

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

Presentamos, a continuación, algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

**El CREE (Ley 1607/12) está comprendido por el Convenio entre Chile y Colombia para evitar la doble imposición (Ley 1261/08):** esta posición fue expresada por la DIAN en el concepto No. 056875 de 9 de septiembre de 2013, cuyos apartes pertinentes dicen:

“Debe resaltarse que la norma transcrita [artículo 2, párrafo 4º, Ley 1261/08] indica que el Convenio ‘...aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente análoga e impuestos que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo...’.

“Es pertinente entonces analizar los elementos de la obligación tributaria del impuesto sobre la renta para la equidad y del impuesto sobre la renta, específicamente el hecho generador del tributo y su base gravable por ser éstos los elementos que contienen las características esenciales de un impuesto de renta.

“El hecho generador de la obligación tributaria en el impuesto sobre la renta para la equidad lo constituye la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio (...) en el impuesto sobre la renta el hecho generador lo constituye todo ingreso susceptible de producir un incremento neto del patrimonio (...)

“(...) La base gravable del impuesto sobre la renta se caracteriza por contener minoraciones estructurales –ingresos no constitutivos, costos, deducciones, etc.- (...) en el caso del impuesto de renta para la equidad (...) se adoptó un gran porcentaje de las minoraciones estructurales contenidas en el impuesto de renta (...) de tal manera que es pertinente concluir que la naturaleza de ambos tributos es sustancialmente análoga”.

**No es posible reconocer los beneficios tributarios para el retorno de colombianos que vivan en el extranjero consagrados por la Ley 1565 de 31 de julio de 2012, para situaciones ocurridas antes de la expedición del Decreto 1000 de 21 de mayo de 2013:** esta posición fue expresada por la DIAN en el concepto No. 000569 de 8 de agosto de 2013, cuyos apartes pertinentes dicen:

“Los beneficios concedidos por el legislador a los colombianos que vivan en el extranjero y que quieran retornar al país, se rigen por la Ley 1565 de 2012 y el Decreto 1000 de 2013 (...)

“(...) para efectos de materializar los incentivos tributarios de que trata el artículo 5 de la Ley 1565 de 2012, se requiere obtener el pronunciamiento de la Comisión Intersectorial para el Retorno (...)

“En ese orden de ideas, el otorgamiento de los beneficios se encontraba supeditado a la expedición del reglamento que estableciera el procedimiento para acreditar el cumplimiento de los requisitos, así como la autoridad a quién le correspondía estudiar las solicitudes de los beneficiarios, de tal suerte que los beneficiarios no podría ser reconocidos sin la expedición del reglamento que señalara tales condiciones.

“Así las cosas, se tiene que para hacer efectivo el beneficio, el usuario dependía de la expedición del Decreto Reglamentario, sin que fuera posible reconocer los beneficios de la Ley 1565 de 2012 antes de la expedición del Decreto 1000 de 2013 ”.

**A las obligaciones tributarias causadas entre la expedición de la Ley 1066 de 2006 y la expedición de la Ley 1607 de 2012, que todavía hoy se encuentren en discusión judicial, y en las cuales, previa a la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 haya operado la figura de suspensión de intereses por prolongación del proceso judicial, les aplica la tasa de interés moratorio compuesto consagrada en el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006, por tratarse de una situación jurídica consolidada:** esta posición fue expresada por la DIAN en el concepto No. 052581 de 22 de agosto de 2013, cuyos apartes pertinentes dicen:

“El Comité Especial de Conciliación y Terminación por mutuo acuerdo aprobó solicitud de conciliación administrativa tributaria, artículo 147 de la Ley 1607 de 2012, de una liquidación oficial del año 2008, de la cual se había admitido demanda de nulidad y restablecimiento del derecho. Se consulta, para la conciliación de los intereses, si estos debieron calcularse con fundamento en el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 635 del Estatuto Tributario, o con la norma anterior, en consideración a que en el año 2011 operó la suspensión de causación de intereses.

“Para el caso consultado, según se indica, conforme al artículo 634-1 ibídem, operó la suspensión de intereses desde el año 2011, por cuanto se infiere, desde la aceptación de la demanda ante la jurisdicción contencioso administrativa transcurrieron más de dos años, así las cosas, en el año 2011 estaba vigente el cálculo de intereses moratorios de conformidad con la modificación introducida por el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006 al artículo 635 del Estatuto Tributario, esto es, el interés compuesto.

“No podría aplicarse tasa distinta por cuanto la expedición de la Ley 1607 de 2012 de 26 de diciembre de 2012, fue posterior al momento en que operó la suspensión de interés, y en observancia al principio de irretroactividad de la Ley, que significa que esta no debe tener efectos hacia atrás en el tiempo, sus efectos solo operan después de la fecha de su promulgación.

**Deducción de pagos realizados a trabajadores independientes y verificación de los aportes a la seguridad social:** en el oficio 060032 de 23 de septiembre de 2013, la DIAN atendió una consulta relacionada con la forma de acreditar el pago de los aportes a la seguridad social por parte de una persona natural que presta servicios de transporte de carga, y ello para efectos de que el contratante de la misma pueda solicitar como deducción las sumas acordadas por la prestación del servicio.

En este oficio, la DIAN, primero, hace un recuento de varias disposiciones, entre ellas, del inciso primero del artículo 23 del Decreto 1703 de 2002; que dice:

**“Artículo 23. Cotizaciones en contratación no laboral.** Para efectos de lo establecido en el artículo 271 de la Ley 100 de 1993, en los contratos en donde esté involucrada la ejecución de un servicio por una persona natural en favor de una persona natural o jurídica de derecho público o privado, tales como contratos de obra, de arrendamiento de servicios, de prestación de servicios, consultoría, asesoría y cuya duración sea superior a tres (3) meses, la parte contratante deberá verificar la afiliación y pago de aportes al Sistema General de Seguridad Social en Salud.”

Luego concluyó:

“En este orden de ideas, en la determinación del impuesto sobre la renta, para la procedencia de la deducción por pagos realizados a una persona natural que presta servicios de transporte de carga, el

contratante deberá verificar la afiliación y el pago de las cotizaciones y aportes al Sistema General de Seguridad Social que le corresponden al contratista según la ley,

**El Ministerio de Agricultura remite concepto técnico a la DIAN, en el que define lo que se entiende por bien o producto agrícola o pecuario, con y sin transformación industrial primaria, para efectos de aclarar los bienes o productos agrícolas o pecuarios que tienen derecho a registrar sus ventas ante la Bolsa Mercantil de Colombia S.A. y así quedar exentos de la retención en la fuente:** este concepto fue remitido por el Min Agricultura con el radicado no. 20132400174971 de 13/08/2013, cuyos apartes pertinentes dicen:

“A fin de que el mercado agropecuario cuente con una definición técnica y clara de los conceptos de bien o producto de origen agrícola o pecuario sin transformación industrial y con transformación industrial (...) se recomendó a la Bolsa Mercantil que se elevara consulta a Corpoica, por ser ésta la entidad con el conocimiento científico y técnico del sector agropecuario (...) En respuesta a la solicitud, Corpoica se pronunció mediante comunicación no. 20132102339 de 15 de mayo de 2013, dirigida a esta entidad, definiendo:

‘BIEN O PRODUCTO DE ORIGEN AGRÍCOLA O PECUARIO SIN TRANSFORMACIÓN INDUSTRIAL PRIMARIA. (CE) 852/2004. Materia prima extraída de la naturaleza de origen vegetal o animal, que no han sido sometidas a procesos industriales de transformación para producir productos elaborados o semielaborados. Se entiende como tal los bienes o productos alimenticios que no hayan sido sometidos a una transformación, incluyendo los productos que se hayan dividido, partido, seccionado, rebanado, deshuesado, eviscerado, descabezado, corte en rodajas, desposte, fileteado, molturado, aserrado, picado, pelado o degollado, triturado, cortado, limpiado, desgrasado, descascarillado, molido, refrigerado, congelado, ultra congelado o descongelado’.

“BIEN O PRODUCTO DE ORIGEN AGRÍCOLA O PECUARIO CON TRANSFORMACIÓN INDUSTRIAL PRIMARIA. (FAO, Los alimentos su elaboración y transformación). Materia prima extraída de la naturaleza de origen vegetal o animal, que ha sido sometida a una serie de procesos o tratamientos, para prolongar el periodo de vida útil (...) logrando ser convertidos en productos semielaborados destinados al consumo final. Son propias de estos procesos o tratamientos las

actividades de molienda, extracción, agitado, despulpado, esterilizado, concentrado, mezcla, micro filtrado, prensado, clarificado, molturado, tamizado. Ej. Harina de cereales, jugos, concentrados y pulpas de frutas, azúcar, aceites esenciales, extracción de aceite de semillas”.

**No procede el cobro de intereses moratorios sobre las sanciones tributarias, como es el caso de las sanciones por devolución improcedente de que trata el artículo 670 E.T.:** esta posición fue reiterada por el Consejo de Estado mediante sentencia de 5 de septiembre de 2013 (C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; número interno 18120), cuyos apartes pertinentes dicen:

“(…) el artículo 670 del E.T. obliga al contribuyente a reintegrar las sumas indebidamente devueltas y/o compensadas y a pagar los intereses moratorios correspondientes incrementados en un 50%.

“La Sala ha precisado que el monto a reintegrar y la base para la liquidación de los intereses de mora son factores que no pueden equipararse. El monto a reintegrar corresponde al monto que se devolvió o compensó de manera improcedente, pero los intereses de mora se liquidan sobre el mayor impuesto determinado. En otras palabras, corresponde al monto que se devolvió o compensó de manera improcedente menos la sanción por inexactitud.

“Lo anterior por cuanto, el artículo 634 del E.T. establece que los intereses de mora se causan por el no pago oportuno de impuestos, anticipos y retenciones. Por lo tanto, es improcedente que los intereses de mora se liquiden sobre las sanciones. Por eso ha dicho la Sala que, en estricto sentido, la sanción por devolución improcedente corresponde al incremento del 50% de los intereses moratorios correspondientes que se liquiden sobre el mayor impuesto a pagar.

“En consecuencia, la demandante debe reintegrar la suma de (...) que corresponde a la diferencia entre el saldo a favor declarado en el denunciado privado (...) y el saldo a favor determinado en la sentencia del 23 de octubre de 2012 (...). Pero los intereses moratorios se deben liquidar sobre el mayor impuesto a pagar, o sobre la diferencia de los saldos a favor, pero sin incluir la sanción por inexactitud. (...) Luego, adicionalmente, los intereses que resulten se incrementarán en un 50%.”.

**Como entrega de premios y regalos se considera estrategia publicitaria, no constituye venta para efectos del IVA, sino gasto:** esta posición fue expuesta por el Consejo de Estado mediante sentencia de 3 de julio de 2013 (C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; número interno 18763), cuyos apartes pertinentes dicen:

“(..) se debe determinar si la entrega de bienes a terceros, para fines publicitarios, constituye un hecho generador del impuesto sobre las ventas, en los términos dispuestos por los artículos 420, 421 y 437 del Estatuto Tributario, o si por el contrario, corresponde al concepto de gasto traído por el artículo 40 del Decreto 2649 de 1993.

“(..) ha sido criterio de esta Corporación que en algunas circunstancias se presentan transferencias de dominio que no implican una venta para efectos fiscales y, por tanto, no son constitutivas del hecho generador del impuesto sobre las ventas (...)

“La sala observa que la entrega de bienes a título de premios y regalos hace parte de una estrategia publicitaria; que los bienes entregados no son de aquellos que la sociedad comercializa dentro del giro normal de sus negocios, que se registran contablemente como gasto y el IVA pagado en su adquisición se lleva como descontable.

“Teniendo en cuenta lo anotado, para esta corporación no son válidas las apreciaciones de la Administración, según las cuales la referida entrega de bienes se considera una ‘venta’ para efectos fiscales, pues el tratamiento jurídico, fiscal y contable de dicha transacción se ajusta a las reglas del gasto, en la medida en que la adquisición de dichos premios y regalos hace parte de una estrategia comercial encaminada a incrementar sus ingresos, hecho sobre el cual la entidad demandada no efectuó ningún pronunciamiento. (...)”.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales