



NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Información de la DIAN sobre proveedores ficticios, elemento para tener en cuenta por las empresas en la elaboración y actualización de su registro de proveedores en las empresas, información DIAN proveedores ficticios: resulta muy conveniente que las empresas, antes de elaborar o actualizar el registro en el maestro de nuevos proveedores, consulten la información que publica la DIAN, más específicamente la Subdirección de Gestión de Fiscalización Tributaria, en la cual aparecen los nombres de los proveedores ficticios, para evitar así incurrir en la sanción prevista en el artículo 671 del Estatuto Tributario. A partir de la fecha de publicación de esta información en un diario de amplia circulación nacional, no serán deducibles en renta ni darán derecho a impuestos descontables las compras efectuadas a quienes la DIAN haya calificado como deudor ficticio.

Los contratos de estabilidad jurídica no incluyen el impuesto para la equidad, CREE: así lo manifiesta la DIAN en el concepto No. 041325 del 14 de julio de 2014, cuyos apartes pertinentes dicen:

“Ahora bien, como el artículo 1 de la Ley 963 de 2005, señalaba que para la procedencia el contrato de estabilidad jurídica, la identificación de las normas existentes determinantes de la inversión, era necesaria para efectos que procediera su estabilización, aquellas normas que no existían a la fecha del Contrato no pudieron ser, por sustracción de materia, objeto de estabilización, Tal es el caso de las normas de la Ley 1607 de 2012 que crean el impuesto sobre la renta para equidad CREE, respecto de las cuales no procede su incorporación a estos contratos, toda vez que las mismas dada su existencia no pudieron ser incorporadas en los contratos, como determinables de la inversión”. (Negrillas y subrayas fuera de texto)

La DIAN reitera que en materia del impuesto mínimo alternativo nacional, IMAN, para empleados no es posible sustraer los pagos indirectos por concepto de salud y educación, para determinar la renta gravable alternativa: así lo hace en el concepto No. 050282 del 20 de agosto de 2014, cuyos apartes pertinentes dicen:



“Dado que el artículo 332 del Estatuto Tributario, no hace referencia alguna a los pagos indirectos efectuados a los trabajadores, fácilmente se colige que estos hacen parte integrante del total de ingresos obtenidos en el respectivo período gravable y que no es factible detraerlos para determinar la Renta Gravable Alternativa.

“En este orden de ideas, es preciso insistir en que el mecanismo de retención en la fuente mínima consagrado en el artículo 384 del Estatuto Tributario, busca que el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN) se recaude a lo largo del mismo período gravable, razón por la cual no hay lugar a disminuir la base de retención en la fuente mínima con factores distintos a los taxativamente señalados en el artículo 384 del Estatuto Tributario y en el artículo 6° del Decreto Reglamentario 1070 de 2013”.

Según la DIAN, la base de cotización de los independientes para la seguridad social en salud y pensiones corresponde exactamente al 40% del valor bruto del contrato facturado en forma mensualizada, y no por porcentajes menores: así lo manifiesta en el concepto No. 052431 del 28 de agosto de 2014, cuyos apartes pertinentes dicen:

“**Pregunta 3:** La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado al manifestar en el concepto 1832 de 2007 que las normas expedidas antes de la vigencia de la Ley 1122 de 2007 relacionadas con la base para la liquidación de aportes independientes (sic), han perdido vigencia o se encuentran todavía vigentes?

“**Respuesta pregunta 3:**

“De conformidad con lo consagrado en el artículo 112 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la Sala de Consulta y Servicio Civil del Honorable Consejo de Estado, tiene entre otras atribuciones, la de absolver las consultas generales o particulares que le formule el Gobierno Nacional, a través de sus Ministros y Directores de Departamento Administrativo y que al tenor de la misma disposición *‘Los conceptos de la Sala no serán vinculantes, salvo que la ley disponga lo contrario’*.

“Sin embargo, a fecha diciembre 27 de 2013, **mediante el artículo 9 del decreto 3032 de 2012, el Gobierno Nacional revivió las normas que con anterioridad a la vigencia del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, regulaban las cotizaciones de los aportes a la Seguridad Social para personas con ingresos diferentes originados en una relación laboral, por consiguiente están vigentes con respecto al tema consultado por usted, los decretos números 1703 de 2002 y 510 de 2003 y las demás norma**



vigentes sobre la materia, así como aquellas disposiciones que las adicionen, modifiquen o sustituyan. (Negrillas fuera de texto y subrayas del original).

“Ahora bien, en armonía con lo anterior, tiempo después del concepto en referencia emitido por la Sala de Consulta y del Servicio Civil del Consejo de Estado, el Ministerio de Protección Social, se pronunció al respecto mediante el Concepto No. 21216 de junio 25 de 2008, el cual es válido legalmente para conformar lo señalado, en cuanto a que sobre el tema en estudio, se refirió, así:

*‘Ante el planteamiento concreto de si es jurídicamente viable efectuar aportes a pensiones sobre la base establecida para salud en el Decreto 1703 de 2002 y Circular 000001 de 2004 de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de la Protección Social, se considera que **la remisión que el mismo inciso segundo del artículo 3 Decreto 510 de 2003 hace a la base de cotización del Sistema General de Seguridad Social en Salud, serviría de fundamento a los contratistas para efectuar sus aportes tanto a pensiones como a salud sobre la base establecida para salud en el Decreto 1703 de 2002**’.* (Negrillas del original).

‘Así las cosas y frente a lo consultado, lo previsto en la Circular 00001 del 6 de diciembre de 2004, expedida por los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de la Protección Social, significa que la base de cotización para los sistemas de salud y pensiones del contratista corresponderá exactamente al 40% del valor bruto del contrato facturado en forma mensualizada, porcentaje sobre el cual se calculará el monto del aparte (sic) que en salud y pensiones debe efectuarse, el cual corresponde al 12.5% y 16% del ingreso base, respectivamente. En este caso, si el ingreso base de cotización resulta inferior al salario mínimo legal mensual vigente, sobre este salario deberá cotizarse, toda vez que en los sistemas de salud y pensiones no se puede cotizar sobre una base inferior a un (1) smlmv ni superior a veinticinco (25) smlmv. (Subrayas del original).

‘Aclarado lo anterior, debe indicarse que el procedimiento previsto en la Circular 00001 del 6 de diciembre de 2004 expedida por los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de la Protección Social, es aplicable sólo para el contratista y en tanto se reglamente el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007. En este evento, es preciso recordar que la circular en comento unifica en uno sólo los procedimientos que para cotizar tenía el contratista, los cuales estaban previstos en el Decreto 1703 de 2002 y 510 de 2003, definiendo entonces que la base de cotización corresponderá exactamente al 40% del valor bruto del contrato facturado en forma mensualizada, no siendo viable por ello el cotizar actualmente sobre porcentajes inferiores a ese 40%’. (Negrillas y subrayas del original).



La devolución del IVA cancelado por los bienes y servicios gravados que constituyen costo o gasto para la producción y comercialización de ganado bovino sí está condicionada a la venta del semoviente: en el mismo concepto No. 052431 de agosto 28 de 2014, la DIAN revocó en su totalidad la tesis expuesta a la pregunta No. 5 del oficio No. 001114 del 13 de enero de 2014, y ello por las razones siguientes:

“El régimen general de exenciones en Colombia, tratándose de productores de bienes exentos opera en función de la venta, lo que se explica por la modalidad de valor agregado por cada agente en cada una de las etapas del ciclo económico del bien, que caracteriza al impuesto sobre las ventas.

“Por lo anterior no se puede entender que la simple compra de insumos, materias primas o servicios gravados con IVA otorga el derecho a solicitar el saldo a favor generado en impuestos descontables, pues en esta etapa también debe operar el valor agregado que incorpore el productor, quien se ha definido como el que agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías (artículo 440 del Estatuto Tributario).

“No se puede perder de vista que, en este caso, son los bienes exentos del artículo 477 los que dan derecho a compensación y devolución, lo cual necesariamente implica un proceso de transformación y la incorporación de un valor agregado por parte del productor.

“Por lo anteriormente se hace necesario revocar en su totalidad la tesis expuesta en respuesta a la pregunta No. 5 del oficio No. 001114 del 13 de enero de 2014, que expone: *‘Así las cosas, la devolución bimestral de los impuestos descontables, cancelados por los bienes y servicios gravados que constituyen costo o gasto para la producción y comercialización de ganado bovino (excepto los de lidia), no está condicionada a la venta del semoviente, siempre y cuando quien la pretenda sea un productor del mismo en los términos del literal g) del artículo 481 del Estatuto Tributario y la solicite en las oportunidades previstas por el artículo 496 ibídem’*.

La norma sobre medios de pago para efectos de la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables (artículo 771-5 del Estatuto Tributario) aplica para todo egreso sin importar la imputación contable de este: así lo indica la DIAN en el mismo concepto No. 052431 de agosto 28 de 2014. Los apartes pertinentes dicen:

“16.2. Cuando la norma señala que una de las limitantes será para el año 2014 el 85% de lo pagado, debe incluirse en este concepto el pago de deudas, y en general todo egreso sin importar la imputación contable de éste?



“Respuesta pregunta 16.2:

“El párrafo del artículo 771-5 del Estatuto Tributario consagra un desmonte gradual, a partir del año 2014, del uso del dinero en efectivo para el pago de obligaciones a cargo de los contribuyentes y responsables, con la finalidad que realicen sus transacciones a graves del sistema financiero.

“Lo anterior se traduce en la posibilidad de tener reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables, de aquellos pagos en efectivo, para lo cual se consagra una regla a fin de optar por el menor valor entre lo pagado y los costos y deducciones totales.

“La duda planteada en la pregunta versa sobre si el término ‘pagado’ incluye el pago de deudas, y en general todo egreso sin importar la imputación contable de este, **frente a lo cual este Despacho concluye que sí** y para eso se acude a lo preceptuado en el artículo 1623 del Código Civil que dice: ‘Las obligaciones se extinguen...1° por la solución o pago efectivo ...’”. (Negrillas y subrayas fuera de texto).

El término costos que emplea el artículo 771-5 del Estatuto Tributario incluye la adquisición de activos fijos. Forma de determinar el costo tratándose de activos movibles: por juego de inventarios o de inventarios permanentes: sobre estos puntos hizo referencia la DIAN en el mismo concepto No. 052431 de agosto 28 de 2014. Los apartes pertinentes dicen:

“Pregunta 16.3:

“16.3. Cuando el artículo señala que una de las limitantes será el 50% de los costos y deducciones totales, debe incluirse dentro de los costos la compra de activos fijos, sin importar que estos se enajenen dentro del mismo año. Cuando se habla de costos, debe en consecuencia acudir al costo por juego de inventarios o de inventarios permanentes para conocer este rubro?

“Respuesta pregunta 16.3:

“El artículo 26 del Estatuto Tributario establece que de los ingresos (sic) con lo que se obtiene la renta bruta, en ese sentido los costos representan erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición y producción de los bienes o la prestación de servicios, de los cuales se obtuvieron ingresos”.

“En ese sentido este Despacho considera que esto incluye la adquisición de activos fijos, si cumplen con la anterior premisa, para lo cual se debe acudir al



artículo 69 del Estatuto Tributario.

“Tenga en cuenta que el artículo 300 ibídem señala que se consideran ganancias ocasionales para los contribuyentes sujetos a este impuesto, las provenientes de la enajenación de bienes de cualquier naturaleza, que hayan hecho parte del activo fijo del contribuyente por un término de dos años o más.

“No se considera ganancia ocasional sino renta líquida, la utilidad en la enajenación de bienes que hagan parte del activo fijo del contribuyente y que hubieren sido poseídos por menos de 2 años.

“La respuesta a la inquietud del consultante hace si se debe acudir al costo por juego de inventarios o de inventarios permanentes para conocer este rubro, será afirmativa en la medida que se traten de activos movibles. En ese sentido el artículo 62 del Estatuto Tributario señala que para establecer el costo de los activos movibles enajenados, debe aplicarse alguno de los siguientes sistemas: *‘juego de inventarios’*, *‘inventarios permanentes o continuos’* o *‘cualquiera otro sistema de reconocido valor técnico autorizado por la Dirección General de Impuestos Nacionales’*.”

Para la determinación de la renta líquida de los contribuyentes, son aceptables los costos y deducciones imputables a las renta exentas. Los ingresos provenientes de la actividad exenta se depuran y su resultado neto, esto es, la renta exenta se resta de la renta líquida: esta tesis jurídica aparece en el concepto de la DIAN No. 1040 del 29 de agosto de 2014, cuyos apartes pertinentes dicen:

“Obsérvese que el sistema ordinario de determinación de la renta, desarrolla el concepto de renta neta, y tiene como punto de partida el total de los ingresos ordinarios y extraordinarios, gravados y no gravados, del cual se detraen en diferentes momentos los diversos factores de depuración a saber: del total de los ingresos se restan directamente los ‘ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional’, y posteriormente de la ‘renta líquida’ ya depurada de costos y deducciones, se restan ‘las rentas exentas’, razón por la cual, por regla general, no puede confundirse ni asimilarse el tratamiento de unos y otras. En este contexto, no es de recibo el argumento, de que por mandato del artículo 177-1 del Estatuto Tributario, la renta líquida exenta equivale al monto del ingreso obtenido por la actividad exenta.

“Es por este motivo que en el Concepto No. 039740 del 30 de junio de 2004, se advierte la imprecisión en que incurre del artículo 177-1 del Estatuto Tributario, al equiparar ‘renta’ con ‘ingreso’ y referirse a los costos y deducciones imputables a las rentas exentas, las cuales de suyo suponen la depuración, como quiera que técnicamente son renta líquida exenta.



“ ...

“Desde esta perspectiva, acoger la interpretación literal e insular del artículo 177-1, ofrecida por el peticionario, conduciría a desquiciar por completo el sistema ordinario de depuración de la renta e implicaría retornar parcialmente a la interpretación efectuada en el Concepto No. 072478 del 10 de noviembre de 2003, que precisamente fue objeto de reconsideración en el Concepto No. 039740 del 30 de junio de 2004 ahora cuestionado.

“En efecto, en aquel concepto se afirmaba que para la determinación de la renta líquida de los contribuyentes, no eran admisibles los costos y deducciones relativos a las rentas exentas, pero, en todo caso, para la determinación de la renta exenta, se debía detraer del ingreso que por la actividad beneficiada se recibe, el valor de los costos y gastos en que se incurrió para su obtención, con lo cual se agravaba la carga del contribuyente, porque de una base mayor que era el ingreso de la actividad beneficiada sólo se podía restar una cifra menor que era la renta presuntiva, con la interpretación propuesta se permitiría reducir de manera desproporcionada la renta mínima presunta, con el valor total del ingreso proveniente de la actividad exenta.

“ ...

“De los textos anteriores se colige fácilmente, que el fin último de la disposición [artículo 177-1] es impedir que los costos y deducciones asociados con rentas no gravadas, resulten siendo absorbidos directa o indirectamente por las rentas gravadas, reduciendo la base gravable o siendo utilizados para generar pérdidas fiscales por insuficiencia de otras rentas. Pero el problema que busca enervar el legislador, no se presenta cuando en aplicación ortodoxa del sistema de determinación ordinario, a la totalidad de los ingresos provenientes de las actividades gravadas y no gravadas, se les restan la totalidad de los costos y deducciones imputables a tales actividades y luego a la renta líquida ya depurada se le detrae la renta exenta también depurada, sino cuando por el contrario, a la renta líquida depurada se le resta el total del ingreso generado por la actividad exenta.

“ ...

“Es preciso insistir en que renta exenta, es por regla general, una porción de la renta líquida, y como tal puede restarse de la renta líquida ordinaria o de la renta presuntiva que es una renta líquida especial, por lo cual aquella debe estar depurada de los costos y deducciones correlativos, cuando haya lugar a ello. En consecuencia no es posible admitir, salvo por la excepción comentada arriba, que en la depuración de la renta líquida gravable, se tome como renta



exenta el ciento por ciento (100%) del ingreso provenientes de la actividad cuya renta la ley considera como exenta, porque se estaría contraviniendo la definición legal de renta exenta, recayendo en el equívoco a que hemos aludido”.

Posiciones de la DIAN en relación con el beneficio de la progresividad en el pago del Impuesto de renta establecido en la Ley 1429 de 2010: la DIAN, en el concepto No. 000488 del 20 de junio de 2014, resuelve varias consultas relacionadas con el beneficio de la progresividad en el pago del impuesto de renta previsto en la Ley 1429 de 2010. De los puntos tratados en el concepto, destacamos los siguientes:

“6. ¿Hay lugar a la pérdida del beneficio de la progresividad del impuesto sobre la renta y complementarios, cuando se disminuya el número de trabajadores de la nueva pequeña empresa con respecto al año anterior?

“R/. No hay lugar a la pérdida del beneficio de la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementarios por el hecho de disminuir el número de trabajadores de la Nueva Pequeña Empresa, ya que, lo que se constata es que no supere más de cincuenta trabajadores vinculados a ésta.

“ ...

“... en el caso de trabajos mediante contratos de prestación de servicios, obra y similares, no estarían cobijados por los elementos que se dan en un contrato laboral conforme a la norma anteriormente señalada, por ende, dicho personal no se tendrá en cuenta para efectos de los beneficios de la Ley 1429 de 2010.

“ ...

“Es legal y razonable jurídicamente considerar que si la entidad dispone de acceso al registro mercantil de la Cámara de Comercio, mediante algún sistema de consulta virtual, su verificación y lectura supla la falta física del documento, sirviendo como prueba con la anotación que realice el funcionario que cotejó, verificó y efectuó la consulta.

“En caso de no ser posible la consulta virtual directa en el registro público de la Cámara de Comercio, la DIAN podrá requerir al contribuyente para que complemente la información, o mediante verificación constatar que si renovó la respectiva matrícula mercantil, constatado y evidenciado el hecho de su renovación oportuna no hay lugar a que la Nueva Pequeña Empresa pierda el beneficio de progresividad.

“ ...



“... el requisito formal de presentación personal señalado en el Decreto 4910 de 2011, se entenderá cumplido cuando el contribuyente o el representante legal - si se trata de una persona jurídica - **presenta directamente** la solicitud o por interpuesta persona ante la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales o de Impuestos y Aduanas Nacionales exhibiendo **su documento de identidad** o tarjeta profesional, si se trata de apoderado especial”.

“... ”

“2.- ¿El Monto de los activos totales a que hace referencia el artículo 6 del Decreto 4910 de 2011, corresponde al del inicio de la sociedad o al momento de presentar la documentación?”

“R/. De conformidad con el artículo 6 del Decreto 4910 de 2011, el monto de los activos totales que deben informarse por parte de la pequeña nueva empresa a más tardar a 31 de diciembre del año en que fue creada e inicio sus actividades, corresponde al monto de los activos iniciales con los que se ha constituido la empresa.

“... ”

4. ¿Aquellas empresas que no tienen empleados, tienen derecho al beneficio de progresividad del impuesto sobre la renta conforme a la Ley 1429 de 2010 y del Decreto 4910 de 2011?

“... ”

“A 31 de diciembre de los respectivos años gravables sobre los cuales deben cumplir los requisitos del artículo 7 del decreto 4910 de 2011, si no tiene empleados vinculados, no podrá acogerse al beneficio de progresividad en el impuesto a la renta”.

IVA causado en la venta de papel o cartón para reciclar: el Gobierno Nacional, mediante el Decreto 1781 del 18 de septiembre de 2014, acogió el procedimiento especial que contempla el artículo 437-4 del Estatuto Tributario en la venta de papel o cartón para reciclar. Por tanto, el IVA solo se causará en la venta realizada a las empresas del sector, las cuales deberán retener el 100% del impuesto causado.

El Consejo de Estado suspendió provisionalmente el requisito de presentar un memorial ante la DIAN para acceder al beneficio de la progresividad en el pago del impuesto de renta: mediante auto del 28 de



agosto de 2014, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado (Consejero Ponente: Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; número interno: 20731), decretó la suspensión provisional del artículo séptimo del Decreto 4910 de 2011; artículo este, según el cual, para que proceda el beneficio de la progresividad en el impuesto de renta, es preciso presentar, un memorial ante la DIAN. De igual manera, fue decretada la suspensión del aparte del artículo noveno del mismo Decreto que remitía al artículo séptimo.

Según el Consejo de Estado, las disposiciones suspendidas establecen requisitos no previstos en la Ley reglamentada (1429 de 2010). El auto dice textualmente:

“Una cosa es que la ley establezca los eventos en los que se pierda o no se pueda acceder al beneficio de progresividad y otra, muy diferente, es que cada año gravable deba acreditarse el cumplimiento de los requisitos que dan lugar al beneficio, pues, se reitera, una vez adquirido, éste se configura por cinco años”.

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales