



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

La DIAN aclara los requisitos para ser proveedor tecnológico de la factura electrónica en cuanto al 50% de los activos fijos a tener en cuenta, los cuales se toman con relación no al patrimonio total, sino a las veinte mil (20.000) UVT: así lo señala la DIAN en el concepto No. 020016 del 16 de septiembre; concepto que dice así en la parte pertinente:

(...)

“De la norma citada y su numeral 4º, se tienen dos condiciones para quienes opten por ser autorizados como proveedores tecnológicos, que se tenga un patrimonio líquido igual o superior a veinte mil (20.000) UVT y unos activos fijos que representen por lo menos el cincuenta por ciento (50%) del patrimonio líquido a la fecha de presentación de la solicitud”.

“En este punto, este Despacho considera que el asunto a dilucidar es a qué porcentaje se refiere la norma, si al de las 20.000 UVT del patrimonio líquido mínimo o al patrimonio del interesado en ser autorizado como proveedor tecnológico”.

(...)

“... la interpretación que se haga de normas como el artículo 12 del Decreto 2242 de 2015 y su numeral 4 debe permitir la participación de todas las empresas en igualdad de condiciones y no limitar a las empresas que esté interesadas en proveer este servicio”.

“Este principio se garantiza cuando el requisito del 50% se predica de las 20.000 UVT del patrimonio líquido mínimo indicado en el artículo 12, pues se trata de un parámetro objetivo. En este sentido se tiene que el riesgo con la interpretación expuesta en el oficio cuyo alcance se solicita precisar, es que puede generar desigualdad entre empresas con igual patrimonio líquido pero que con un componente de activos fijos diferentes, aspecto no deseado con la reglamentación expedida”.



INFORME

Normalizar activos omitidos o pasivos inexistente, no conlleva de suyo que la administración tributaria, pierda *per se* sus facultades de revisión respecto de las declaraciones tributarias tanto del fideicomitente como de los beneficiarios, pues siempre que no opere el término de firmeza esta podrá, de acuerdo a sus facultades, adelantar las verificaciones que considere pertinentes, sin perjuicio a lo estipulado en el artículo 39 de la Ley 1739 de 2014. Concepto de la DIAN 023832 del 2 de septiembre de 2016, cuyos apartes dicen:

(...)

“Con la normalización que realizan los beneficiarios principales y efectivos de un trust, quedan saneadas todas las contingencias fiscales existentes respecto a los activos subyacentes del trust (activos que inicialmente fueron aportados por el fideicomitente/settlor) sin que exista la posibilidad de un cuestionamiento futuro por parte de la DIAN respecto de las declaraciones de renta y riqueza que aún no se encuentran en firme tanto de dichos beneficiarios principales como del fideicomitente (settlor)?”

(...)

“Argumenta el consultante, que un colombiano constituyó un trust con bienes que poseía en el exterior, y que designó según la carta de deseos del mismo, que los beneficiarios efectivos de éste, fueran sus nietos e hijos, lo anterior con fines sucesorales. Sin embargo, no fueron declarados ni los bienes que poseía el aportante, ni los derechos que poseen los beneficiarios efectivos”.

“La Ley 1739 de 2014, creó el impuesto complementario de Normalización tributaria, a cargo de los contribuyentes del impuesto a la riqueza y de los declarantes voluntarios del mismo, para quienes posean activos omitidos o pasivos inexistentes, el cual tendrá una vigencia por los años 2015, 2016 y 2017”.

“Para el caso de los Trust, el parágrafo del artículo 37 de la Ley en mención, estableció únicamente como norma especial para su valoración, la regla a seguir señalada en el artículo 271-1 del Estatuto Tributario, sin restringir las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria frente a quienes deben declarar dichos derechos”.

“Por consiguiente, podrán acogerse al impuesto complementario de normalización tributaria, para el caso en estudio, los beneficiarios efectivos del



INFORME

trust, según lo estipula el contrato o carta en que manifiesta de manera expresa su voluntad, y serán entonces estos quienes cumplirán con la obligación de presentar la respectiva declaración de normalización, previamente haber declarado y pagado el correspondiente impuesto a la Riqueza, bien sea porque superaron el tope del patrimonio líquido que los hace sujetos pasivos de este impuesto o porque son contribuyentes voluntarios”.

“Ahora bien, es importante tener presente lo dispuesto en el artículo 39 de la Ley 1739 de 2014, que dispone:

“ARTÍCULO 39. NO HABRÁ LUGAR A LA COMPARACIÓN PATRIMONIAL NI A RENTA LÍQUIDA GRAVABLE POR CONCEPTO DE DECLARACIÓN DE ACTIVOS OMITIDOS. Los activos del contribuyente que sean objeto del impuesto complementario de normalización tributaria deberán incluirse para efectos patrimoniales en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) del año gravable en que se declare el impuesto complementario de normalización tributaria y de los años siguientes cuando haya lugar a ello y dejarán de considerarse activos omitidos. El incremento patrimonial que pueda generarse por concepto de lo dispuesto en esta norma no dará lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni generará renta líquida gravable por activos omitidos en el año en que se declaren ni en los años anteriores respecto de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). Esta inclusión no generará sanción alguna en el impuesto sobre la renta y complementarios. Tampoco afectará la determinación del impuesto a la riqueza de los períodos gravables anteriores. [...]” (El subrayado es nuestro)

“De lo expuesto se colige, que el hecho de normalizar activos omitidos o pasivos inexistente, no conlleva de suyo que la administración tributaria, pierda *per se* sus facultades de revisión respecto de las declaraciones tributarias tanto del fideicomitente “settlor” como de los beneficiarios, pues siempre que no opere el término de firmeza esta podrá, de acuerdo a sus facultades, adelantar las verificaciones que considere pertinentes, sin perjuicio a lo estipulado en el artículo 39 de la Ley 1739 de 2014”.

La declaración de renta CREE, la sanción por extemporaneidad en la presentación, deberá liquidarse sobre el impuesto determinado, así como sobre el anticipo de la sobretasa, y los demás valores que, como resultado de la depuración, se verán reflejados en la casilla 55 “Total saldo a pagar por impuesto y por sobretasa” del formulario declaración del impuesto sobre la renta CREE año 2015. Concepto de la DIAN 023937 del 2 de septiembre de 2016, cuyos apartes dicen:

INFORME

(...)

“Por tal razón, la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, así como el pago del impuesto y la sobretasa (anticipo) deberá hacerse dentro de los plazos establecidos por el gobierno nacional, de no hacerlo se incurrirá en extemporaneidad sin perjuicio de los intereses por retardo en el pago, sobre tales valores”.

“De igual manera como ya se señaló, dado que tanto el impuesto como su sobretasa se rigen por las normas del Estatuto Tributario, para la liquidación de la sanción por extemporaneidad deberá acudirse al artículo 641 del Estatuto Tributario que consagra sobre el particular:

“ARTÍCULO 641. EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN. Las personas o entidades obligadas a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto o retención, según el caso”.

“Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto, anticipo o retención a cargo del contribuyente, responsable o agente retenedor. (...)”

“En este contexto, para el caso de la declaración de renta CREE, la sanción por extemporaneidad en la presentación, deberá liquidarse sobre el impuesto determinado así como sobre el anticipo de la sobretasa, y los demás valores que como resultado de la depuración, se verán reflejados en la casilla 55 “*Total saldo a pagar por impuesto y por sobretasa*” del formulario declaración del impuesto sobre la renta CREE año 2015”.

La certificación que no es aportada previamente a la importación, implica la pérdida del beneficio de la exclusión del impuesto sobre las ventas en la importación de los bienes relacionados en el artículo 428 del Estatuto Tributario. así lo señala la DIAN en el concepto No. 022774 del 24 de agosto; concepto que dice así en la parte pertinente:

(...)

“El peticionario solicita la reconsideración del Oficio número 022170 de 2014, al interpretar que es aplicable la tesis jurídica adoptada por el Consejo de Estado en la sentencia del 25 de noviembre de 2004 del artículo 424-5 del Estatuto Tributario a lo dispuesto en el parágrafo 3° del artículo 428 ibídem”.



INFORME

“Es importante señalar que el argumento principal para que en la Sentencia del 25 de noviembre de 2004 se concluyera que la DIAN no podía limitar la oportunidad de acreditar el beneficio de la exclusión del IVA previa a la importación, se debía al hecho de que no existía norma alguna de donde se pudiera inferir dicha interpretación”.

“Sin embargo, con la modificación que hace el artículo 33 de la Ley 788 de 2002 al artículo 428 del Estatuto Tributario, el legislador sí dispuso en el párrafo 3 del citado artículo, un momento específico para acreditar el beneficio de la exclusión del IVA, al señalar que en todos los eventos previstos en el citado artículo 428, en que fuera necesario obtener la certificación expedida por la autoridad competente, esta debía obtenerse con antelación a la importación”.

“En aras de preservar el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, el cual exige una interpretación taxativa frente a las normas que establecen la exención o exclusión de impuestos, este Despacho no podría entrar a modificar la oportunidad en que debe acreditarse el beneficio de la exclusión del IVA, cuando expresamente así lo ha establecido la ley. El párrafo 3° del artículo 428 del Estatuto Tributario no contempla salvedades, luego, tampoco podría efectuarse por vía de doctrina”.

“Por consiguiente, es válida la conclusión a la que se llega en el Oficio número 022170 de 2014 cuando señala que “... para acceder al beneficio de exclusión del impuesto sobre las ventas en la importación de los bienes relacionados en el artículo 428 del Estatuto Tributario, está condicionado expresamente a obtener previamente indistintamente de la modalidad de importación, una certificación requerida expedida por la autoridad competente”.

“Cuando el oficio objeto de examen se refiere a “indistintamente de la modalidad de importación”, debe entenderse que el párrafo 3° del artículo 428 no limita la oportunidad de acreditar el beneficio a una determinada modalidad de importación, por el contrario, la condición establecida por la norma aplica a todo tipo de modalidad de importación en la que abarca a las importaciones temporales de corto y largo plazo”.

“Así las cosas, el hecho de que en las importaciones temporales a corto plazo los tributos aduaneros se liquiden en la declaración de importación, pero no se pagan con la presentación y aceptación de la misma, luego, no da lugar a aplicar el beneficio de la exclusión del IVA, no puede servir de argumento para que por vía de interpretación se establezcan salvedades que la misma ley no

INFORME

contempla, ya que con ello se desconocería el principio de legalidad al no aplicar lo que concretamente está señalando en el parágrafo 3° del artículo 428 del Estatuto Tributario”.

“Aunado a lo anterior, no puede dejarse de lado que el principio de la autodeterminación de los tributos aduaneros que aplica a todas las modalidades de importación, es el importador quien al diligenciar la declaración de importación, deberá precisar los tributos aduaneros que le corresponde liquidar, siendo este el momento único y oportuno para allegar la certificación que acredite el derecho a invocar el beneficio de la exclusión del impuesto a las ventas”.

“Conforme lo precedente, se confirma la tesis jurídica planteada en el Oficio número 022170 de 2014 en el que se concluye que: “Por lo anterior, se concluye que no es viable obtener la certificación requerida expedida por la autoridad competente durante los términos de los regímenes de importación temporal de corto o largo plazo, para finalizar o modificar los regímenes temporales acogiéndose al beneficio de la exclusión del impuesto sobre las ventas en la importación de los bienes relacionados en el artículo 428 del Estatuto Tributario, ya que la oportunidad legal para acceder al beneficio, es obtener la certificación requerida previamente a la importación”.

“Por apartarse de la anterior tesis jurídica planteada en el Oficio número 022170 de 2014, se revoca lo expuesto en el Oficio número 014927 de 2010 en el siguiente aparte: “Así mismo, es palmario el hecho de que esta prerrogativa opera en todos aquellos casos en los que el importador no haya podido obtener, de manera previa a la presentación y aceptación de la declaración, la certificación de la autoridad competente que determina la exclusión del IVA de la mercancía objeto de importación. En efecto, dicha alternativa de recuperación del impuesto aplica en los eventos previstos por el artículo 428, parágrafo 3°, del Estatuto Tributario” (...)

“Como se observa, en el concepto anterior se exponen de manera precisa los argumentos jurídicos con fundamento en el artículo 428 del Estatuto Tributario, que hacen procedente la exigencia de la certificación previa a la importación”.

“En tal sentido, se precisa que no es esta entidad quien pretende que en las diferentes modalidades de importación se anexe la mencionada certificación que hace procedente la exclusión del impuesto, sino que la exigencia deviene de la ley, mandato contenido en el parágrafo 3° del artículo 428 del Estatuto Tributario”.



INFORME

Resulta esencial que el objeto social se oriente de forma exclusiva al desarrollo de proyectos de infraestructura, especialmente en el caso de las ESP, con el fin de salvaguardar el propósito del legislador cuando estableció la regla de la subcapitalización. así lo señala la DIAN en el concepto No. 022264 del 19 de agosto; concepto que dice así en la parte pertinente:

(...)

“El solicitante expone que, en el caso de las Empresas de Servicios Públicos, no existe condición legal de constituirse como sujeto de propósito especial para acceder a la excepción consagrada en el parágrafo 4° del artículo 118-1 del Estatuto Tributario, sino que este crea alternativas para desarrollar proyectos de infraestructura de servicios públicos mediante financiación a cargo de sociedades, entidades o Vehículos de Propósito Especial (en adelante VPE) y acceder a la excepción en comentario”

(...)

“La anterior conclusión se basa en la forma como el legislador dispuso la excepción a la regla de subcapitalización planteada en el parágrafo 4°, donde se puede evidenciar que la intención fue separar la ejecución de los proyectos de infraestructura de otras actividades, interpretación teleológica que resulta acorde con el método literal anteriormente señalado”.

“Cuando se analiza el caso de las ESPD, se tiene que su objeto no es exclusivamente el desarrollo de los proyectos de infraestructura, sino que este ocurre con ocasión de su objeto social”.

“En efecto, las ESPD tienen por objeto la prestación de servicios públicos orientados a garantizar eficiencia y calidad, ampliar la cobertura, racionalizar el régimen tarifario, administrar subsidios y garantizar la participación ciudadana, entre otros propósitos”.

“En este contexto, el desarrollo de su infraestructura se hace en el marco del plan de expansión de costo mínimo (numeral 14.12 del artículo 14 de la Ley 142 de 1994), entendido este como el plan de inversión a mediano y largo plazo, cuya factibilidad técnica, económica, financiera, y ambiental, garantiza minimizar los costos de expansión del servicio público que prestan”.

“Pero, además, los gastos por concepto de intereses en que puede incurrir una ESPD pueden corresponder a otros conceptos diferentes al desarrollo de las inversiones en comentario, dado su objeto social”.



INFORME

“En ese sentido, una interpretación que avale la deducibilidad plena de los intereses en el caso de las ESP por el mero hecho que su objeto social es especial y deba realizar inversiones en infraestructura, traería como consecuencia la deducibilidad plena de la totalidad de los gastos por concepto de intereses, sin distinguir si estos corresponden al proyecto o al giro ordinario de sus actividades, aunado al hecho que no hay una herramienta que permita diferenciarlos, lo que desdibuja el propósito del artículo 118-1 del Estatuto Tributario”.

“Téngase en cuenta que tanto en la ley como en el reglamento (Decreto número 3027 de 2013) cuando se plantea la forma como se determinan los gastos por intereses no deducibles, se parte de la base del patrimonio líquido del contribuyente, también se parte de una actividad exclusiva, cuando se establece la excepción a esta limitación. En ninguno de estos casos se consagran reglas específicas cuando el contribuyente desarrolla varias actividades; de ahí la necesidad de separar la actividad para acceder a dicho tratamiento exceptivo”.

“Por lo anteriormente señalado resulta esencial que el objeto social se oriente de forma exclusiva al desarrollo de proyectos de infraestructura, especialmente en el caso de las ESP, con el fin de salvaguardar el propósito del legislador cuando estableció la regla de la subcapitalización”.

“No sobra recordar en este punto que esta regla propende por una limitación general a los contribuyentes del impuesto de renta y complementarios respecto de la deducción de intereses generados con ocasión de deudas, salvo para ciertas excepciones como la contenida en el parágrafo 4°.

(...)

“En virtud de lo anteriormente señalado, se confirman los Conceptos 056282 del 26 de septiembre de 2014 y 025661 del 3 de septiembre de 2015 y el Oficio 034420 del 1° de diciembre de 2014”



INFORME

Tratándose de los términos de presentación del recurso de reconsideración, el Estatuto Tributario dispuso en el artículo 720, que se debe interponer dentro de los dos (2) meses a partir de la notificación del acto que es objeto de recurso; este término es de carácter perentorio y preclusivo tanto para presentar el recurso como las adiciones, y así ser considerado oportuno y poder ser estudiado por la Administración; término dentro del cual se deben invocar nulidades y solicitar pruebas. así lo señala la DIAN en el concepto No. 000784 del 12 de agosto; concepto que dice así en la parte pertinente:

(...)

“Así las cosas, los dos (2) meses a partir de la notificación del acto que sea objeto de recurso, de que trata el artículo 720 del Estatuto Tributario, son para tanto para la presentación del recurso como de un escrito o varios adicionales que serán considerados como adicionales al recurso, y se pueden referir a los motivos de inconformidad, a la solicitud de práctica pruebas o a las causales de nulidad enunciadas en el artículo 730 citado”.

“2. ¿Con la aplicación de los principios constitucionales y legales regulados en preceptos y normas posteriores, es admisible conocer válidamente de una adición de recursos en que se planteen otras nulidades, se alleguen pruebas, se invoque distinta o nueva doctrina oficial, o se agreguen otros planteamientos contra el acto recurrido allegado al expediente por fuera del termino de los dos (2) meses que señala el artículo 720 del Estatuto Tributario?”.

“El derecho procesal se encuentra establecido para desarrollar y garantizar la efectividad de los derechos consagrados en el derecho sustantivo, que, conforme lo dispone el artículo 13 del Código General del Proceso, son de orden público y, por consiguiente, de obligatorio cumplimiento, y en ningún caso podrán ser derogadas, modificadas o sustituidas por los funcionarios o particulares, salvo autorización expresa de la ley”.

“Tratándose de los términos de presentación del recurso de reconsideración, el Estatuto Tributario dispuso en el artículo 720, que se debe interponer dentro de los dos (2) meses a partir de la notificación del acto que es objeto de recurso; este término es de carácter perentorio y preclusivo tanto para presentar el recurso como las adiciones, y así ser considerado oportuno y poder ser estudiado por la Administración; término dentro del cual se deben

INFORME

invocar nulidades y solicitar pruebas, conforme lo expuesto en el punto anterior”

(...)

“3. ¿En qué casos debe la administración estudiar o no la adición del recurso de reconsideración por fuera del término del que habla la ley para interponer el recurso de reconsideración?”

La Administración solamente está obligada a estudiar los escritos adicionales presentados al recurso de reconsideración siempre que cumplan con las condiciones establecidas artículo 722 del Estatuto Tributario para la presentación de los recursos; es decir, solamente cumplidos las exigencias previstas por el legislador la Administración puede entrar a conocer las discrepancias del administrado frente a los actos de la Administración, dentro de ellos, el término para interponerlos”.

Si durante el bimestre solo se han tenido ingresos por operaciones de los que trata el artículo 481 del Estatuto Tributario, es decir, no se tuvieron ingresos gravados por otros tipo de operaciones diferentes, no hay que aplicar la proporcionalidad para determinar los **descontables así lo señala la DIAN en el concepto No. 016266 del 1 de agosto; concepto que dice así en la parte pertinente:**

(...)

“En el radicado de la referencia se realizan los siguientes interrogantes relacionados con el procedimiento para determinar el saldo a favor susceptible de devolución a que se refiere el artículo 489 del Estatuto Tributario”.

“1. En la hipótesis que durante el bimestre solo se hayan tenido ingresos por operaciones de los que trata el artículo 481 del Estatuto Tributario, es decir, no se tuvieron ingresos gravados por otros tipo de operaciones diferentes, se debe entender que no nace el derecho a solicitar en devolución saldo a favor por resultar imposible adelantar el procedimiento para establecer el porcentaje de devolución? O por el contrario, se debe entender que no se hace necesario realizar la proporción y será descontable el 100% de los descontables? (Sic)”

(...)

“Lo anterior, no es óbice para aquellos responsables del Impuesto sobre las ventas –IVA- que desarrollen exclusivamente operaciones de los

INFORME

supuestos referidos en el [artículo 481](#) del Estatuto Tributario puedan solicitar la devolución del saldo a favor que se genere, ya que no corresponde a una sana interpretación de la normativa legal el desconocimiento del derecho a devolución por la no generación de ingresos gravados”.

“En suma, los responsables del Impuesto Sobre las Ventas que obtengan exclusivamente ingresos del [artículo 481](#) ibídem tendrán derecho a solicitar su devolución con el cumplimiento de los requisitos previstos en la ley, sin realizar proporción alguna.

“2. ¿Una vez establecida la proporción conforme al numeral 1o del [artículo 489](#) del Estatuto Tributario, este porcentaje se aplica solo al total de los impuestos descontables del bimestre objeto de devolución? O ¿se deben tener en cuenta los impuestos descontables de bimestres anteriores que se vienen imputando, es decir, cobija el saldo a favor del período fiscal anterior?

Sobre el particular, el numeral 2 del artículo 489 ibídem, establece:

(...)

*2. La proporción o porcentaje así determinado **será aplicado al total de los impuestos descontables del período** en el impuesto sobre las ventas”.*

(...) Subrayado y negrilla fuera del texto

“Acorde con lo señalado, la norma precisa que la proporción o porcentaje obtenido del procedimiento señalado en el mismo artículo debe aplicarse es al total de los impuestos descontables generados en el período”.

“Como sustento táctico se tiene el instructivo y diligenciamiento del formulario 300 *“Declaración del Impuesto sobre las ventas”* renglón 79 **“Saldo a favor del período fiscal”**

“3. ¿Qué pasaría si hecha la devolución se establece que la sociedad no exportó los bienes y/o servicios producidos con los inventarios adquiridos en el bimestre y cuyo IVA ya le ha sido devuelto? (Sic)”.

“Al respecto, si la Administración después de efectuada la devolución del saldo a favor determina que era improcedente por elementos de motivación provenientes del control de la entidad -DIAN-, se impondrá la sanción prevista en el [artículo 670](#) del Estatuto Tributario sin perjuicio a las sanciones adicionales correspondientes, por la determinación de factores inexistentes en la declaración”.

INFORME

“3.1 ¿Lo que da derecho a la devolución del impuesto descontable en IVA sigue siendo la efectiva exportación de bienes y servicios a que se refiere el artículo 481 E.T? o ¿con la reforma que la Ley 1607 de 2012 le introdujo al artículo 489 Estatuto Tributario se creó un nuevo derecho a devolución de impuestos descontables pagados en la adquisición de inventarios y o servicios, sin importar el destino que se les dé, con el simple cumplimiento del requisito de haber tenido al menos una operación de exportación y una operación gravada por otro concepto? (*sic*)”.

“Sobre el particular estése a lo resuelto en el punto anterior de este documento. No obstante, es imperativo afirmar que el artículo 489 del Estatuto Tributario, señala un supuesto adicional para aquellos responsables del Impuesto Sobre las ventas que obtienen ingresos del artículo 481 ibídem con derecho a devolución bimestral. Es así, como la norma despliega el escenario para aquellos responsables del IVA del artículo en mención que reciben ingresos gravados a la tarifa correspondiente, sujetos a la proporcionalidad descrita. Para el efecto, téngase en consideración el Oficio Nro. 27187 de 2015, del cual se remite copia para su información”.

Los dividendos recibidos por una matriz española de una filial hotelera en Colombia, serán gravados al 33%, salvo que reinviertan los dividendos en los términos del convenio. así lo señala la DIAN en el concepto No. 020164 del 29 de julio de 2016; concepto que dice así en la parte pertinente:

(...)

“Mediante el radicado de la referencia se consulta en el caso de una sociedad residente en España, única accionista de una sociedad residente en Colombia, que realiza actividades calificadas como exentas del impuesto de renta (servicios hoteleros) si deben someterse a retención las utilidades distribuidas a dicha sociedad”.

Al respecto se considera:

“El numeral 3º del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, adicionado por la Ley 788 de 2002, establece como rentas exentas, con los requisitos y controles que establezca el reglamento, entre otras, los ingresos provenientes de la siguiente actividad:

3. Servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles que se construyan dentro de los quince (15) años siguientes a partir de la vigencia de la presente ley, por un término de treinta (30) años”.



INFORME

“El Decreto 2755 de 2003 modificado por el decreto 920 de 2009, en sus artículos 4, 5 y 9 reglamenta este numeral, con el fin de establecer las condiciones para acceder a este beneficio”.

“En este punto es preciso señalar que el artículo 27 del Decreto ibídem, indica que el beneficiario del tratamiento exceptivo será la sociedad que obtenga tales ingresos con el cumplimiento de las exigencias previstas en la reglamentación, así como las utilidades que se distribuyan a socios o accionistas por parte de la sociedad beneficiaria de la exención, los cuales tendrán el carácter de ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, cuando dicha distribución se realice de conformidad con lo establecido en el artículo 36-3 del Estatuto Tributario”.

(...)

“Por lo anterior, mientras no se cumpla con la condición de reinversión de los dividendos en los términos contenidos en el Convenio, debe aplicarse el parágrafo 2 del artículo 245 del Estatuto Tributario, según el cual el impuesto de que trata el parágrafo primero del mismo artículo será retenido en la fuente sobre el valor bruto en el momento del pago o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones a la tarifa del 33%.”

(Resaltado fuera de texto).

Trabajadores migratorios no se consideran residentes fiscales. así lo señala la DIAN en el concepto No. 020157 del 29 de julio de 2016; concepto que dice así en la parte pertinente:

(...)

“La Convención internacional sobre la Protección de los Derechos de todos los Trabajadores Migratorios y de sus Familiares, realizada en Nueva York el 18 de diciembre de 1990 y aprobada por Colombia mediante la Ley 146 de 1994, obedeció, entre otras razones, a *“la situación de vulnerabilidad en que con frecuencia se encuentran los trabajadores migratorios y sus familiares debido (...) a su ausencia del Estado de origen y a las dificultades con las que tropiezan en razón de su presencia en el Estado de empleo”*.

Por tal motivo y para efectos tributarios, en el artículo 48 se dispone:

“ARTÍCULO 48.

INFORME

1. Sin perjuicio de los acuerdos aplicables sobre doble tributación, los trabajadores migratorios y sus familiares, en lo que respecta a los ingresos en el Estado de empleo:

a) No deberán pagar impuestos, derechos ni gravámenes de ningún tipo que sean más elevados o gravosos que los que deban pagar los nacionales en circunstancias análogas;

b) Tendrán derecho a deducciones o exenciones de impuestos de todo tipo y a las desgravaciones tributarias aplicables a los nacionales en circunstancias análogas, incluidas las desgravaciones tributarias por familiares a su cargo.

(...)” (negrilla fuera de texto).

Así pues, el objetivo pretendido por el mencionado instrumento internacional no es otro diferente a procurar la igualdad entre los trabajadores nacionales y extranjeros desde la órbita fiscal, específicamente en tomo a la carga tributaria que recae sobre los ingresos percibidos en el Estado de empleo (Estado de la fuente u origen de la renta).

Empero, el que se garanticen condiciones de igualdad en los términos indicados no significa que, para ello, el trabajador migratorio deba o pueda ser considerado residente fiscal en el Estado de empleo, ya que, en este sentido, son los Convenios para evitar la Doble Tributación -ya falta de estos, el artículo 10 del Estatuto Tributario- los que disponen las condiciones taxativas a partir de las cuales una persona natural es considerada residente fiscal en una determinada jurisdicción.

Sanciones por corrección de que trata el artículo 701 del Estatuto Tributario, exigen por parte de la DIAN que antes de sancionar se envíe al contribuyente un acto administrativo que le permita ejercer el derecho de defensa: así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 1 de agosto de 2016 (Consejero Ponente: Dr. Jorge Octavio Ramírez; número interno: 20354); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“2.3.2. En consideración a lo anterior, la Sala ha concluido que cuando la Administración imponga la sanción no liquidada por el contribuyente, debe expedir un acto previo en el que se expliquen las razones que tuvo para sancionar con base en el artículo 701 del Estatuto Tributario, que

INFORME

permita ejercer el derecho de defensa del declarante y, le prevenga, que de no subsanar los errores procede la sanción incrementada en un 30%”.

“Todo, porque la aplicación de plano de la sanción por corrección, vulnera el debido proceso, pues no otorga al contribuyente la posibilidad de controvertir, antes de la sanción, las razones que le asisten para no ser objeto de ella. Un acto sancionatorio, desprovisto de un proceso previo, es un acto arbitrario”.

(...)

“3.1.3. En atención a dicha solicitud, ISA presentó declaración de corrección del impuesto de renta del año 1996, acogiendo la solicitud de la Administración de disminuir la renta exenta. En esa liquidación privada se advierte que la contribuyente no liquidó sanción por corrección”.

“3.1.4. Posteriormente, la Administración profirió la Resolución Sanción No. 901289 del 15 de abril de 1999, en la que le impuso la sanción por corrección de que trata el artículo 701 del Estatuto Tributario. Acto confirmado mediante la Resolución Recurso de Reconsideración No. 900035 del 2 de junio de 2000”.

“3.2. La Sala advierte que, en el anterior trámite, la Administración no profirió acto previo a la imposición de la sanción por corrección, que permitiera al contribuyente conocer las razones de la determinación de la sanción y, ejercer su derecho de defensa”.

“El oficio persuasivo expedido dentro de dicho trámite no puede asimilarse al acto previo que debe preceder la imposición de la sanción, porque en el mismo –oficio- la Administración se limitó a informar la existencia de una irregularidad en el cálculo de la renta exenta y, a solicitar al contribuyente la corrección de la declaración, sin informarle la intención de sancionarlo”.

“Y, ello es así porque el oficio fue proferido antes de que la sociedad presentara su declaración de corrección sin liquidar la respectiva sanción, esto es, antes de que hubiere ocurrido la infracción que dio lugar a la expedición de los actos demandados”.

“Como la demandante no conoció las razones de la Administración para imponer la sanción por corrección, pues, se repite, la DIAN no expidió el acto previo para poner en conocimiento de la actora tales motivos, procede la nulidad de los actos demandados por violación del debido proceso y derecho de defensa”.



INFORME

La gasolina de aviación no está sujeta al Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM y pero sí con el impuesto sobre las Ventas de acuerdo con lo establecido en el artículo 477 del Estatuto Tributario.

así lo señala la DIAN en el concepto No. 023861 del 31 de agosto; concepto que dice así en la parte pertinente:

(...)

“El citado oficio de 2015, sólo con respecto al alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores y el biocombustible de origen vegetal o animal con producción nacional con destino a la mezcla con ACPM para uso en motores diésel, señaló que no están sujetos al Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM y conservan la calidad de exentos del impuesto sobre las Ventas de acuerdo con lo establecido en el artículo 477 del Estatuto Tributario. (Subrayado y resaltado fuera del texto original)”.

“Teniendo en cuenta lo anterior, se corrige la conclusión dada en la respuesta a la primera pregunta del Oficio 014909 de junio 14 de 2016 por la siguiente: Por lo cual la venta de gasolina de aviación no está gravada con el Impuesto Global a la Gasolina y ACPM, pero sí con el impuesto sobre las ventas y hace parte de la base gravable los servicios inherentes y accesorios a la venta de tal combustible, como son la distribución y tanqueo de dicha gasolina, de conformidad con el artículo 447 del Estatuto Tributario”.

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos