al hecho importantísimo **de que está exento del pago del impuesto de industria y comercio la actividad propia del servicio de salud**, estando gravada toda otra actividad del prestador que no corresponda propiamente con el servicio de salud, tal y como lo señaló el Consejo de Estado en la providencia del 13 de agosto de 2009”. (Negritas del original).

No es válida la creación del impuesto al uso del subsuelo pues no existe disposición que la autorice: mediante sentencia del 13 de diciembre de 2011 (Consejero Ponente: Dr. William Giraldo Giraldo; número interno 18838), el Consejo de Estado dijo:

“Frente a este gravamen, los municipios no cuentan con autorización legal para imponerlo, toda vez que la norma que autorizaba a los Concejos Municipales y al Distrito Especial de Bogotá a crear y administrar un impuesto *‘por el uso del subsuelo en las vías públicas y por excavaciones en las mismas’*, esto es, el artículo 1º, literal j) de la Ley 97 de 1913, reproducido por el Decreto 1333 de 1986 en el artículo 233, literal c), fue derogada expresamente por el artículo 186 de la Ley 142 de 1994, sin que ningún precepto legal posterior lo haya establecido.

“En este orden de ideas, al haber sido derogada expresamente la preceptiva que autorizaba a los Concejos Municipales la creación del impuesto por el uso del subsuelo y la organización de su cobro, mal podrían los municipios proceder a la regulación de dicho impuesto, cuando no existe actualmente una disposición constitucional o legal que los autorice para crear y organizar el cobro del mismo”.

El Tribunal Administrativo de Antioquia declaró la nulidad de una disposición del Concejo de Medellín que gravaba con el impuesto de industria y comercio el arrendamiento de bienes raíces destinados a vivienda urbana: tal declaración fue mediante sentencia del 29 de febrero de 2012 (Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Zambrano Velandia; sentencia No. S9-012), sentencia de la que es del caso transcribir los siguientes apartes:

“De lo expuesto, se concluye entonces que el Legislador reguló de una manera efectiva, restrictiva y clara las actividades comerciales sujetas al gravamen de industria y comercio, siendo que, sobre este punto, no le es dado a las Corporaciones Públicas territoriales ejercer facultades dispositivas.

“Es así que, como se observa, la actividad de arrendamiento de inmuebles con destino a vivienda no se encuentra dentro de las previsiones del Legislador al definir las actividades comerciales, no siendo de recibo para este Despacho el argumento consistente en que el ejercicio profesional de dicha actividad de arrendamiento, o la intermediación para el perfeccionamiento de los mismos, se constituye en una actividad comercial por su carácter habitual, **pues como se indicó en el acápite precedente, el objetivo del Legislador al expedir la Ley 820 de 2003 fue regular y ejercer un efectivo control sobre los contratos de arrendamiento de inmuebles urbanos destinados a vivienda, por lo cual impuso una obligación de registro para las personas, naturales o jurídicas, que se dedicaran a la celebración de dichos contratos, pero no era la intención del Legislador establecer un tributo, o darle el carácter de comercial a una actividad que es eminentemente civil.**

“Sobre el tema que se viene estudiando, la Sección Cuarta del H. Consejo de Estado en reciente pronunciamiento estableció que la actividad de arrendamiento de inmuebles no se puede considerar como una actividad comercial, pues como ya se dijo, la Ley no ha determinado que así lo sea, por tanto, dicha actividad escapa al objeto del Impuestos de Industria y Comercio...

“....

“En conclusión, del estudio normativo y jurisprudencial realizado, se observa que el Concejo de Medellín no se encontraba legitimado para regular lo concerniente al hecho generador del impuesto de industria y comercio, específicamente y para el caso concreto, en lo que respecta a la definición de las actividades que se entienden por comerciales para efectos del citado tributo, pues como se ha venido explicando, esta materia la reguló expresamente el Legislador, quedándose vedada esta facultad dispositiva a

las Corporaciones Públicas territoriales, así mismo, **tampoco es posible afirmar que el arrendamiento de inmuebles urbanos destinados a vivienda sea una actividad comercial que se pueda gravar con ICA, puesto que la misma aún se considera como una actividad civil, sujeta control y regulación, pero no una actividad comercial,** por tanto, se declarará la nulidad del aparte *'...el arrendamiento de bienes raíces destinados a vivienda urbana en los términos del artículo 28 de la Ley 820 de 2003 y todas las normas que la adicionen o modifiquen...'*, contenido dentro de las disposición demanda". (Negrillas y subrayas fuera de texto).

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales