



NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Pronunciamiento de la DIAN sobre varios aspectos relacionados con la conciliación contencioso administrativa, la terminación por mutuo acuerdo y la condición especial para el pago: este pronunciamiento está en el concepto No. 0746 del 14 de agosto de 2015, del cual es del caso destacar lo siguiente:

- a. **Sobre el desistimiento de la demanda:** este debe hacerse luego de que la administración haya estudiado la solicitud y la haya encontrado pertinente. Esta aclaración es importante porque el artículo décimo del Decreto 1123 de 2015 podía interpretarse en el sentido de que la solicitud de terminación por mutuo acuerdo estaba sujeta al desistimiento previo de la demanda.
- b. **Sobre las sanciones por disminución o rechazo de pérdida fiscal:** la terminación por mutuo acuerdo procede en los casos de disminución o rechazo de pérdida fiscal. Esta posibilidad no fue permitida con ocasión de la Ley 1607 de 2012.

En caso de que el contribuyente haya arrastrado la pérdida en períodos siguientes, deberá “ajustar” tales declaraciones.

- c. **Sobre procesos administrativos en los que hubo saldo a favor que fue objeto de devolución, compensación o imputación:** para efectos de la terminación por mutuo acuerdo en estos procesos deberá reintegrarse el saldo a favor, con los intereses respectivos, si hubo devolución; si el saldo a favor fue compensado o imputado no hay lugar a intereses.

Trámite de los proyectos de acuerdo, que no respetan el término de 3 días que debe mediar entre la aprobación en comisión y la aprobación en plenaria da lugar a la nulidad del acuerdo por expedición irregular:

mediante sentencia del 30 de julio de 2015 (Consejera Ponente: Dra. Carmen Teresa Ortiz; número interno: 20141), la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado anuló un acuerdo del municipio de Morroa (Sucre) relativo al impuesto de alumbrado público, porque entre el debate en comisión y el debate en plenaria solo transcurrieron 2 días. Los apartes pertinentes de la sentencia dicen:

“Al revisar el contenido del artículo 73 de la Ley 136 de 1994 y las constancias de los debates del Acuerdo 017, encuentra la Sala que la finalidad que buscaba el



legislador al consagrar el término de los tres días, no era otra que la de permitirle a los concejales el estudio del proyecto, razón por la cual se considera que el hecho de que entre uno y otro debate hayan transcurrido solamente dos días, constituye una irregularidad de fondo que compromete la legalidad del acto, pues con ello se vulneraron los derechos o las garantías de los coadministrados.

“En ese sentido, el día que fue omitido para el estudio del proyecto de acuerdo significaba más tiempo para dedicar al análisis del proyecto de acuerdo, lapso necesario, pues los concejales debían examinar todos los aspectos del impuesto que estaban regulando y, en particular, si al incluir ese nuevo sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público se cumplían las condiciones para ser tenido como tal.

“Así las cosas, nos encontramos ante una irregularidad que afecta la legalidad del acuerdo, como quiera que no se surtieron los debates en la forma prevista en el artículo 73 de la Ley 136 de 1994, incumpliendo entonces con el fin de perseguido por las instituciones procesales que regulan ese procedimiento.

“Por todo lo antes expuesto, la Sala revocará la sentencia apelada, y anulará el Acuerdo 017 del 3 de noviembre de 2009 del Concejo Municipal de Morroa – Sucre, que incluyó, como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público, en el sector comercial especial, las condiciones de peajes las gravó con una tarifa de cinco (5) salario mínimos legales mensuales vigentes”.

En materia de impuesto de industria y comercio la empresa generadora de energía eléctrica que comercializa dicha energía, los ingresos provenientes de dicha venta solo están gravadas en el municipio donde está ubicada la planta de generación: así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 30 de julio de 2015 (Consejero Ponente: Dr. Jorge Ramirez Ramirez; número interno: 20924); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“4.5. Ahora bien, de conformidad con lo expuesto por la Corte Constitucional en la sentencia C-587 de 2014, que fue analizada en el acápite anterior, se advierte que una de las formas mediante las cuales las empresas generadoras comercializan la energía y se relacionan con otros actores en el mercado, es precisamente la venta de energía a usuarios no regulados, mediante contratos bilaterales, lo que se identifica con el nombre de mercado libre o mercado no regulado.

“Dicha actividad, como se expuso, se encuentra gravada con ICA de acuerdo con la regla establecida en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981, tal como lo dispone el artículo 181 de la Ley 1607 de 2012, siempre y cuando se trate de la venta de energía generadora por la misma empresa.

“Por el contrario, si se trata de la comercialización de energía comprada a otra empresa generadora o a una comercializadora, la obligación tributaria se debe causar conforme con las reglas generales del impuesto, específicamente en lo que tiene que ver con la comercialización de energía – el ICA se causa en el domicilio del vendedor - , carga probatoria que recae sobre el ente territorial fiscalizador.

“... ”

“Así las cosas, EMGESA no estaba obligada a declarar en el municipio de Yumbo el impuesto de industria y comercio por lo años gravables 2003 a 2007, por cuanto la venta de energía realizada a los usuarios no regulados con domicilio en dicha jurisdicción corresponde a una etapa de su actividad industrial como generadora de energía. Dicha empresa, se reitera, sólo estaba obligada a tributar en los términos del artículo 7 de la Ley 56 de 1981, esto es, en donde se encuentran ubicadas las plantas generadoras, como estás demostrado en el expediente”.

Período de causación de los intereses de mora cuando hay discusión del monto por devolver se cuentan desde el día siguiente a la ejecutoria que confirma el saldo a favor: sobre este punto, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, en sentencia del 24 de julio de 2015 (Consejero Ponente: Dr. Hugo Bastidas Bárcenas; número interno: 19544), dijo lo siguiente:

“En cuanto a los intereses moratorios, la sentencia apelada precisó que se causan desde el vencimiento del término para devolver hasta la fecha en que se realice el giro del cheque, la emisión del título o la consignación.

“La Sala precisa que, para efectos de establecer el período de causación de los intereses moratorios, la fecha de vencimiento para devolver sólo se toma cuando no se ha discutido el monto a devolver. Cuando el monto a devolver se discute, que es lo que ocurrió en el caso que ahora analiza la Sala, el artículo 863 del E.T. dispone que los intereses se causan ‘... desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o **providencia** que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación’.

“Habida cuenta de que esta providencia es la que confirma que la Universidad demandante tiene derecho a la devolución de lo que pagó en exceso, los intereses de mora se causan a partir de la ejecutoria de esta providencia y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, tal como lo precisó la Sala en casos análogos al que ahora se analiza, promovidos entre las mismas partes”.

La falta o la indebida notificación del acto administrativo no es per se causal de nulidad de dicho acto: así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 23 de julio de 2015



(Consejero Ponente: Dr. Hugo Bastidas Bárcenas; número interno: 20035); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“Para la Sala, si bien en principio podría considerarse que la publicación que efectuó la DIAN resulta inválida, toda vez que no agotó el mecanismo legal previo para efectuar la notificación personal a la dirección informada por [-----] en el expediente administrativo, lo cierto es que dicha notificación fue efectuada a la dirección reportada por el contribuyente en la última declaración de renta (1994). Adicionalmente, ese error en la notificación fue subsanado en la Resolución No. 000009 del 21 de noviembre de 2002, cuando se ordenó una nueva notificación de la resolución sanción a la nueva dirección del contribuyente. Esta notificación sí es válida, y le dio oponibilidad al acto administrativo, en este caso a la resolución sanción, que aquí se demanda.

“En circunstancias como la planteada, esta Sala ha sido de la tesis de que no es procedente anular los actos administrativos por esa sola circunstancia, *‘porque la falta o indebida notificación del acto definitivo, no es per se causal de nulidad de los actos administrativos (artículo 84 del Código Contencioso Administrativo); la violación del debido proceso como motivo de nulidad se refiere a la formación del acto, no a su falta de notificación, dado que ello lo hace inoponible (artículo 84 del Código Contencioso Administrativo), no nulo’*.”

Las actividades de urbanización y parcelación no están gravadas con el impuesto de delineación urbana, porque no se edifica, se prepara el terreno para una futura construcción: así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 30 de julio de 2015 (Consejero Ponente: Dr. Jorge Octavio Ramirez Ramirez; número interno: 19545); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“Para la Sala, dichas labores – urbanizar y parcelar – no pueden subsumirse dentro del supuesto o hecho económico gravado. Todo, porque como se verá, material y legalmente responden a una naturaleza distinta a la construcción o edificación propiamente dicha.

“En efecto, urbanizar consiste en *‘la creación de espacios públicos y privados, así como las vías públicas y la ejecución de obras de infraestructura de servicios públicos domiciliarios que permitan la adecuación, dotación y subdivisión de estos terrenos para la futura construcción de edificaciones con destino a usos urbanos, de conformidad con el Plan de Ordenamiento Territorial, los instrumentos que lo desarrollen y complementen, las leyes y demás reglamentaciones que expida el Gobierno Nacional’*.

“Por su parte, parcelar es crear *‘espacios públicos y privados, y (ejecutar) obras para vías públicas que permitan destinar los predios resultantes a los usos permitidos por el Plan de Ordenamiento Territorial, los instrumentos que lo*

desarrollen y complementen y la normatividad ambiental aplicable a esta clase de suelo’.

“Son conceptos similares, que aluden al acondicionamiento de un terreno en el que posteriormente se realizará una construcción. La diferencia en que el primero se refiere a predios urbanos, mientras el segundo corresponde a terrenos rurales y suburbanos”.

La Corte Constitucional, en sentencia C-492 del 5 de agosto de 2015, resolvió que en el período gravable siguiente al del fallo, el cálculo de la renta gravable alternativa para empleados, obtenida mediante los sistemas IMAN e IMAS-PE, debe permitir la sustracción del 25% como renta exenta contenida en el artículo 206-10 del Estatuto Tributario: con esta sentencia, que requirió la presencia de un conjuez, tales sistemas de determinación pierden toda su importancia, ya que con tarifas menores a las del sistema ordinario y, en virtud del fallo, con una base gravable reducida, la renta ordinaria, en la mayoría de los casos, será superior. De la sentencia en mención es del caso transcribir los siguientes apartes:

“58. Para garantizar el principio de supremacía constitucional, en armonía con el de conservación del derecho, la Corte declarará exequibles por los cargos examinados los artículos 3, 4 y 7 (parciales), de la Ley 1607 de 2012. El artículo 10 (integral) será declarado exequible, con la condición de que el cálculo de la renta gravable alternativa para empleados, obtenida en virtud de los sistemas IMAN e IMAS-PE, permita la sustracción de las rentas de trabajo exentas, en los términos previstos por el artículo 206-10, primera frase, del Estatuto Tributario. Aunque esta decisión se funda en que la regulación, según su contenido, está llamada a interferir en el mínimo vital de los contribuyentes con niveles medios de renta, y amenaza entonces su goce efectivo, la Corte no tiene competencia para introducir diferencias en el universo de beneficiarios de la exención, y debe extenderla hacia todos los empleados obligados a aplicar el IMAN, con impactos porcentuales equivalentes (25%, y en los términos del Estatuto). Esta decisión se justifica a la luz del principio de progresividad tributaria, en tanto no afecta el carácter progresivo del sistema de renta (CP art 363). De otro lado, como el contenido de ese mismo numeral remite a una regulación conformada por la posibilidad de descontar costos, deducciones y otras rentas exentas, que es extraña a la configuración del IMAN, en el condicionamiento se consignará también la previsión de que la exención porcentual del artículo 206-10, prima frase, del Estatuto, se aplica una vez se detraigan del valor total de los pagos laborales recibidos por el trabajador, los conceptos permitidos por el artículo 332 ídem, relativos al sistema IMAN.

“... ”

“61. La Sala considera que es preciso observar una orientación similar a esta última en el presente caso, en cuanto se trata de extender una exención tributaria en

impuestos de periodo, no solo porque es una aplicación razonable de un mandato constitucional (CP art 337), sino además porque permite armonizar de modo plausible el principio de supremacía constitucional, con los de planeación, presupuesto y sostenibilidad fiscal. Por tanto, en la parte resolutive la Corte Constitucional señalará además que -mientras no haya una medida legislativa sobre la materia que respete los parámetros aquí señalados y se enmarque en el orden constitucional- esta decisión empezará a regir a partir del periodo gravable siguiente al de este fallo, y que se declara en el subsiguiente”.

El IVA descontable en operaciones con no residentes puede soportarse en contrato o en facturas que soportan la operación: así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 18 de junio de 2015 (Consejero Ponente: Dr. Hugo Bastidas Bárcenas; número interno: 17007); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“En conclusión, aunque el contrato determina la existencia del hecho generador de IVA –para el caso prestación de servicios–, las facturas y los certificados de retención son los que prueban la retención en la fuente del impuesto. Así, las operaciones con no residentes o no domiciliados en Colombia que originen el derecho a reclamar impuestos descontables pueden soportarse en facturas que den certeza de las operaciones y estén debidamente contabilizadas”.

La nulidad de la liquidación de revisión implica la nulidad de la resolución de sanción por devolución improcedente: así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 18 de junio de 2015 (Consejero Ponente: Dr. Jorge Octavio Ramirez Ramirez; número interno: 20431); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“La Sala ha afirmado que la anulación definitiva de los actos de determinación oficial implica que el contribuyente tenía derecho a la devolución del saldo a favor declarado, por lo que desaparecería el supuesto de hecho de la sanción.

“En otras palabras, si la liquidación oficial de revisión sometida a control jurisdiccional es declarada nula, desaparece el fundamento de la sanción por devolución y/o compensación improcedente y, en consecuencia, también **procede la nulidad de la sanción.**

Así mismo, ha sostenido, que la confirmación o la anulación parcial de la liquidación de revisión muestran que el contribuyente utilizó dineros que pertenecían a la Administración y que debe reintegrarlos, por lo cual procede la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario”.



Según el Consejo de Estado, para efectos del impuesto de registro, el acta que aprueba la cuenta final de liquidación y el acta de liquidación de remanentes son actos con cuantía: así aparece en sentencia del 13 de agosto de 2015 (Consejero Ponente: Dr. Jorge Octavio Ramirez Ramirez; número interno: 20162), cuyos apartes pertinentes dicen:

“De esta manera, **en casos como el presente, existiendo la distribución de remanentes, no es posible desligar esa actuación de la de aprobación de la cuenta final de liquidación, porque en últimas, lo que se está haciendo es aprobar la gestión del liquidador, que incluye la citada distribución del pasivo interno, cumplido lo cual, culmina el proceso de liquidación de la sociedad comercial**, lo que de manera alguna se puede asimilar a la cancelación de inscripción en el registro, como lo pretende hacer ver la parte demandante para justificar que se trata de un acto sin cuantía”. (Negrillas del original)

Adicionalmente consideró el Consejo de Estado que, la actuación de la Gobernación fue válida, no obstante que, se practicó un requerimiento especial que la gobernación misma procedió a revocar directamente, lo cual no es válido según el propio Consejo de Estado, y luego practicó la Gobernación otro requerimiento especial que fue necesario ampliar para incluir la sanción, no obstante exigirse practicar un solo requerimiento especial, la validez radica en que “Conforme con lo anterior y teniendo en cuenta las circunstancias que se presentaron en este asunto, se concluye que si los requerimientos Nros. 000001 y 000002, ambos de 2006, se refieren a un mismo impuesto, sobre el mismo periodo, respecto del mismo contribuyente y por la misma presunta inexactitud, solo que el segundo mejora su motivación, no es acertado hablar de dos requerimientos. “

No hay nulidad del proceso cuando se impone liquidación de aforo dentro del término que tiene el contribuyente para responder la resolución sanción: así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 16 de julio de 2015 (Consejero Ponente: Dr. Jorge Octavio Ramirez Ramirez; número interno: 20097). La parte pertinente de la sentencia dice:

“Del recuento anterior puede concluirse, que tal como se afirma en la demanda, la administración tributaria distrital expidió la liquidación oficial de aforo dentro del término para que [---] recurriera la decisión sancionatoria, el cual finalizaba el 11 de enero de 2010.

Sin embargo, esa irregularidad no tiene como consecuencia la nulidad de los actos demandados, como quiera que, en todo caso, i) la actora no hizo uso de la posibilidad de reducir la sanción por la presentación de las declaraciones presuntamente omitidas y ii) no se impidió el ejercicio del derecho de defensa, toda



INFORME

Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos
Agosto de 2015
mvelez@andi.com.co

vez que, como se vio, presentó el recurso de reconsideración contra la resolución sanción”.

Mediante concepto 552 del 17 de junio del 2015 se reconsidera el concepto 100208221000643 de mayo del 2015 en el sentido que la sanción reducida de que trata la Ley 1739 del 2014 la base debe ser sobre la sanción mínima de que trata el artículo 639 del E.T. y sobre esta base se aplican los porcentajes que señala la ley, es decir se puede liquidar efectivamente una sanción inferior a la mínima siempre que la misma tenga como base mínimo la sanción mínima.

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos