



### NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

#### **PAGOS A PARAISOS FISCALES, QUE POR NO SER INGRESO DE FUENTE NACIONAL NO TIENEN RETENCION EN LA FUENTE Y SÍ SON DEDUCIBLES**

Mediante el oficio 61051 del 29 de octubre del 2014 la DIAN aclara el concepto 58303 del 10 de octubre del mismo mes y año, diciendo que está plenamente vigente el concepto 31855 de mayo del 2014, concepto que admite la deducibilidad de los pagos a paraísos fiscales, aunque sobre los mismos no se haya practicado retención en la fuente; al considerar que este último concepto analiza la situación de los pagos a paraísos fiscales teniendo presente normas diferentes a las del artículo 124-1 del E.T. como son los artículos 24, 124-2, 128, párrafo 3 del artículo 2607 y artículo 408 del E.T.

**EL PATRIMONIO LIQUIDO BASE DE LA RENTA PRESUNTIVA SI PUEDE AFECTARSE CON ACCIONES Y CUENTAS POR COBRAR EN LA COMUNIDAD ANDINA**, así lo manifiesta el Consejo en su concepto del 16 octubre de 2014, radicación interno 18040, cuyos apartes son:

“En concreto, la Sala debe decidir si para efectos del cálculo de la renta presuntiva, era procedente excluir del patrimonio bruto el valor de las acciones que la demandante poseía en una sociedad domiciliada en un país miembro de la Comunidad Andina y el de las cuentas por cobrar a dicha entidad”.

**“A juicio de la DIAN, la exclusión no era procedente en razón a que, de una parte, la Decisión 578 se aplica a las rentas efectivamente obtenidas, lo que excluye las rentas presuntas y, además, la disposición comunitaria no regula de manera expresa la renta presuntiva. De otra parte, porque el artículo 189 del E.T. no prevé de manera expresa esa exclusión”.** Subrayas nuestras

“Por el contrario, para la demandante, las acciones y las cuentas por cobrar se debían detraer de la base de la renta presuntiva en aplicación



de la Decisión 578, que se rige por el principio de la fuente, incluso para efectos de las rentas presuntas”.

“Tal como lo señaló el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la interpretación prejudicial solicitada en el presente caso,

*(...) la corte consultante deberá aplicar la norma comunitaria con preferencia a las normas de derecho tributario interno, específicamente, el Estatuto Tributario que rige en Colombia y de derecho internacional suscritas por los Países Miembros y sólo aplicar estas en los casos en que la norma comunitaria no se refiera al tema y, siempre y cuando, dichas normas no contravengan el derecho comunitario”.*

“La Decisión 578 de la Comunidad Andina, «*Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal*», según advierte el referido tribunal,

*(...) tiene como finalidad básica evitar la doble tributación sobre una misma renta o patrimonio en la subregión andina, generando así un mecanismo para evitar la evasión fiscal, un incentivo para la inversión extranjera y el comercio fluido entre los Países Miembros. Es importante advertir que cualquier interpretación o aplicación que se haga de la mencionada Decisión debe tener en cuenta dicho objetivo esencial”.*

“El artículo 3 de la Decisión 578 establece lo siguiente:

*Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión”.*

*“Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio”.*

“Así, según el Tribunal comunitario, «*Mediante el artículo 3 de la Decisión 578 bajo el título “jurisdicción tributaria” se consagra como principio el de la fuente productora. Este principio fue legado de la anterior Decisión 40 y excluye la opción de gravar la renta sobre la base del principio de la residencia o el domicilio*”.

**“En consecuencia con ese criterio, en la interpretación prejudicial solicitada se concluye que «Los artículos 3 y 4 de la Decisión 578 se refieren a “las rentas de cualquier naturaleza”, por lo que no se**



**encuentra un tratamiento específico a la renta presuntiva. En consecuencia, el Tribunal advierte que la renta presuntiva se encuentra dentro de la renta general y debe ser cobijada dentro de los efectos generales de la Decisión 578**".

"Por lo tanto, contrario al entendimiento de la DIAN, pese a que, en efecto, la Decisión 578 no regula de manera expresa la renta presuntiva, este hecho no implica que la disposición comunitaria sea inaplicable para los efectos del cálculo de ese sistema de determinación especial del impuesto sobre la renta, pues la norma supranacional rige sobre las rentas en general, independiente del sistema de determinación".

"En relación con los hechos que dieron lugar a la interpretación prejudicial que se formuló en la presente controversia, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina precisó lo siguiente:

*El presente caso versa sobre el impuesto a la renta y el mismo se guía por el principio de la fuente productora. Sobre este punto, el juez nacional deberá tomar en cuenta lo establecido en los artículos 4 (bienes inmuebles) y 11 (dividendos y participaciones) de la Decisión 578. Por un lado, en el caso de los bienes inmuebles, los mismos serán gravados en el País Miembro donde estén situados. Por otro lado, en el caso de los dividendos y participaciones, los mismos serán gravados por el País Miembro donde se encuentre domiciliada la empresa*".

**"Si bien en el aparte transcrito se hace referencia expresa a los artículos 4 y 11 de la Decisión 578, que regulan las rentas provenientes de los bienes inmuebles y los dividendos y participaciones respectivamente, los bienes objeto de la exclusión en discusión –acciones y cuentas por cobrar–no son de esta naturaleza. Pese a esto, la tributación en renta sobre este tipo de activos se rige por la disposición comunitaria que, como se advirtió, acoge el sistema de la fuente"**.

**En consecuencia, y en concordancia con la interpretación prejudicial del tribunal comunitario, la Sala considera que si bien la renta presuntiva no se origina por el desarrollo de una actividad sino que constituye una forma de tributación mínima por la posesión de un patrimonio, de no excluirse de la base del cálculo de la renta presuntiva los bienes poseídos por la demandante en Venezuela, estos se gravarían con el impuesto sobre la renta en Colombia, en contra de lo previsto en la Decisión 578.**



## **LOS GASTOS GENERADOS EN LOS CONTRATOS DE COBERTURA SON VERDADERAS EXPENSAS NECESARIAS** así lo manifiesta el Consejo en su concepto del 16 octubre de 2014, radicación 18882, cuyos apartes son:

Se discute la deducción del gasto financiero originado en los contratos Forward - non delivery – celebrados con intermediarios financieros colombianos por concepto de la pérdida resultante en la diferencia de la tasa pactada por la sociedad y la tasa representativa del mercado al vencimiento de esos convenios.

**“La DIAN la rechazó porque consideró que corresponden a erogaciones que no cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, a más de que no encaja en el artículo 177-1 *ibídem*, por estar relacionados con dividendos obtenidos por la sociedad en un país miembro de la CAN, que se tratan como ingresos no constitutivos de renta, por no ser rentas de fuente nacional”.**

Según la sociedad, la operación de cobertura de riesgos y la de endeudamiento no deben entenderse vinculadas como un solo negocio, porque se trata de dos contratos principales independientes, con tratamientos tributarios distintos.

El préstamo internacional fue un endeudamiento corporativo global con destino múltiple, por ello, su destino no fue específicamente la compra de Backus, sino la consolidación de la estrategia de posicionamiento de la sociedad.

“Esto encuentra explicación, precisamente, en que la naturaleza de esos contratos es la de un instrumento financiero de gestión de riesgo y, por ello, solo tienen por objeto predecir o mitigar los posibles riesgos a los que pueden verse expuestas las empresas. Es así como debe entenderse, entonces, que estos contratos constituyen una operación separada de las demás transacciones que realiza el ente económico”.

“Lo dicho no desconoce la relación que puede existir entre estos contratos y otras transacciones, en particular, por el impacto económico que genera la gestión de riesgos en los activos y pasivos de una empresa. Sin embargo, no se puede perder de vista que una de las características principales de estos instrumentos financieros es que son autónomos y, por ende, no pueden confundirse con otras operaciones de las sociedades”.



“Es importante precisar que la normativa tributaria no dispuso una regulación especial para este tipo de ingresos. Por tanto, las utilidades o ganancias que perciban esas entidades en los contratos de derivados financieros estudiados constituyen renta gravable en Colombia”.

**“En cuanto al tratamiento del diferencial negativo, esto es, de la pérdida derivada en los contratos Forward de índole nacional, debe reiterarse que a pesar de las características especiales de estas operaciones financieras, la normativa tributaria no tiene una regulación específica. Por tanto, su reconocimiento fiscal debe estudiarse de acuerdo con los criterios generales de la deducción dispuestos en la norma tributaria, pero sin perder de vista que la contrapartida del ingreso es el gasto, y de la utilidad, la pérdida”.**

(...)

“El hecho de que en los contratos con fines de especulación la empresa busque obtener un beneficio económico no limita su deducción, por el contrario, implica que la realización de estos negocios tiene por finalidad la obtención de rentas para el ente económico”.

**“Es cierto que la DIAN, en el Concepto No. 068244 del 3 de septiembre de 2007, expresó que de conformidad con lo establecido en el artículo 107 del Estatuto Tributario, si son deducibles los gastos derivados de los contratos Forward pero solo cuando tengan por finalidad la cobertura de riesgo cambiario en operaciones de comercio exterior”.**

**“Por tanto, no existe justificación para distinguir la procedencia de los gastos derivados en los contratos de cobertura de comercio exterior, con los gastos generados en las demás operaciones de cobertura autorizadas por las entidades financieras en Colombia”.**

“El requisito de la necesidad del gasto debe establecerse en relación con el ingreso y no con la actividad que lo genera, basta con que sea susceptible de generarlo o de ayudar a generarlo. La expensa normal o necesaria no siempre requiere regularidad en el tiempo, es decir, se puede realizar en forma esporádica pero debe estar vinculada a la producción de la renta, y lo que importa es que sea "comercialmente necesaria", según las costumbres mercantiles de la actividad respectiva”.



(...)

“De acuerdo con las consideraciones expuestas, se encuentra que la erogación discutida tiene relación de causalidad con la actividad productora de renta de la sociedad, porque en desarrollo de sus actividades comerciales, realiza actividades mercantiles en el exterior, como la exportación de sus productos y la adquisición de activos y pasivos en moneda extranjera, dentro de las cuales caben las que buscan protegerse o beneficiarse del riesgo originado en las fluctuaciones del mercado cambiario”.

(...)

**“Eso explica que si los contratos Forward estudiados hubieren reportado utilidades, esos ingresos estarían gravados con el impuesto de renta<sup>1</sup>, por lo que no resulta equitativo ni consulta el principio de justicia, que a pesar de que la ley no ha prohibido la deducción de las pérdidas originadas en esos contratos, no se reconozca el gasto cuando se cumplan los presupuestos exigidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario”.**

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales

---