



NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Necesariamente la reforma tributaria debe revisar los impuestos territoriales para que sea verdaderamente estructural.

Los impuestos territoriales además de aumentar significativamente la tarifa efectiva de tributación son un verdadero dolor de cabeza para los contribuyentes y la coordinación entre los distintos niveles de Gobierno es imperativo pues su ausencia conlleva el peligro de gravámenes excesivos.

La autonomía para cambiar reglas sin control, en detrimento del contribuyente, las trabas para el cumplimiento de las obligaciones, la dispersión normativa, la dificultad para conseguir las normas, la superposición de impuestos deben ser abordado en la reforma.

Una reglamentación única, unos pocos tributos, un sistema de recaudo y un formulario único nacional deben ser previstos en la próxima reforma.

En el tema de estampillas, en el de alumbrado público en el ICA y en general en los demás gravámenes territoriales son inmensos los problemas basta con decir que en el tema de estampillas hay 61 leyes con discrecionalidad en los elementos esenciales y siendo un recaudo que en algunos municipios ha desplazado el impuesto predial como primero en materia de recaudo por ser de mayor recaudo es un verdadero tormento, un reciente caso confirma lo anterior:

El Departamento del Atlántico impuso sanción por no declarar estampillas y el término para acudir al Contencioso se venció, pues hubo para judicial y el contribuyente lo presentó un día después, con lo cual perdió en la vía Contenciosa Administrativa y además no le concedieron el amparo en la tutela con ocasión de la apelación.

Pero lo triste es que la ordenanza que decretaba las estampillas había sido anulada toda vez que las mismas no se cobraban por la expedición de un documento público en el que interviene funcionario público como lo consagra la ley sino que la base gravable era las ventas de los contribuyentes.



Esto implica pago de ingentes sumas y lleva a preguntarnos si esta atomización de tributos con reglas diferentes en cada municipio y departamento no son un verdadero freno a la inversión y deben llamar la atención de los legisladores de tal manera que los impuestos territoriales sean muy pocos, con tarifas justas y con regulación homogénea y que no se deje por fuera de la reforma estructural el tema territorial

Para efectos patrimoniales, las inversiones en sociedades extranjeras que deban ser declaradas por su costo fiscal, deben incluir en dicho costo la diferencia en cambio generada luego de la incorporación del parágrafo del artículo 32-1 del Estatuto Tributario. Así lo expresa la DIAN en el concepto No. 032979 del 17 de noviembre de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“El artículo 32-1 ibídem - ingreso por diferencia en cambio - es una disposición que, como se desprende de su título, establece reglas que permiten determinar la realización o causación del ingreso originado en el ajuste por diferencia en cambio de los activos en moneda extranjera poseídos en el último día del año o periodo gravable”.

“En efecto, el parágrafo de la citada norma, adicionado por el artículo 66 de la Ley 1739 de 2014, establece que “(e) ajuste por diferencia en cambio de las inversiones en moneda extranjera, en acciones o participaciones en sociedades extranjeras, que constituyan activos fijos para el contribuyente solamente **constituirá ingreso, costo o gasto en el momento de la enajenación, a cualquier título, o de la liquidación de la inversión**” (negrilla fuera de texto).

Luego, si se trata de precisar el valor patrimonial de inversiones en acciones o participaciones en sociedades extranjeras, el contribuyente lo que debe hacer es dar aplicación al artículo 269 ibídem que instaura:

“ARTÍCULO 269. VALOR PATRIMONIAL DE LOS BIENES EN MONEDA EXTRANJERA. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 114> **El valor de los bienes y créditos en monedas extranjeras, se estima en moneda nacional en el último día del año o periodo gravable, de acuerdo con la tasa oficial de cambio.**” (negrilla fuera de texto).

“De la lectura de lo antepuesto puede entonces inferirse que la revaluación o devaluación (diferencia en cambio) de la moneda nacional debe necesariamente emplearse en la determinación del costo fiscal de los bienes poseídos en moneda extranjera, a través de la tasa oficial de cambio que calcula y certifica la Superintendencia Financiera de Colombia, cuyo ajuste conlleva a determinar así el valor patrimonial del bien, pero en cuanto al



reconocimiento o realización del ingreso por diferencia de cambio, como el de su costo o gasto para efectos fiscales, se constituirá como tales solamente en el momento de la enajenación de los mismos”.

Cuando existen operaciones internas efectuadas entre los extranjeros no residentes en Colombia con su Establecimiento Permanente, dichas operaciones están sujetas a retención en la fuente a título de impuesto a la renta y complementarios en Colombia. Así lo expresa la DIAN en el concepto No. 032332 del 10 de noviembre de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“Teniendo como base los artículos 20, 20-1, 20-2 y el artículo 406 del E.T., así como el artículo 6 del Decreto 3026 de 2014, si hay lugar a realizar retención en la fuente cuando existen “operaciones internas” efectuadas entre no residentes en Colombia con su EP.

“La anterior afirmación encuentra sustento en que si bien para efectos comerciales las sucursales o EP son una prolongación de la sociedad domiciliada en el exterior, no es cierto que para efectos tributarios son personales diferentes”.

“Esta distinción que realiza la norma fiscal, encuentra su justificación en el criterio de atribución de rentas referido a los Establecimientos Permanentes (EP), regulado en los artículos relacionados anteriormente. Siendo ello así y al existir para efectos tributarios, dos sujetos diferentes, se configuran los supuestos de hechos para practicar la retención en la fuente”

“Así mismo, el artículo 30 del E.T., modificado por la Ley 1607 de 20125, en donde se incorporan nuevos parámetros para identificar aquellos pagos que se consideran dividendos, incluyó dentro del # 4 “...(...) *La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior*”.

“En relación con su segunda pregunta, la retención en la fuente deberá practicarse sobre el monto registrado bajo lo dispuesto por el Decreto 2649 de 1993 en concordancia con lo preceptuado por el artículo 13 del Decreto 3026 de 2013, en razón a que el ajuste que se realiza al valor del monto de la operación se fundamenta en la aplicación del principio de plena competencia que fundamenta el régimen de precios de transferencia”:

“Por último, si aplica el límite de deducibilidad que dispone el artículo 122 del E.T. (artículo 15 del Decreto 3026 de 2013), esto en consonancia con lo expuesto en las respuestas anteriores, y su connotación de expensas en el



exterior para la obtención de rentas dentro del país, una vez efectuada la atribución de rentas y ganancias ocasionales de acuerdo con el mismo Decreto”.

Una sociedad domiciliada en Colombia que posee una sucursal en el exterior, debe reportar en el formulario 160 solamente el monto de la "Inversión en el Exterior, sin que deba reportar cada uno de los activos que aquella sucursal posea en el exterior de forma discriminada y atendiendo a los montos y naturaleza indicados en el formulario 160. Así lo expresa la DIAN en el concepto No. 032963 del 14 de noviembre de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“Sea lo primero aclarar que con la "Declaración Anual de Activos en el Exterior" se pretende que los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta y complementarios, declaren aquellos activos que posean en el exterior”.

En relación con las preguntas de los literales a) y b), se deberá reportar el monto de la inversión consolidado, es decir, sin desagregar ni discriminar la misma.

Y por su parte, en el Formulario 110, se deberá reportar igualmente el valor de la inversión colombiana en el exterior, de nuevo, de forma consolidada en el patrimonio”

No es viable desconocer un saldo a favor, cuando con ocasión de un proceso de verificación de una solicitud de devolución y/o compensación se observa que este es improcedente y que los períodos que dieron lugar al mismo se encuentran en firmen. Así lo expresa la DIAN en el concepto No. 031370 del 17 de noviembre de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“Igualmente manifiesta sus dudas en relación a la aplicación del párrafo del artículo 13 del Decreto 2277 de 2012, pues considera que la norma no es clara en señalar cual es el procedimiento para rechazar dicha improcedencia, si en el periodo que la origina (que está en firme) o el



INFORME

Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos
Diciembre de 2015
mvezlez@andi.com.co

periodo que se está revisando, considerando necesario determinar si debe desconocerse en el periodo objeto de devolución, o si la Administración puede para todos efectos fiscalizar los periodos en firme”.

(...)

“El parágrafo del artículo 13 del Decreto 2277 de 2012 señala:

“**Parágrafo.** Cuando se encuentre improcedente un saldo a favor que hubiere sido imputado en periodos subsiguientes, las modificaciones a la liquidación privada se harán respecto al período en el cual el contribuyente o responsable se determinó dicho saldo a favor, liquidando las sanciones a que hubiere lugar. En tal caso, la Dirección Seccional exigirá el reintegro de los saldos a favor imputados en forma improcedente incrementados con los respectivos intereses moratorios, cuando haya lugar a ello, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005”

“Este aparte reproduce la previsión contenida en el parágrafo 1º. del artículo 13 del Decreto 1000 de 1997, derogado por el artículo 27 del Decreto 2277, manteniendo en esencia lo allí preceptuado razón por la cual este Despacho considera aplicable la doctrina proferida sobre el tema, respecto a la posibilidad de corregir una declaración en la que se había imputado un saldo a favor, originando en una declaración anterior, que resulta improcedente”.

“Con base en la norma en comento se ha indicado que debe corregirse solo la primera declaración en la que se presentó el saldo a favor improcedente, con la liquidación y pago de la sanción a que hubiere lugar, con la precisión que la Administración debe exigir el reintegro de la suma en que fue disminuido el saldo inicial, incluidos los intereses moratorios correspondientes, en razón a que este valor ya había sido imputado en las declaraciones subsiguientes, de lo contrario el contribuyente tendría que corregir estas declaraciones con la liquidación y pago de las sanciones correspondientes, por la improcedencia de los saldos allí imputados (concepto 069922 del 28 de octubre de 20039”.



“En cuanto a la firmeza de esta declaración el concepto 059920 del 13 de junio de 200 ha interpretado:

“En este orden de ideas, se concluye de **una declaración tributaria que presenta saldo a favor, el cual se imputó en la declaración del periodo gravable siguiente, queda en firme dentro de los años siguientes al vencimiento del plazo para declarar o a la fecha de presentación – si la declaración es extemporánea – no se ha notificado requerimiento especial.** De igual manera una declaración tributaria en dichas circunstancias queda en firme, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión ésta no se notificó.

(Se resalta)

“Así las cosas, la corrección tiene lugar en la primera declaración en la que se presentó el saldo a favor improcedente, razón por la cual se tendrá que atender al término de firmeza de la misma, siendo inviable que la Administración pueda fiscalizar las declaraciones en firme o que el contribuyente corrija en esta oportunidad”.

No se debe solicitar al contratista la afiliación a la seguridad social y las consecuencias de tal omisión, en caso de un contrato de arrendamiento. Así lo expresa la DIAN en el concepto No. 033096 del 17 de noviembre de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“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. (..)” Concepto 48258/14”.

La base gravable del impuesto al patrimonio de las cajas de compensación familiar no debe incluir los recursos. Así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 26 de noviembre de 2015 (Consejera Ponente: Dra. Carmen Teresa Ortiz; número interno: 20172); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“Como se dijo con anterioridad, los impuestos de renta y patrimonio tienen una configuración legal independiente y autónoma, por lo que las actividades en que las cajas de compensación son contribuyentes en el impuesto sobre la renta y el monto de las obligaciones tributarias que se causen por su realización, son indiferentes en la determinación de sujeción pasiva de este último gravable y del patrimonio líquido que constituye la base gravable”.

“En lo que respecta a la sujeción pasiva del impuesto al patrimonio, sólo basta que los obligados tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y el patrimonio líquido que le sirve de base gravable, sólo puede conformarse por los bienes y derechos apreciables en dinero que efectivamente posea el contribuyente en el último día del año gravable que corresponda, lo que excluye los recursos parafiscales que administran y los estrictamente destinados a la prestación de los servicios básicos de salud”.

(...)

“Sin embargo, en la prueba pericial también se pueden identificar otros conceptos que, a juicio de la Corte Constitucional, deben formar parte del patrimonio líquido para liquidar el impuesto al patrimonio; algunos porque no son de naturaleza parafiscal y, otros, porque no es posible establecer su destinación”.

“En el primer evento se encuentran los ingresos originados en recursos relacionados con vivienda, recreación, educación, administración y fomento, que no pueden detraerse de la base gravable del impuesto al patrimonio porque no corresponden a rentas de carácter estrictamente parafiscal, pues más allá de corresponder a recursos destinados al sostenimiento del sistema o que se reinviertan en el sector, surgen como contraprestación por la prestación de los servicios a cargo de la cajas de compensación familiar.

(...)

“En ese orden de ideas, los únicos recursos identificables en el dictamen pericial que corresponden a rentas parafiscales y a salud obligatoria, incumben a los aportes patronales del cuatro por ciento (4%), por la suma de \$46.652.451.743, y a los estrictamente destinados a la prestación de los servicios básicos de salud, por valor de \$77.448.152.717,75, por lo que serán detraídos del patrimonio de la caja de compensación demandante.

“En consecuencia, la Sala practicará la siguiente liquidación del impuesto al patrimonio de la CAJA DE COMPENSACIÓN FAMILIAR –



INFORME

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

COMFENALCO VALLE DEL CAUCA correspondiente al año gravable 2005”

(...)

“La Sala considera que se debe establecer la proporción que los ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio representan en el patrimonio bruto, para lo cual determinará el porcentaje que significan dichos ingresos en el total de ingresos de la entidad en el año gravable 2004”

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos