



NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Los apoyos a la comercialización de productos agrícolas no pueden considerarse como ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional: así lo señala la DIAN en el concepto No. 043109 del 21 de julio de 2014; concepto cuyos apartes pertinentes son transcritos a continuación:

“Problema jurídico

“¿Es viable jurídicamente considerar los apoyos a la comercialización de productos agrícolas, otorgados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural en virtud del artículo 7 de la Ley 101 de 1993, como ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional a la luz del artículo 57-1 Estatuto Tributario?

“Tesis jurídica

“No es viable jurídicamente considerar los apoyos a la comercialización de productos agrícolas, otorgados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural en virtud del artículo 7 de la Ley 101 de 1993, como ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional a la luz del artículo 57-1 del Estatuto Tributario.

“...

“... es palmario que el artículo 7º. previamente reseñado ostenta el carácter de norma de competencia, tal y como se evidencia en numerosas Resoluciones del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, entre ellas, la No. 000217 del 16 de julio de 2013 – por la cual se otorga un incentivo al almacenamiento de arroz en el segundo semestre de 2013 – y la No. 000202 del 9 de abril de 2014 – por la cual se otorga un apoyo a la comercialización de arroz paddy en el año 2014 -, sin que *per se* disponga la aplicación de incentivo o apoyo directo en particular, lo cual se deja a criterio del Gobierno Nacional cuando lo ameritan las circunstancias.

“Bajo este orden de ideas y respecto del incentivo a la capitalización rural, es de resaltar que, conforme los artículos 21 y 22 de la Ley 101 de 1993, se trata de ‘*un título que incorpora un derecho personal, que expedirá el Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario,*



***FINAGRO**, cuyo monto será descontado de la cuantía total o de los pagos parciales de la obligación crediticia' (negrilla fuera de texto) generada por los proyectos de inversión en el sector agropecuario, los cuales *'deberán corresponder a los términos y condiciones que determine la Comisión Nacional de Crédito Agropecuario con base en las políticas trazadas por el Ministerio de Agricultura'*.*

*“Así las cosas, y toda vez que *'[e]s abundante la doctrina y la jurisprudencia constitucional y administrativa vigente, en el sentido de que **las exenciones en materia tributaria, son de aplicación restrictiva**, sin que sea viable hacer interpretación extensiva de las disposiciones exceptivas de beneficio tributario'* (Oficio No. 025175 del 29 de abril de 2013) como se ha insistido en profusos pronunciamientos de la Entidad; este Despacho considera que los apoyos a la comercialización de productos agrícolas, otorgados por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural en virtud del artículo 7 de la Ley 101 de 1993, no se encuentran amparados con el beneficio tributario consultado, pues en estricto sentido, no corresponden a incentivos al almacenamiento ni a la capitalización rural”.*

Según la DIAN, no es posible la terminación por mutuo acuerdo sobre las sanciones por disminución o rechazo de pérdidas fiscales, porque el cálculo de las mismas se realiza con base en un impuesto teórico: así aparece en el concepto No. 041648 del 15 de julio de 2014, cuyos apartes pertinentes dicen:

“... ¿es aplicable el beneficio de la transacción por mutuo acuerdo a las sanciones por disminución o rechazo de la pérdida fiscal, cuando el mismo se encuentra incorporado en el requerimiento especial o liquidación oficial?

“... ”

“... la sanción que se impone por disminución de pérdidas fiscales, no se encuadra dentro de los presupuestos consagrados en la disposición tantas veces referida [artículo 148 de la Ley 1607 de 2012], en razón a que su cálculo se realiza con base en un impuesto teórico, que dicho sea de paso, un impuesto que no debe cancelar el contribuyente y que no encuentra fundamento en la hipótesis prevista por el legislador para ser transado conforme a las disposiciones que consagraron el mecanismo de terminación señalado.

“Ahora bien, el análisis conduce sin embargo, a resolver si en la hipótesis prevista por el legislador, dentro de la vigencia de la norma, era



preciso utilizar la transacción por mutuo acuerdo para resolver una solicitud en el caso de una sanción impuesta por disminución o rechazo de una pérdida fiscal, cuando la misma se encuentra en el requerimiento especial o en la liquidación oficial. Lo que a juicio de este Despacho no era viable, en razón a no darse los presupuestos de ley para acceder al mecanismo referido, tal y como se expresó en los párrafos precedentes”.

En los contratos de arrendamiento no es necesario verificar la afiliación y el pago de los aportes al sistema de seguridad social, porque no implican la prestación de un servicio personal: así lo indica la DIAN en el concepto No. 048258 del 11 de agosto de 2014, cuyos apartes pertinentes dicen:

“En este contexto, se colige que por regla general, en los contratos sean civiles, comerciales o administrativos en donde esté involucrada la prestación de un servicio por una persona natural en favor de una persona natural o jurídica de derecho público o privado, indistintamente de la forma en que se pacte el servicio, de la denominación de la remuneración, o de los elementos o maquinaria utilizada para su prestación (Oficio No. 072394 del 13 de noviembre de 2013), la parte contratante deberá verificar la afiliación y el pago de aportes al Sistema de Seguridad Social Integral que le correspondan al contratista según la ley.

“A contrario sensu, en los contratos que no impliquen la prestación de un servicio personal, tales como los contratos de arrendamiento de bienes inmuebles, no resulta aplicable la verificación prevista en el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, modificado por el artículo 9° del Decreto 3032 de 2013”.

En los pagos por bonificación por retiro definitivo e indemnización por despido sin justa causa no aplica la tarifa mínima de retención prevista en el artículo 384 del Estatuto Tributario: así lo indica la DIAN en el concepto No. 045542 del 29 de julio de 2014, cuyos apartes pertinentes dicen:

“Pregunta nueve: ¿Son objeto de aplicación de la tarifa mínima de retención en la fuente los pagos por concepto de bonificación por retiro definitivo y/o indemnización por despido sin justa causa pese a que no se tratan de pagos mensuales?

“Respuesta: Sobre la retención en la fuente aplicable a las indemnizaciones por despido injustificado y bonificaciones por retiro



definitivo del trabajador, el artículo 9° del Decreto 400 de 1987 consagra el siguiente procedimiento:

‘Artículo 9°. La retención en la fuente aplicable a las indemnizaciones por despido injustificado y bonificaciones por retiro definitivo del trabajador, se efectuara así:

‘a) Se calcula el ingreso mensual promedio del trabajador, dividiendo por doce (12), o por el número de meses de vinculación si es inferior a doce (12), la sumatoria de todos los pagos gravables recibidos directa o indirectamente por el trabajador durante los doce (12) meses anteriores a la fecha de su retiro”

‘b) **Se determina el porcentaje de retención que figure, en la tabla de retención del año en el cual se produjo el retiro del trabajador, frente al valor obtenido de acuerdo con lo previsto en el literal anterior y dicho porcentaje se aplica al valor de la bonificación o indemnización según el caso. La cifra resultante será el valor a retener.** (Se resalta)

“ ...

“Esta norma [el artículo 384 del Estatuto Tributario] establece una tarifa mínima de retención en la fuente para empleados, sobre una base resultante de restar los aportes al sistema general de seguridad social a cargo del empleado, más los conceptos relacionados en el artículo 6° del Decreto 1070 de 2013, del total del pago mensual o abono en cuenta.

La norma en comento supone el cálculo de retención en la fuente efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 383 ibídem, a fin de descontar la retención en la fuente que resulte mayor al comparar los dos cálculos, tal como lo ha señalado este Despacho mediante Oficio No. 045740 del 24 de Julio de 2013:...

“ ...

“En contraste el artículo 401-3 del Estatuto Tributario consagra una tarifa especial de retención en la fuente y tratamiento específico para los pagos por concepto de bonificación por retiro definitivo y/o indemnización por despido sin Justa causa, razón por la cual este despacho considera que no son objeto de aplicación de la tarifa mínima de retención en la fuente consagrada en el artículo 384 ibídem”.
(Subrayas fuera de texto)



El plazo de 2 años para imponer sanción en resolución independiente, a que hace referencia el artículo 638 del Estatuto Tributario, se cuenta a partir de la fecha en que debió declararse por el año gravable en que fue cometida la infracción: esta posición fue fijada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 10 de julio de 2014 (Consejera Ponente: Dra. Martha Teresa Briceño; número interno: 20161); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“... debe entenderse que la infracción tributaria acaeció una vez venció el plazo fijado en la mencionada resolución sin que el obligado suministrara la información requerida. Por lo que teniendo en cuenta que las fechas límite para el cumplimiento de la obligación prevista en dicha resolución vencieron en el **2008**, el hecho sancionable ocurrió en ese periodo, por lo que el pliego de cargos debió formularse dentro los dos años siguientes, contados a partir de la fecha en que el obligado a informar presentó, o debía presentar, la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del **2008**.

“Las anteriores consideraciones precisan el alcance de la expresión *‘dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y de patrimonio, del período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable’* contenida en el artículo 638 del Estatuto Tributario, únicamente en relación con las infracciones a la obligación de informar y su correspondiente sanción, por lo cual, la Sala reitera su criterio jurisprudencial expuesto en la sentencia de 26 de noviembre de 2009, expediente 17435, Consejero Ponente William Giraldo Giraldo, en la que se apoya la sentencia de primera instancia.

“...

“La Sala advierte que si bien en las sentencias citadas por el actor en la demanda, la Sala sostuvo que *‘... si la infracción se vincula a una determinada vigencia fiscal, es ese período el que debe tomarse como parámetro para la actuación administrativa’*, el criterio actual de la Sala es el expuesto en la reciente jurisprudencia, en el sentido de que, cuando la sanción por no suministrar información en el plazo fijado para ello, se impone en resolución independiente, **el conteo del término de dos años para formular el pliego de cargos inicia a partir de la fecha en que el afectado presentó o debía presentar la declaración de renta o de ingresos y patrimonio del año en el que ocurrió el hecho irregular sancionable.**



“Por las razones expuestas, la Sala encuentra que en el caso, la facultad de la Administración no había prescrito, toda vez que el hecho sancionable ocurrió en el 2008, por lo que el término de dos años para formular el pliego de cargos comenzó a correr a partir del 10 de agosto de 2009, fecha en que debía presentar el denuncia rentístico del 2008, por lo que es evidente que el pliego de cargos formulado el 9 de septiembre de 2010, fue oportuno”.

La Corte Constitucional declaró, según la cual, conservan la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral, los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario, que una vez entrado en operación el sistema de facturación electrónica, lo adopten y utilicen involucrando a toda su cadena de clientes y proveedores: ello fue mediante la sentencia C-168 de 2014, cuyos apartes principales dicen:

“Estas particularidades de la producción de alimentos exentos, que dificultan la labor de verificación de la DIAN al momento de tramitar las solicitudes de devolución de IVA y que favorecen el fraude tributario, no se extienden a los demás contribuyentes que pueden acceder al mecanismo de la devolución bimestral de IVA, como quiera que se trata de sectores altamente formalizados, y en general vinculados al comercio internacional, en los que la estructura de la cadena productiva es sustancialmente distinta. Así las cosas, el legislador consideró que las solicitudes de devolución bimestral de IVA correspondientes a estos bienes y servicios podían atenderse adecuadamente, tanto en términos de eficiencia como en términos de control de la elusión, la evasión y fraude fiscal, a través de los mecanismos ordinarios de verificación, sin tener que apelar a la vía alternativa vinculada a la presentación de las declaraciones de renta y de IVA, y cuyos términos son más largos.

“En conclusión, la medida legislativa cuestionada no establece un trato diferenciado entre dos sujetos que se encuentren en una situación semejante o equiparable, sino que por el contrario, a la luz la necesidad de garantizar una respuesta oportuna a los requerimientos de devolución, y a la de evitar que ésta sea utilizada como un mecanismo de fraude, existe una diferencia fáctica relevante entre los productores de los alimentos exentos de la cadena familiar, y los demás agentes económicos que suministran los otros bienes y servicios exentos que tienen derecho a la devolución semestral, y en atención a dicha diferencia, se estableció el requisito de la implementación de la facturación electrónica únicamente en relación con los primeros, y no en relación con los segundos. Es decir, las diferencias empíricas



constitucionalmente relevantes a la luz de los objetivos del sistema de devoluciones, justifican plenamente la diferenciación normativa que el petionario cuestiona”. (Negrillas fuera de texto)

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales