



### NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

**No hay causación del IVA en la compra de tiquetes internacionales cuando el trayecto de origen está en el exterior:** así lo indica la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 13 de noviembre de 2014 (Consejero Ponente: Dr. Hugo Bastidas Bárcenas; número interno 17758); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“En consecuencia, cuando el artículo 421-1 del E.T. dispone que ‘También estarán sujetos al gravamen del IVA los tiquetes aéreos internacionales adquiridos en el exterior *para ser utilizados originando el viaje en el territorio nacional*’, debe entenderse que, en los tiquetes de ida y vuelta, el viaje a que se refiere la norma es a aquel que inicia en un puerto ubicado en Colombia y que termina en un puerto también ubicado en Colombia, puesto que, como ya se explicó, no es contrario a la lógica que un viaje inicie en un puerto de partida y termine en el mismo puerto de partida si el viajero recorre uno o varios trayectos de un lugar a otro lugar, así sea para retornar al mismo punto.

“Por tanto, si bien es cierto que en los tiquetes de ida y regreso hay dos trayectos y que el trayecto de regreso al exterior puede tener origen en Colombia, **no existe norma** que diga –ora, en virtud del principio de territorialidad objetiva ora en virtud del principio de territorialidad subjetiva– que el servicio de transporte internacional de pasajeros a favor de usuarios que adquirieron tiquetes de ida y regreso en el exterior y que se encontraban en el exterior al momento de iniciar el trayecto de ida, esté gravado con el impuesto sobre las ventas por el solo hecho de que el trayecto de regreso inicie en Colombia y muy a pesar de que el servicio culmine en el exterior.

“El artículo 461 del E.T., cuyo texto data de antes de la expedición de la Ley 488 de 1998, dispuso que la base gravable del impuesto sobre las ventas, por la expedición de tiquetes de ida y regreso, está conformada por el 50% del valor del tiquete, puesto que lo que siempre se pretendió gravar es un solo trayecto del viaje, esto es, el de ida que se origina en Colombia con regreso desde el exterior hacia Colombia, independientemente de que hoy, en vigencia del artículo 421-1 del E.T., el tiquete de ida y de regreso se compre en el territorio nacional o en territorio extranjero”.



**Los ingresos por certificado de incentivo forestal no están excluidos de la base del CREE:** así lo manifiesta la DIAN en el oficio 047881 del 8 de agosto de 2014; oficio cuyos apartes pertinentes dicen:

“- Aunque la depuración del impuestos sobre la renta para la equidad –CREE- sea similar a la del Impuesto sobre la renta y complementarios, por mandato expreso del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 y del artículo 3° del decreto 2701 de 2013, la base gravable es diferente, puesto que entre otros conceptos, no incluyó como factor de detracción los ingresos no constitutivos de renta percibidos por el CIF.

“- Los ingresos por los CIF no son renta gravable solamente para efectos del impuestos (sic) sobre la renta y complementarios”.

“- Los ingresos recibidos por el CIF de acuerdo a (sic) la Ley 139 de 1994, tiene dos efectos inminentes, uno la recuperación de un costo ya reconocido tributariamente y el otro que dicho ingreso es susceptible de capitalizar o incrementar el patrimonio.

“Ahora bien, como usted lo advierte en su análisis, si bien es cierto que las exenciones establecidas como estímulo o incentivo tributario a cambio de una contraprestación generan situaciones jurídicas consolidadas conforme a las sentencias de la Corte Constitucional C-604 de 2000 y C-785 de 2012, el no haber excluido de manera expresa el ingreso del CIF, para determinar la base del impuesto sobre la renta para la equidad –CREE-, en la Ley 1607 de 2012 no implica de ninguna manera que se le esté desconociendo como ingreso no constitutivo de renta en el impuesto sobre la renta y complementarios”.

**Son declarantes del impuesto sobre la renta para la equidad, CREE, las empresas prestadoras del servicio público de generación y comercialización de energía eléctrica con base en el recurso hídrico:** así lo señala la DIAN en el concepto 001255 del 10 de noviembre de 2014; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“En conclusión, la exención de cualquiera de los impuestos del orden nacional debe ser dispuesta expresamente por el legislador, por lo que la exención específica para un determinado impuesto como era el caso de la exención prevista en el parágrafo 4 del artículo 211 del Estatuto Tributario, que por lo demás perdió vigencia, salvo para las empresas a quienes aplica la Sentencia C-1114 de 2003, no implica que ese beneficio se extienda a otros impuestos o que el legislador no pueda establecer nuevos impuestos a sujetos que gozan de alguna exención respecto de otro tributo.

“- Ahora bien, en cuanto a si las rentas exentas para los años 2013, 2014,



2015 y 2016 acorde con el parágrafo 4 del artículo 211 del Estatuto Tributario pueden llevarse al impuesto sobre la renta para la equidad CREE, es de señalar que las rentas exentas en este impuesto son exclusivamente aquellas señaladas por el legislador. Cada tributo obedece a su propia regulación.

“El artículo 20 de la Ley 1607 de 2012 señaló como rentas exentas en el CREE exclusivamente las siguientes:

- “Las rentas exentas del Pacto Andino (Decisión 578 de la CAN),
- “Los recursos de los fondos de pensiones (artículo 4 del Decreto 841 de 1998/artículo 135 Ley 100 de 1993),
- “Los títulos y bonos hipotecarios, cartera VIS (artículos 16 y 56 Ley 546 de 1999).

“Y, adicionalmente, de acuerdo con el parágrafo del artículo 20, para los años 2013 a 2017, la utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública (artículo 207-2, numeral 9 E.T)”.

**El período en el que deben contabilizarse las deducciones e impuestos descontables para los declarantes de carácter cuatrimestral y anual, será en la declaración del período gravable en el que se imputó el IVA a la operación gravada por el costo o gasto de acuerdo con lo establecido en el artículo 483 literal “a” del Estatuto Tributario:** así lo señala la DIAN en el concepto 001189 del 31 de octubre de 2014; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“Del radicado de la referencia se desprenden los siguientes interrogantes:

“¿Tienen derecho a aplicar los impuestos descontables legalmente autorizados aquellos responsables del impuesto sobre las ventas obligados a declarar anualmente, con ocasión de la pauta establecida en el literal a) del artículo 483 del Estatuto Tributario?

“En efecto, el artículo 483 del Estatuto Tributario dispone que en la determinación del IVA para los responsables del régimen común, se tendrá en cuenta los impuestos descontables legalmente autorizados.

“Empero, el artículo 496 *ibidem* en un primer momento excluye dicha posibilidad para aquellos responsables que deban declarar cuatrimestral o anualmente en los términos del artículo 600 del mismo cuerpo normativo, al establecer:

‘**ARTICULO 496. OPORTUNIDAD DE LOS DESCUENTOS.** Cuando se trate de responsables que deban declarar bimestralmente, las deducciones e



impuestos descontables solo podrán contabilizarse en el periodo fiscal correspondiente a la fecha de su causación, o en uno de los dos periodos bimestrales inmediatamente siguientes, y solicitarse en la declaración del periodo en el cual se haya efectuado su contabilización'. (Subrayado de la DIAN).

“De acuerdo a (sic) lo anterior, la norma dispone que los responsables que deban declarar de manera bimestral, deberán como máximo contabilizar las deducciones e impuestos descontables, en el periodo fiscal en el que ocurrió su causación o en los dos siguientes al mismo.

“Ahora bien, no se puede negar el derecho que tienen los contribuyentes que según el artículo 600 del E.T., se clasifican como declarantes cuatrimestrales o anuales del Impuesto sobre las Ventas, a contabilizar las deducciones e impuestos descontables que les corresponderían.

“Lo anterior, encuentra sustento en que el derecho a los impuestos descontables y deducciones se genera, no por el periodo en el que deba declarar el contribuyente, sino, por la naturaleza de las operaciones que dan lugar a estos, motivo por el cual, los declarantes con periodo cuatrimestral y anual tiene el derecho en mención.

“Por consiguiente, en lo atinente al periodo en el que deben contabilizarse las deducciones e impuestos descontables para los declarantes de carácter cuatrimestral y anual, **será en la declaración el periodo gravable en el que se imputo el IVA a la operación gravada por el costo o gasto de acuerdo con lo establecido en el artículo 483 literal a) del E.T.**’. (Negrillas del original)

**El crédito obtenido en el exterior por una sociedad extranjera y asignado mediante inversión a una sucursal ubicada en el territorio nacional puede ser reconocido fiscalmente como un pasivo por esta última, siempre que se encuentre soportado en el correspondiente estudio previsto en el artículo 12 del Decreto 3026 de 2013:** así lo expresa la DIAN en el concepto 001259 del 10 de noviembre de 2014; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“El crédito obtenido en el exterior por una sociedad extranjera sin domicilio en Colombia y asignado mediante inversión a una sucursal, ubicada en el territorio nacional y perteneciente al régimen cambiario especial para que lo destine al desarrollo de sus actividades, puede ser reconocido fiscalmente como un pasivo por esta última, siempre que se encuentre soportado en el correspondiente estudio previsto en el artículo 12 del Decreto 3026 de 2013.”



**Cuando la explotación realizada es de un intangible propio, por ejemplo, la marca del restaurante, lo que procede cobrar es el impuesto al consumo, y no IVA:** así lo expresa la DIAN en el concepto 001257 del 10 de noviembre de 2014; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“Cuando el parágrafo del artículo 512-9 del Estatuto Tributario, hace la excepción en materia de impuesto al consumo para el caso de desarrollarse actividades en virtud de contratos de franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles, parte de la base de la existencia de alguna de estas modalidades de contratación, lo que a su vez supone un contrato entre dos partes.

“Luego, si se presta el servicio de restaurante y no existe esa relación contractual de explotación de intangibles con otro sujeto y, lo que se explota es un intangible propio, verbi gratia, la marca de la empresa, que por lo demás desde el punto de vista económico, contable y jurídico puede ser objeto de valoración, constituyendo un bien inmaterial que hace parte del activo de una empresa, no aplica la excepción prevista en el parágrafo del artículo 512-9 del Estatuto Tributario y, en este evento, en cuanto se preste el servicio de restaurante en los términos del artículo 512-1, numeral 3, en concordancia con el artículo 512-8 y 512-9, aplica el impuesto al consumo”.

**Retención en la fuente en indemnizaciones derivadas de una relación laboral o legal y reglamentaria:** en esta materia, la DIAN, en el concepto 062586 del 12 de noviembre de 2014, señala, entre otros aspectos, que:

“... es menester hacer mención de la retención en la fuente que sería aplicable para el caso planteado, al respecto esta Dirección en Oficio número 054164 de 2014, sostuvo que:

“... ”

‘Conforme lo anterior, si la indemnización proveniente de una relación laboral es inferior al valor antes señalado, aquella indemnización estará sometida al artículo 9° del Decreto número 400 de 1987, el cual en principio se remite a la aplicación de la tabla del artículo 383 E.T.; y por consiguiente a la aplicación de la retención mínima por ley posterior de conformidad con las disposiciones del artículo 384 E.T., en consecuencia, se tendrá que optar por el mayor valor de retención obtenido como resultado entre estos y por lo tanto aplicarla a los ingresos constitutivos de renta.

‘... ’

‘Así las cosas, para la bonificación por retiro definitivo igualmente se debe surtir la aplicación de retención mínima establecida en el artículo 383 junto





con la del artículo 384 del Estatuto Tributario, obteniendo como efectivo de aplicación aquel mayor valor que se obtenga de la comparación de estos’.

“En conclusión, cuando se recibe una indemnización por los conceptos anteriormente expuestos, habrá que realizar el cálculo de retención en la fuente anteriormente expuesto, es decir, cuando la suma supere las 204 UVT se aplicará lo dispuesto en el artículo 401-3 del E.T., pero si dicha es inferior, se deberá dar aplicación a lo dispuesto para la retención mínima. **Razón por la cual se revoca lo expuesto en la respuesta a la primera pregunta del Oficio número 002732 del 15 de septiembre de 2014**”. (Negrillas y subrayas fuera de texto)

**Las operaciones que celebre un contribuyente del impuesto sobre la renta en Colombia con vinculados del exterior cuya sede efectiva de administración esté en el territorio colombiano, no se encuentran sujetas al régimen de precios de transferencia:** así lo indica la DIAN en el concepto 001229 del 5 de noviembre de 2014; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“¿Se deben registrar para efectos del régimen de precios de transferencia las operaciones que celebre un contribuyente en Colombia con una parte relacionada del exterior cuya sede efectiva de administración es en Colombia y que por lo tanto para todos los efectos fiscales es considerada residente en Colombia?

“¿Estaría sujeta al régimen de precios de transferencia, la parte relacionada del exterior que es considerada residente fiscal en Colombia, por las operaciones que realice con otras partes relacionadas en Colombia o en el exterior?

“ ...

“En el anterior contexto, teniendo en cuenta las razones y el objetivo de la inclusión del concepto de sede de dirección efectiva en la legislación Colombiana como criterio para considerar como nacionales para efectos tributarios a las sociedades, es claro que a partir del año gravable 2013, se consideran nacionales, con los efectos que de esta condición se derivan, no solo las sociedades y entidades que tengan su domicilio principal en el territorio colombiano o que fueron constituidas en Colombia, sino también, las sociedades constituidas en otros países o con domicilio principal fuera de Colombia, cuando su sede efectiva de administración o sede de dirección efectiva durante el respectivo año o periodo gravable se encuentra en Colombia.



“ ...

“Si bien en el oficio parcialmente transcrito [058445 del 16 de septiembre de 2013], que constituye doctrina vigente en la materia, no se hace referencia específica a las obligaciones inherentes al régimen de precios de transferencia, debe entenderse que lo expuesto en el aplica también para este tipo de obligaciones.

“Teniendo en cuenta lo referido, las sociedades o entidades que sean consideradas nacionales por tener su sede efectiva de administración en el territorio colombiano, según lo dispuesto en el artículo 12-1 del Estatuto Tributario, no serán consideradas extranjeras para todos los efectos tributarios desde el momento en que de conformidad con lo establecido en dicha disposición y en el artículo 8 del Decreto 3028 de 2013, tengan su sede efectiva de administración en el territorio nacional.

“Lo anterior se observa sin perjuicio de la aplicación de las normas legales y antecedentes jurisprudenciales relativos a abuso en materia tributaria, según lo dispuesto en el mencionado artículo 8 del Decreto 3028 de 2013.

“De conformidad con lo expuesto, las operaciones que celebre un contribuyente del impuesto sobre la renta en Colombia con vinculados del exterior *cuya* sede efectiva de administración este en el territorio colombiano, no se encuentran sujetas al régimen de precios de transferencia.

“De otra parte, una sociedad extranjera que tenga su sede efectiva de administración en el territorio nacional, se encuentra sometida al régimen de precios de transferencia cuando celebre operaciones con vinculados del exterior y en los demás eventos previstos en los artículos 260-2 y 260-7 del Estatuto Tributario”.

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales