

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Ley 1762 de julio 6 de 2015, adopción de instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal: esta ley contiene un Capítulo: el III (artículos 27 a 29), sobre disposiciones en materia comercial, así: **i.** añade una nueva función al revisor fiscal: reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores. **ii.** Modifica el artículo 58 del Código de Comercio relativo a las sanciones por violaciones a las prohibiciones sobre los libros de comercio y a las obligaciones del comerciante. La sanción prevista es multa entre 10 y 1.000 smlmv, y tienen facultad para imponerla la Superintendencia de Sociedades o el ente de inspección, vigilancia o control correspondiente. **iii.** Consagra el procedimiento para imponer esas sanciones por violaciones a las prohibiciones sobre los libros de comercio y a las obligaciones del comerciante.

Los sorteos promocionales realizados por comerciantes e industriales para impulsar sus ventas quedaron comprendidos en las normas del régimen de monopolio rentístico de juegos de suerte y azar: la Ley 143 de 2001 excluía estos sorteos promocionales de dicho régimen; pero la Ley 1753 de 2015, que expide el Plan Nacional de Desarrollo, eliminó dicha exclusión (artículo 94).

En consecuencia, Los sorteos promocionales realizados por comerciantes e industriales para impulsar sus ventas generarán unos derechos de explotación en favor de la entidad administradora del monopolio equivalentes al catorce por ciento (14%) del valor total del plan de premios (artículo 31 de la Ley 643 de 2001).

La autorización de los sorteos promocionales fue reglamentada por el Decreto 493 de 2001; Decreto que fue compilado en el Decreto Único del Sector Hacienda, Decreto 1068 de 2015, los artículos pertinentes empiezan con el 2.7.4.1.

En la página web de Coljuegos aparecen los requisitos para la solicitud de autorización. La dirección es: http://www.coljuegos.gov.co/publicaciones/promocionales_pub

Los productos clasificados en la subpartida arancelaria 10.05.90 (maíz trillado) y en la partida 10.06 (arroz para uso industrial), en todos los casos en que tales productos no se encuentren excluidos, pagarán tarifa del 5% a título de IVA, por considerarse de uso industrial: así lo expresa la DIAN en el concepto No. 0614 del 8 de julio de 2015, cuyos apartes pertinentes dicen:

“... se tiene que por disposición expresa de la Ley 788 de 2002, se determinó que el maíz y el arroz se encontraban excluidos del gravamen y, solamente se encontraban gravados con una tarifa especial cuando se utilizaran para uso industrial.

“Posteriormente, la Ley 1607 de 2012 estableció que el maíz y el arroz para consumo humano se encontraban excluidos y se gravaron, al igual que en la Ley 788 de 2002, cuando el uso fuera industrial, ello de conformidad con las partidas y subpartidas arancelarias expresamente indicadas en la mencionada ley.

“De lo anterior, no queda duda que el legislador consagró un tratamiento especial para tales productos al excluirlos del IVA y fijar una tarifa especial que se aplica únicamente a los casos y usos mencionados como gravados, distintos al consumo humano”.

“Amen de lo anterior el Decreto 1794 de 2013, artículo 1, modificado por el artículo 1 del Decreto 2686 de 2014, **dispuso en su párrafo primero que los usos y destinaciones diferentes al consumo humano se consideran usos industriales y por consiguientes gravados a la tarifa del 5%.** (Negrillas del original)

“En consecuencia, los productos clasificados en la subpartida arancelaria 10.05.90 y en la partida 10.06 en todos los casos en que tales productos no se encuentren excluidos, pagarán una tarifa del 5% a título de IVA, por considerarse de uso industrial”.

Las sanciones reducidas liquidadas con base en los beneficios contemplados en la Ley 1739 de 2014, no podrán ser inferiores a la sanción mínima establecida en el artículo 639 del Estatuto Tributario: así lo indicó la DIAN en el Concepto No. 013522 del 12 de mayo de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“El beneficio así previsto [en el párrafo segundo del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014], consiste en la reducción del 80% de la sanción por

extemporaneidad calculada, pero no modifica la sanción mínima consagrada en el artículo 639 del Estatuto Tributario, norma que preceptúa:

‘... El valor mínimo de cualquier sanción, incluidas las sanciones reducidas, ya sea que deba liquidarla la persona o entidad sometida a ella, o la Administración de Impuestos, será equivalente a la suma de 10 UVT’.

“De conformidad con lo expuesto, las sanciones reducidas liquidadas haciendo uso de los beneficios contemplados en la Ley 1739 de 2014, no podrán ser inferiores a la sanción mínima establecida en el artículo 639 del Ordenamiento Tributario”.

Incentivos a la inversión en proyectos de fuentes no convencionales de energía:

la DIAN, en concepto No. 009293 del 27 de marzo de 2015, hace un recuento de los incentivos a la inversión en proyecto de fuentes no convencionales de energía. Entre estos incentivos están:

“**1)** Por el fomento a la investigación, desarrollo e inversión en el ámbito de la producción y utilización de energía a partir de FNCE, la gestión eficiente de la energía, los obligados a declarar renta que realicen directamente inversiones en este sentido, tendrán derecho a reducir anualmente de su renta, por los 5 años siguientes al año gravable en que hayan realizado la inversión, el cincuenta por ciento (50%) del valor total de la inversión realizada.

“El valor a deducir por este concepto, en ningún caso podrá ser superior al 50% de la renta líquida del contribuyente determinada antes de restar el valor de la inversión.

“ ...

“**2)** Para fomentar el uso de la energía procedente de FNCE, los equipos, elementos, maquinaria y servicios nacionales o importados que se destinen a la preinversión e inversión, para la producción y utilización de energía a partir de las fuentes no convencionales, así como para la medición y evaluación de los potenciales recursos estarán excluidos de IVA.

“ ...

“**3)** Las personas naturales o jurídicas que a partir de la vigencia de la ley 1715 de 2014 sean titulares de nuevas inversiones en nuevos proyectos de FNCE gozarán de exención del pago de los Derechos Arancelarios de Importación de maquinaria, equipos, materiales e insumos destinados exclusivamente para labores de preinversión y de inversión de proyectos con dichas fuentes. Este beneficio arancelario será aplicable y recaerá sobre maquinaria, equipos,

materiales e insumos que no sean producidos por la industria nacional y su único medio de adquisición esté sujeto a la importación de los mismos.

“... ”

“4) La actividad de generación a partir de FNCE, gozará del régimen de depreciación acelerada”.

Si el demérito del crédito mercantil se puede entender como la simple pérdida de valor, el contribuyente tendrá que acudir a la regla contemplada en los artículos 142 y 143 del Estatuto Tributario, y, en consecuencia, deberá remitirse a la técnica contable para efectos de establecer la contabilización y la alícuota de amortización del crédito mercantil: así lo manifiesta la DIAN en el concepto No. 009672 del 31 de marzo de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“... este despacho interpreta que la amortización del crédito mercantil será deducible cuando se reúnan los siguientes requisitos:

“a) Si cumple con los requisitos generales establecidos para la deducibilidad de los gastos, requisitos que implica la observación del artículo 107 del Estatuto Tributario y normas concordantes.

“b) Si el demérito materia de amortización existe y se prueba por parte del contribuyente con el respectivo estudio técnico.

“c) El gasto por amortización del crédito mercantil no podrá ser deducido por la misma sociedad cuyas acciones, cuotas o partes de interés hayan sido adquiridas, ni por las sociedades que resulten de la fusión, escisión o liquidación de la misma sociedad.

“Este despacho encuentra que la observancia de estos requisitos hace posible deducir la amortización del crédito mercantil, aspecto que no se entiende cumplido por una sola vez cuando se hace la inversión, sino que tiene lugar cada año gravable en que se pretenda tomar la deducción por este concepto.

“... ”

“Así las cosas, si el demérito se puede entender como la simple pérdida de valor, el contribuyente tendrá que acudir a la regla contemplada en los artículos 142 y 143 del Estatuto Tributario, y en consecuencia, se deberá remitir a la técnica contable para efectos de establecer la contabilización y la alícuota de amortización del crédito mercantil. También tendrá que tomar en

consideración el límite temporal con que cuenta para esta amortización consagrado en el artículo 143 ibídem.

“ ...

“Entonces, se tiene que el alcance del estudio técnico, prueba si en efecto hay demérito de la inversión y no en el valor que se amortizará en dicho período, pues este se base (sic) en métodos de reconocido valor técnico acordes a la naturaleza del intangible. En el evento de demostrarse el detrimento en el correspondiente año gravable será deducible la alícuota de amortización determinada, en caso contrario integrará el costo fiscal respecto de la inversión correspondiente”.

El contrato de leasing habitacional sí es un sistema de financiación para la adquisición de vivienda, razón por la cual los retiros que se realicen de los aportes voluntarios en virtud de este contrato no están sometidos a retención en la fuente: esta tesis está consignada en el concepto DIAN No. 009679 del 31 de marzo de 2015, cuyos apartes pertinentes dicen:

“En ese sentido el punto 8 del oficio 000885 del 31 de julio de 2014 al analizar si el retiro de estos aportes estaba sometido a retención, cuando este se hacía para pagar, a fin que le sea cedida la posición de locatario en un contrato de leasing habitacional, concluyó que si bien esta situación no hace parte del contrato de leasing habitacional en estricto sentido, la cesión de derechos sí implica la posibilidad de hacer parte de este tipo de contrato con el fin de adquirir vivienda, razón por la cual tampoco se encontraban sometido a retención en la fuente y también se entienden incluidos en las excepciones al requisito de permanencia.”

No está gravado con el impuesto sobre las ventas el servicio de arrendamiento comercial contratado por la EPS, siempre y cuando tenga por objeto directo efectuar las prestaciones propias del POS: así lo señala el concepto DIAN No. 009675 del 31 de marzo de 2015.

En relación con las declaraciones de autorretención de CREE en las que se haya configurado la ineficacia consagrada en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, de los periodos gravables anteriores al 01 de enero de 2015, los agentes de retención no estarán obligados a liquidar y pagar sanción por extemporaneidad ni los intereses de mora: así lo indica la DIAN en el concepto No. 009168 del 26 de marzo de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen::

“Al respecto este Despacho considera:

El artículo 57 en su párrafo 3 de la Ley 1739 de 2014 dispone:

‘PARÁGRAFO 3. Este beneficio también es aplicable a los agentes de retención que hasta el 30 de octubre de 2015, presenten **declaraciones de retención en la fuente** en relación con periodos gravables anteriores al 1o. de enero de 2015, sobre los cuales se haya configurado la ineficiencia (sic) consagrada en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, quienes no estarán obligados a liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad ni los intereses de mora’. (Negrillas de la DIAN).

“... la norma habla en términos generales de ‘Retención en la fuente’, es decir, no se excluyó ninguna de las formas (v. gr. auto - retención), que operan en nuestro ordenamiento jurídico; motivo por el cual, si aplicará el párrafo en cita, para los casos de auto - retención del Impuesto Sobre la Renta para la Equidad CREE, lo anterior en aplicación del principio de que cuando la ley no distingue no le es dable a su interprete consultar su espíritu”.

Según la DIAN, no se consideran de manera exclusiva las rentas relativas a los ingresos operacionales u ordinarios que perciban los contribuyentes denominados nuevas pequeñas empresas, provenientes del desarrollo de la actividad mercantil, como las únicas rentas que se deben tener en cuenta para efectos de aplicar la progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementario, de que trata el artículo 4 de la Ley 1429 de 2010, sino que incluye también los ingresos provenientes de las demás rentas por las diferentes actividades económicas que realiza la empresa: así

aparece consignado en el concepto No. DIAN 9089 del 24 de marzo de 2015, del cual también es del caso transcribir los siguientes apartes:

“En cuanto al desarrollo de una actividad empresarial, bien como persona natural o persona jurídica, en donde se ejerza una profesión determinada, con el ánimo de aplicar el beneficio de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta y complementario, debemos recurrir a la definición de empresa que trae nuestro Código de Comercio y cumplir las condiciones y requisitos que la Ley 1429 de 2010, exige para las Nuevas Pequeñas Empresas.

“Finalmente, independientemente de las demás actividades generadoras de diversas rentas que puede obtener como parte de sus ingresos, los profesionales por su actividad propia que realizan corresponden es a servicios profesionales, ya como honorarios, consultorías, asesorías, entre otros”.

La renta exenta del 25% del valor total de los pagos laborales debe calcularse sobre el salario integral total, incluyendo el factor prestacional, e independientemente de que este represente un porcentaje mayor: esta tesis aparece en el concepto DIAN No. 08899 del 20 de marzo de 2015, cuyos apartes pertinentes dicen:

“Preguntas Nos. 3 y 4. La renta exenta del veinticinco por ciento (25%) a que se refiere el numeral 10° del artículo 206 del Estatuto Tributario, se calcula sobre el salario integral total o previamente se debe deducir el factor prestacional?”

“Respuesta:

“Para resolver la consulta conviene revisar la evolución de la normatividad que regula la exención:

“El inciso segundo del numeral 2° del artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 18 de la Ley 50 de 1990, refiriéndose al salario integral, señaló que el monto del factor prestacional era exento del pago de retención en la fuente y de impuestos:

‘En ningún caso el salario integral podrá ser inferior al monto del (sic) diez (10) salarios mínimos legales mensuales, más el factor prestacional correspondiente a la empresa que no podrá ser inferior al treinta por ciento (30%) de dicha cuantía. El monto del factor prestacional quedará exento del pago de retención en la fuente y de impuestos’.

“Posteriormente el artículo 96 de la Ley 223 de 1995 adicionó el numeral 10° y el párrafo 2° del artículo 206 del Estatuto Tributario, en los siguientes términos:

*‘**ARTÍCULO 206. Rentas de trabajo exentas.** Están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, con excepción de los siguientes:*

‘...

‘10. el treinta por ciento (30%) del valor total de los pagos laborales recibidos por los trabajadores, sumas que se consideran exentas.

‘...

*‘**PARÁGRAFO 2°.** La exención prevista en el numeral 10° no se otorgara sobre las cesantías, sobre la porción de los ingresos excluida o exonerada del impuesto de renta por otras disposiciones, ni sobre la parte gravable de las pensiones. La exención del factor prestacional a que se refiere el artículo 18 de la Ley 50 de 1990 queda sustituida por lo previsto en este numeral.’*
(Subrayado de la DIAN)

“Obsérvese que el artículo 96 de la Ley 223 de 1995, creó una exención de carácter general del treinta por ciento (30%) del valor total de los pagos laborales y a renglón seguido, subrogó la exención del factor prestacional, en el entendido de que ésta quedaba subsumida en aquella.

“Más tarde, el artículo 17 de la Ley 788 de 2002, modificó el artículo 206 del Estatuto Tributario, reduciendo el límite porcentual de la exención al veinticinco por ciento (25%) y adicionando un tope en valores absolutos, así:

‘10. El veinticinco por ciento (25%) del valor total de los pagos laborales, limitada mensualmente a cuatro millones de pesos (hoy 240 UVT)’

“Finalmente el artículo 6° del artículo (sic) 1607 de 2012, modificó el numeral 10° del artículo 206 del Estatuto Tributario, en el siguiente sentido:

‘10. El veinticinco por ciento (25%) del valor total de los pagos laborales, limitada mensualmente a doscientas cuarenta (240) UVT. El cálculo de esta renta exenta se efectuará una vez se deduzca del valor total de los pagos laborales recibidos por el trabajador, los ingresos no constitutivos de renta, las deducciones y las demás rentas exentas diferentes a la establecida en el presente numeral.’

“Así las cosas, dado que en virtud de lo dispuesto por el artículo 96 de la Ley 223 de 1995, la exención sobre el factor prestacional del salario integral, quedó sustituida por la exención de carácter general prevista en el numeral 10° del artículo 206 del Estatuto Tributario, la renta exenta del veinticinco por ciento (25%) debe calcularse sobre el salario integral total, incluyendo el factor prestacional, e independientemente de que este represente un porcentaje mayor”.

Las sociedades que se acogieron al régimen de insolvencia de la Ley 550 de 1999, no pierden el beneficio de auditoria del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, por el hecho de cancelar las cuotas respectivas según los términos del acuerdo de reestructuración, y no dentro de los plazos ordinarios señalados en las disposiciones tributarias: así lo manifiesta la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 26 de junio de 2015 (Conjuez Ponente: Dr. Luis Miguel Gómez; número interno: 16442); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“Sin duda, no existe norma legal en el Estatuto Tributario (adoptado mediante el Decreto 624 de 1989), pero sí en la Ley 550 de 1999, que, de manera expresa, prohíbe el pago de las cuotas que deban al momento de acogerse al proceso de reestructuración, contrario a lo que sostiene el apelante: pero en el evento hipotético en que no existiera norma expresa, esta Sala considera que, incluso, tampoco es necesaria la existencia de una disposición en este sentido, para dar aplicación preferente a las normas de intervención de la Ley 550 y quedar obligada la sociedad a acatar sus preceptos, en cuanto como ha quedado visto, repetimos, esta ley se aplica de preferencia sobre otro tipo de contenidos normativos, entre ellos las normas tributarias, dentro de las cuales se halla el artículo 689-1 del Estatuto Tributario que regula, de manera general, el tan mentado beneficio de auditoría.

“... ”

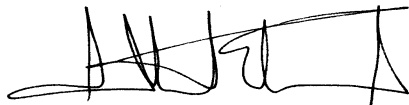
“... la actuación de la Administración Tributaria se revela improcedente e injusta para con una empresa que acude a los organismos competentes del Estado, al amparo de una LEY de la República, para buscar su recuperación económica. Dentro de este marco, la labor de fiscalización debe estar sometida, de manera implacable, al mayor cuidado para evitar daños y perjuicios a un contribuyente en evidentes dificultades económicas y financieras. Y si, por razón de esta labor de fiscalización que adelante la DIAN, se generan injustificados perjuicios o, injustificadamente, se agrava de alguna manera la delicada situación por la que atraviesa el contribuyente.

(...)

“[La sociedad en reestructuración] no paga las dos últimas cuotas (4° y 5°) dentro de los plazos ordenados por decreto... porque, simplemente, se acoge al régimen de intervención económica consagrado en la Ley 550 de 1999, estatuto legal anterior vigente para el momento en que inicia el proceso y que la obliga de manera imperativa y especial a acatar las reglas y procedimientos especiales contenidos en sus preceptos, en particular al momento del reconocimiento de sus acreedores y el pago de sus acreencias, en las oportunidades fijadas en el *acuerdo de reestructuración*, acreedores entre los que se encuentra la Administración de Impuestos Nacionales, por las cuotas dejadas de pagar en los plazos ordinarios inicialmente señalados, de manera general, por el ya muy citado Decreto 2662 de 2000...”.

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos