

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

**La DIAN considera que en la escisión hay enajenación cuando se trata de escindir activos individualmente considerados**, esta posición fue expresada por la DIAN mediante el concepto de la DIAN 078143 del 5 de diciembre de 2013.

Lo anterior por cuanto en opinión de la DIAN, el artículo 319-6 del E.T. consagra que hay escisión y no enajenación cuando el patrimonio escindido califica como una o más unidades de explotación económica o como uno o más establecimientos de comercio, por tanto frente a la pregunta de qué se debe entender como unidad de explotación económica **señala que esta expresión es equivalente a empresa.**

Dice así la parte pertinente del concepto:  
(...)

“El concepto de unidad de explotación económica se ha asimilado al de empresa, entre otros por la Superintendencia de Sociedades, Entidad que en Circular Externa N° 100-000004 de 31 de mayo de 2013 señaló:

*“Entiéndase por empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica.”.*

La División de Normativa y Doctrina Tributaria por su parte, en el concepto 89844 de 2005, el que por constituir doctrina vigente al respecto se transcribe a continuación en algunos de sus apartes pertinentes, se refirió tanto al concepto de empresa como al de establecimiento de comercio, manifestando:

“ ... El artículo 25 del código de comercio define la empresa en los siguientes términos:

*“Se entenderá por empresa toda actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de*

*bienes, o para la prestación de servicios. Dicha actividad se realizará a través de uno o más establecimientos de comercio.”*

**Deducción especial por adquisición de Activos Fijos Reales Productivos**, mediante el concepto 077298 del 2 de diciembre del 2013, señala la DIAN que para la procedencia del beneficio del 158-3 del E.T. de un activo importado temporalmente por un contrato diferente al leasing **es necesario el pago al proveedor.**

Dice así la parte pertinente del concepto:

(...)

“Nótese que la norma transcrita hace referencia al año gravable **“en que se realiza la inversión”** y al **“costo de adquisición del bien”**, para efectos de determinar el período de aplicación de la deducción y su base de cálculo”.

“Esto conduce a colegir que para la procedencia de la deducción por inversiones efectivas realizadas en activos fijos reales productivos, en vigencia del artículo 158-3 del Estatuto Tributario, importadas temporalmente al país con ocasión de un contrato diferente al leasing financiero, constituía condición jurídica necesaria e insoslayable que el bien de capital hubiese sido **adquirido mediante una inversión efectiva, siendo el costo de adquisición la base para el cálculo de la deducción”**.

“En este orden de ideas resulta jurídicamente acertado determinar, – como efectivamente lo hizo el Oficio número 019286 de marzo 18 de 2010–, que para la procedencia de la deducción contenida en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario, por la adquisición de bienes importados temporalmente al país, en desarrollo de un contrato distinto al leasing financiero, debía cumplirse, además de los requisitos previstos en el artículo 2° del Decreto número 1766 de 2004 para considerarse como activo fijo real productivo, el relativo a tener la calidad de **“inversión efectiva”**, conforme lo exigido por el artículo 158-3 del Estatuto Tributario y enunciado por la doctrina en comento, vale decir, que **“el bien a pesar de haber sido introducido al país bajo la modalidad de importación temporal, hubiere sido cancelado en su totalidad al proveedor del exterior y se encontrare probado tal hecho”**.

“De lo precedente se colige como lógico corolario, que durante el término de vigencia del artículo 158-3 del Estatuto Tributario, constituyó requisito para la procedencia de la deducción especial allí prevista, el pago al proveedor de un activo fijo real productivo importado temporalmente al país en desarrollo de un contrato distinto al leasing financiero”.

**Descuentos por impuestos pagados en exterior**, mediante el concepto 070386 del 5 de noviembre de 2013, la DIAN considera que para el efecto de determinar el porcentaje máximo de descuentos pagados en el exterior que se pueden descontar, se **debe en la declaración de renta sumar el impuesto de renta y el CREE**.

Dice así la parte pertinente del concepto:

(...)

“...al impuesto sobre la renta base para el descuento, se puede sumar, en los casos en que proceda el impuesto sobre la renta para la equidad, a fin de determinar el porcentaje máximo que por impuestos pagados en el exterior, sobre las rentas gravadas, es posible tomar en Colombia es decir para establecer el límite del descuento que en todo caso no podrá exceder del monto del impuesto de renta y del impuesto CREE, que deba pagar el contribuyente en Colombia, sobre esas mismas rentas. Para este efecto debe tenerse presente no solo lo consagrado en el artículo 254 sino también el límite previsto en el 259 ibídem.

Así las cosas como es el impuesto sobre la renta y complementarios del que se parte para el descuento y posteriormente se suma el CREE, puede afirmarse que el **descuento por impuestos pagados del exterior se hará efectivo en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios**, en la cual se incluirá la parte que corresponda a uno y otro impuesto, se reitera, en las condiciones y límites previstos en los artículos 254 y 259 del Estatuto Tributario. Destacado nuestro

Esto adicionalmente si se considera que los descuentos tributarios como el que nos estamos refiriendo se pueden detraer directamente del impuesto sobre la renta líquida gravable, de

acuerdo con la liquidación privada, -concepto existente en el impuesto sobre la renta y complementarios- y no como otras deducciones y demás beneficios que se restan de la base del impuesto, tal y como lo prevé el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 respecto de la base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE.

**Descuento del IVA pagado en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas**, mediante el concepto 072433 de 13 de noviembre de 2013, la DIAN sostiene que para el efecto de la aplicación del artículo 258-2 del E.T., que permite en las importaciones ordinarias llevar el IVA en maquinaria pesada para industria básica como descuento en renta, **no** es necesario la calificación por parte del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo de la maquinaria pesada, pero señala además **que los elementos complementarios o accesorios de la maquinaria pesada no gozan de este beneficio**, a diferencia de lo que sucede con el beneficio del artículo 428 literal f)

Dice así la parte pertinente del concepto:

(...)

“Al respecto se observa que efectivamente el artículo 258-2 del Estatuto Tributario no incluyó dentro de los bienes que pueden dar lugar al beneficio, los elementos complementario o accesorios del equipo principal como sí lo hizo el literal e) del artículo 428 del Estatuto Tributario, **razón por la cual atendiendo el principio de legalidad de los tributos establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, puede concluirse que el impuesto sobre las ventas cancelado por este tipo de bienes no puede ser objeto del descuento tributario a que hace referencia el artículo 258-2 del Estatuto ya citado**”. Destacado nuestro

**Será considerada enajenación los aportes en especie a sociedades nacionales por valor superior al costo fiscal**, mediante concepto 72430 del 13 de noviembre del 2013, la DIAN considera que en el caso de aportarse a una sociedad un inmueble cuyo costo fiscal es inferior al valor comercial y recibe a cambio acciones por valor nominal igual al valor comercial,

no se cumple con los requisitos del artículo 319 del E.T. y por tanto se considera que sí hay enajenación.

Dice así la parte pertinente del concepto:

(...)

**Problema Jurídico:**

¿Genera renta gravable en cabeza de una sociedad que aporta a otra sociedad un bien inmueble cuyo costo fiscal, en cabeza del aportante es inferior a su valor comercial y recibe acciones en la receptora por valor nominal igual al valor comercial del bien aportado?

**Tesis Jurídica:**

Todo aporte en especie a sociedades nacionales por valor superior al costo fiscal que en cabeza del aportante tenga el bien aportado, está sometido a imposición conforme con las reglas generales de enajenación de activos.

(...)

“Artículo 319. Aportes a sociedades nacionales...

“Este artículo consagra como regla general, que los aportes en especie a sociedades nacionales no genera ingreso gravado para la sociedad receptora del aporte y a su vez no constituirán enajenación, ni ingreso gravado o pérdida deducible para el aportante siempre y cuando se cumplan las condiciones que el mismo artículo establece. Condiciones que, como se observa, versan sobre la manifestación expresa del contribuyente de acogerse al tratamiento previsto en la norma y el cumplimiento de todos los requisitos exigidos en el documento que contenga e implemente el aporte, así como la emisión de acciones o cuotas nuevas por parte de la sociedad a cambio del aporte recibido cuyo costo fiscal será el mismo que tenían los bienes aportados”

“De conformidad con las normas precedentes, si las acciones recibidas por la sociedad aportante no tiene el mismo costo fiscal del bien objeto del aporte, como se señala en el caso consultado,



se configura el incumplimiento del requisito previsto en el numeral 3 del artículo 319 del E.T. para que el aporte en especie no dé lugar a imposición”

**Deducibilidad del pago de las indemnizaciones laborales**, mediante el concepto 000411 del 3 de enero de 2014, la DIAN manifiesta que **continúa vigente su posición sobre la deducibilidad del pago de las indemnizaciones laborales** que está contenida en el concepto 1514 del 2012.

Dice así la parte pertinente del concepto.

(...)

“Posteriormente, el Oficio número 1514 de enero 12 de 2012 se refirió nuevamente a la vigencia de la anterior doctrina, contenida en los oficios citados:

“Sobre el particular le informamos que la doctrina de esta entidad sobre la deducibilidad de las indemnizaciones laborales, se encuentra plasmada en los pronunciamientos antes referidos, la cual por no haber sido modificada, es la vigente y como tal debe ser tenida en cuenta.”.

“Por ello, y considerando que como ya se precisó en el anterior pronunciamiento, el artículo 107 del E.T., no ha sido objeto de modificación, este Despacho considera que el Oficio número 001514 de enero 12 de 2012, se encuentra vigente”.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales