

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

No constituye vulneración del derecho de defensa ni del principio de imparcialidad, el que una misma funcionaria revise el requerimiento especial y la liquidación de revisión: en este sentido fue el pronunciamiento del Consejo de Estado en sentencia del 21 de junio de 2012 (Magistrado Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; número interno 17819); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“En el caso concreto, el municipio de Ibagué explicó que la funcionaria que revisó el requerimiento especial y la liquidación oficial pertenece al Grupo de Gestión de Ingresos de la Secretaría Hacienda Municipal, pero que fue su superior el que suscribió los actos administrativos. Que, además, ese grupo se encarga de fiscalizar y determinar el impuesto, actividades que se ejecutan como una sola etapa del proceso de revisión, con fundamento en el artículo 162 del Estatuto de Rentas del municipio de Ibagué, argumento que no refutó la parte actora en el recurso de apelación”.

“En esa medida, para la Sala es claro que no se dan los presupuestos para que se configure la violación del principio de imparcialidad, puesto que, si bien la actuación administrativa de determinación de impuestos se surte en dos instancias, en el caso concreto, la causal de impedimento se le endilga a una funcionaria que conoció del proceso en la primera instancia, **más no en la etapa de los recursos**, como lo exige el numeral 2º del C.P.C. No prospera el cargo”.

La diferencia en cambio no está gravada con el impuesto de industria y comercio: así lo reiteró el Consejo de Estado en sentencia del 25 de junio de 2012 (Magistrado Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas; número interno **17761**). La parte pertinente de la sentencia dice:

“Por lo tanto, si los ajustes por diferencia en cambio se asimilan a los efectos del sistema de ajustes integrales por inflación consagrado en el Estatuto Tributario, las partidas reflejadas en el estado de resultados como un ingreso, provenientes de la aplicación de dicho sistema, no pueden estar gravadas con el impuesto de industria y comercio, como es el caso de las resultantes del ingreso por diferencia en cambio.

“En el caso concreto, los actos acusados gravaron con el ICA los ingresos por diferencia en cambio que obtuvo la sociedad demandante, porque éstos surgieron de la realización de una actividad gravada con el impuesto.

“ ...

“El Municipio de Santiago de Cali no tuvo en cuenta que este tipo de ajustes no provienen directamente del desarrollo de alguna actividad generadora del impuesto, sino que surgieron de un reconocimiento del efecto inflacionario de los activos o pasivos de la empresa representados en moneda extranjera, consecuencia del fenómeno económico de oscilación de la moneda nacional que, por expresa disposición del artículo 330 del E.T. *ibídem*, no produce efecto alguno en la liquidación del impuesto”. (Negrillas y subrayas fuera de texto).

La determinación de costos estimados y presuntos consagrado en el artículo 82 del Estatuto Tributario no aplica a servicios, sino a venta de bienes: esto, de acuerdo con sentencia del 25 de junio de 2012 del Consejo de Estado (Magistrado Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas; número interno 17845). La parte pertinente de la sentencia dice:

“No obstante, la Sala reitera que el artículo 82 del E.T. se previó, exclusivamente, para estimar el costo de los activos enajenados. Adicionalmente, precisa, que en la medida en que haya pruebas aportadas por los contribuyentes para la determinación de los costos, éstas deben ser objeto de valoración”.

La DIAN reitera que no es posible excluir del patrimonio líquido, para efectos del cálculo de la renta presuntiva, las acciones en sociedades nacionales que están en un contrato de fiducia mercantil: así lo señaló en el concepto No. 48955 de agosto 2 de 2012, cuyos apartes pertinentes dicen:

“En los términos de la solicitud de reconsideración, el principio de transparencia fiscal en los contratos de fiducia mercantil debe reconocerse no solamente para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta, en el sentido de que el beneficiario está obligado a declarar los bienes y rentas originados en la fiducia, sino también para efectos patrimoniales, es decir, para efectos de la determinación de la renta presuntiva y del impuesto al patrimonio.”

“Como lo ha manifestado este Despacho en reiteradas oportunidades, el régimen tributario colombiano contempla la aplicación del principio de

transparencia fiscal en los contratos de fiducia mercantil, en relación con las utilidades que se generen en virtud de dichos contratos en cabeza del constituyente o de un tercero beneficiario (E.T. art. 102).

“Así mismo, el artículo 271-1 del Estatuto Tributario consagra las reglas para la determinación del valor patrimonial de los derechos fiduciarios, señalando que éstos deben ser declarados por quien tenga la explotación económica de los respectivos bienes.

“Estas disposiciones desarrollan parcialmente el principio de transparencia en el sentido de que, en el contexto de la realización de los ingresos, obligan al beneficiario en los contratos de fiducia a declarar las utilidades que se causen a favor del patrimonio autónomo, conservando el carácter de gravables o no gravables y el mismo concepto y condiciones tributarias que tendrían si las hubiere percibido directamente. Patrimonialmente, obligan a declarar el valor de los derechos fiduciarios de acuerdo con su participación en el patrimonio líquido del fideicomiso.

“Y es claro que la titularidad de derechos fiduciarios poseídos en razón de la transferencia de la propiedad de acciones en sociedades nacionales en virtud de la suscripción de un contrato de fiducia mercantil, corresponde a un activo distinto a acciones en tanto la propiedad de las acciones está en cabeza de la fiduciaria, porque salen de patrimonio del fideicomitente para formar parte del patrimonio autónomo tal como lo señala la Superintendencia Financiera de Colombia en el Oficio 2012039176-001 del 17 de julio de 2012 dirigido a la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de esta Dirección”. (Negrillas y subrayas fuera de texto).

La DIAN emite interpretación del protocolo del Convenio entre Colombia y España para evitar la doble imposición, según la cual se mencionan los requisitos para que aplique la no retención en la fuente a los dividendos que no estuvieron gravados en la sociedad: la DIAN emitió los conceptos 48993 de 2 de agosto de 2012 y 48261 de 30 de julio de 2012 en los cuales interpretó los requisitos para que, en el marco del aparte VI del protocolo del Convenio entre Colombia y España para evitar la doble imposición, los dividendos que no estuvieron gravados en la sociedad colombiana puedan ser repartidos sin aplicar retención en la fuente al accionista español que posea más del 20% del capital social de la sociedad que paga los dividendos, cuando *“los dividendos y utilidades (...) se invierta en la misma actividad productora en Colombia durante un término no inferior a tres años”*.

Al respecto, el concepto 48261 de 30 de julio de 2012 mencionó que:

“Una vez **decretados los dividendos** por la Asamblea, tales dividendos o participaciones quedan a disposición de los socios al ser abonados en cuenta a su favor y, si así se decide, podrán los socios acogerse a lo dispuesto en el Convenio con el fin de beneficiarse de las tarifas reducidas allí contenidas.

“Teniendo en cuenta que el Convenio no señala de manera expresa la manera en que la inversión puede concretarse, los socios pueden decidir libremente si deciden realizar capitalizaciones, adquirir acciones o efectuar inversiones de cualquier otra forma, **siempre y cuando dicha inversión represente un incremento neto de inversiones en Colombia por parte de la empresa residente en España**. Así mismo, pueden decidir realizar la inversión en la misma sociedad que generó el dividendo o en otra cuya actividad sea la misma.

“En conclusión, pueden los socios efectuar inversiones sobre la parte de los dividendos provenientes de utilidades exentas en cabeza de la sociedad, bien sea en la misma sociedad generadora del dividendo, en otra sociedad, bajo cualquier modalidad de inversión, siempre y cuando su destino, en todos los casos, sea la misma actividad económica que generó el dividendo”. (Negrillas y subrayas fuera de texto).

De acuerdo con lo anterior, (i) el dividendo debe ser decretado por la sociedad colombiana; (ii) el accionista español debe capitalizar dicho dividendo o comprar acciones en la misma sociedad o en otra sociedad colombiana cuya actividad sea la misma; y (iii) el accionista español debe mantener esa nueva inversión por un término no inferior a 3 años.

Así mismo, en ambos conceptos se mencionó que decretar la creación de una reserva patrimonial con las utilidades no gravadas en la sociedad colombiana y mantener dicha reserva en el patrimonio social por un término no inferior a 3 años **no** da derecho a beneficiarse de la tarifa del 0% prevista en el protocolo. Al respecto la DIAN mencionó en ambos conceptos que:

“En consecuencia, la disposición de utilidades susceptibles de ser destinadas a reservas patrimoniales no puede ser tenida en cuenta a la luz del Convenio, pues al tratarse de utilidades de ejercicios anteriores no repartidas resulta improcedente calificarlas de dividendo o participación mientras no hayan sido decretadas como tal por el máximo órgano social.”

Por último, es posible que la interpretación hecha por la DIAN en estos conceptos pueda extenderse al Convenio para evitar la doble imposición suscrito entre Colombia

y Chile, dado que el texto del protocolo de ese convenio es muy similar al texto del protocolo del convenio suscrito con España.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales