

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

La DIAN considera que no es posible aplicar a la retención en la fuente del IMAN, la renta exenta del 25%, al considerar que la sentencia de la Corte Constitucional 492 tiene efecto sólo para el impuesto de renta. Conceptos 0088 del 29 de enero de 2016 ratificado por el concepto 1344 del 4 de febrero del mismo año, el cual en la parte pertinente dice que:

“Obsérvese que el fallo está enmarcado tan solo en la determinación del impuesto propiamente dicho y específicamente la renta gravable alternativa (RGA)”.

“En conclusión, la retención en la fuente mínima de que trata el Artículo 84 del Estatuto Tributario no sufrió modificación alguna por la sentencia C-492 DE 2015 de la Corte Constitucional, y en esa medida, no es posible que la retención de la fuente mínima se vea afectada con una disminución de la base de retención del 25%.”.

En el concepto 1344, se dice adicionalmente que, para efecto de la depuración del 25% no debe aplicarse la metodología contenida en el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario, sino la metodología consignada en el artículo 332, con lo cual se obtendrá un mayor porcentaje para los que aplican el IMAN al tener que restar de la base menos conceptos.

No aplica la progresividad en ganancia ocasional para las empresas de la Ley 1429 de 2010. Así lo expresa la DIAN en el concepto No. 036965 del 30 de diciembre de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“Conforme las normas que se citan se tiene que si bien el artículo 5 de Estatuto Tributario dispone que el impuesto de renta y complementarios se considera como un solo tributo y comprende las ganancias ocasionales, no es menos cierto que la disposición que consagra la progresividad en el impuesto a la renta dispuso de manera expresa que esta aplicaría sobre la tarifa general del impuesto sobre la renta y en consecuencia debemos remitirnos a las tarifas consagradas en el artículo 240 ibídem, sin aplicar dicha progresividad a las

tarifas fijadas para las ganancias ocasionales conforme el artículo 313 del Estatuto Tributario y siguientes”.

En consecuencia la progresividad en el pago del impuesto a la renta y complementarios, consagra en la Ley 1429 de 2010, no aplica a la tarifa de ganancia ocasional”.

Según la DIAN no es posible restar las cesantías para efecto de la retención en la fuente mínima, así lo dice la DIAN en el concepto 1571 de diciembre del 2015, el cual dice:

“Nótese como el artículo 6 del Decreto 1070 de 2013 y el artículo 3 del Decreto Reglamentario 0099 de 2013 establecen los conceptos que taxativamente se pueden deducir para el proceso de determinación de la base gravable para la retención en la fuente mínima para empleados, de que trata el artículo 384 del Estatuto Tributario, sin deducir el auxilio de cesantías, ni las cesantías, mención que cobra importancia pues el consultante trae a colación el parágrafo 3 del artículo 135 de la Ley 100 de 1993.”

“Los anteriores aspectos llevan a inferir que, la previsión contenida en el parágrafo 3 del artículo 135 de la Ley 100 de 1993 si aplica para la determinación de la retención en la fuente por el sistema a que se refiere el artículo 383 del Estatuto Tributario, conclusión que respalda la interpretación jurídica expuesta en el oficio 008720 del 20 de marzo del 2015 por el cual se revoca el oficio 040899 del 10 de julio del 2014.”

Las operaciones celebradas con paraísos fiscales se encuentran sometidas al régimen de precios de transferencia y se debe presentar la documentación comprobatoria independientemente del valor del patrimonio y los ingresos Así lo expresa la DIAN en el concepto No. 033855 del 25 de noviembre de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“1. Se practique la retención en la fuente a la tarifa del 33% si se está en presencia de una renta de fuente nacional, conforme al artículo 124-2 y parágrafo del artículo 408 del Estatuto Tributario, o”

“2. Se documente y demuestre *“el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en el paraíso fiscal para la realización de las actividades que generaron los mencionados pagos”*, acorde con el parágrafo 3° del artículo 260-7 *ibídem*, siempre que la operación se realice con un vinculado económico en los términos del artículo 260-1 *ibídem*”.

“Es de precisar que si la operación se realiza con un tercero independiente, el inciso 3° del párrafo 1° del artículo 4° del Decreto número 3030 de 2013 exonera al contribuyente de presentar el estudio mencionado previamente, sin perjuicio de la procedencia de la deducción”.

“En todo caso, las operaciones celebradas con paraísos fiscales se encuentran sometidas al régimen de precios de transferencia; luego, el contribuyente que realice cualquier tipo de negociaciones con sujetos ubicados en paraísos fiscales deberá presentar la documentación comprobatoria a la que se refiere el artículo 260-5 del Estatuto Tributario y la declaración informativa a la que se refiere el artículo 260-9 ibídem con respecto a dichas operaciones, independientemente de que su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable, o sus ingresos brutos del respectivo año sean inferiores a los topes allí señalados”.

La DIAN considera que debe declararse como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional los ingresos no gravados en Colombia en virtud de un CDI pero debe declararse como renta exenta si se trata de la CAN. Concepto DIAN 034760 del 4 de diciembre de 2015; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“¿De qué manera debe registrarse en la declaración del impuesto sobre la renta un ingreso que, en virtud de un Convenio Internacional para evitar la Doble Tributación, no está gravado en Colombia?”

“Y es que si bien esta Entidad ha afirmado en numerosos pronunciamientos que los mismos constituyen una suerte de beneficio tributario y por tanto su aplicación es restrictiva - como se concluye en el Oficio No. 069886 del 9 de septiembre de 2011 - lo cual implicaría reconocer como tales los consagrados solamente en los artículos 36 a 57-2 del Estatuto Tributario, es menester aclarar que igualmente pertenecen a la categoría de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional las rentas que, en virtud de un Convenio Internacional para evitar la Doble Tributación vigente, son gravadas de modo exclusivo por el otro Estado contratante - o en otras palabras, rentas sobre las cuales el Estado colombiano ha declinado su facultad impositiva - como ciertamente acontece con los beneficios empresariales”

(...)

“En cuanto a la negativa de considerar como renta exenta los ingresos consultados, esta parte de una interpretación exegética y gramatical de los mencionados instrumentos internacionales, de cuyas disposiciones se desprende, de modo palmario, que los beneficios empresariales obtenidos sin la presencia de un establecimiento permanente son sometidos a imposición

exclusivamente por el Estado contratante del cual es residente fiscal quien efectuó la explotación del negocio, lo que descarta de plano siquiera una imposición a la tarifa del 0%.”.

Y en cuanto a los ingresos de la CAN se dice que:

“De igual forma, en el oficio No.036082 del 6 de mayo del 2009 se destacó que “para efectos de la determinación de la renta líquida gravable, de la renta presuntiva se pueden restar las rentas obtenidas en los Países Miembros que de acuerdo con la Decisión 578 del 2004 de la CAN y con lo manifestado en el Concepto Nro. 030734 del 17 de abril del 2006, **deben tratarse como renta exenta**”

Adicionalmente el este concepto se ratifica la manera como deben depurarse las renta exentas para obtener la renta líquida gravable, insistiendo en que ellas deben incluirse en el formulario como renta exenta neta.

La utilidad en la titularización de cartera hipotecaria, no se considera exenta de renta, sólo los rendimientos financieros que tales títulos generen, tampoco se acepta la pérdida en venta de TES por considerar que la misma no se generó en un activo utilizado en el negocio, ni se causó por fuerza mayor, sino por una estrategia para lograr un doble beneficio. Así lo señaló la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 10 de diciembre de 2015 (Consejero Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas; número interno: 18928); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

(...)

“Una interpretación acorde con el sentido y alcance de la norma transcrita permite inferir que el legislador distingue entre la utilidad obtenida en la enajenación de los títulos emitidos en procesos de titularización y las rentas derivadas de los títulos, con la finalidad de precisar que es a este último concepto al que debe darse el tratamiento de rendimientos financieros. Adicionalmente, advierte que los dos conceptos, esto es la utilidad obtenida en la enajenación y los rendimientos financieros constituyen renta gravada para el tenedor de los títulos”

(...)

“*“Estarán exentos del impuesto de renta y complementarios, los rendimientos financieros causados durante la vigencia de los títulos emitidos en procesos de titularización de cartera hipotecaria”,* está limitando el beneficio a los rendimientos financieros causados durante la vigencia de los títulos, en los términos previstos en el artículo 102-1 del E.T., excluyendo de tal beneficio la utilidad obtenida en la enajenación de los títulos, puesto que el propósito del

legislador fue incentivar la permanencia de la inversión con el fin de proveer los recursos que permitan financiar los créditos hipotecarios para adquisición de vivienda”.

“Es así, porque el beneficio tributario está dado por el legislador en función del tenedor del título y durante la vigencia del mismo, no en función de la compra y venta de títulos, puesto que el derecho a la exención de los rendimientos financieros propios del título, esto es los que se derivan de las condiciones iniciales de emisión, al vender el título se traslada al comprador, es decir que el derecho incorporado en el título no se extingue con la venta”.

(...)

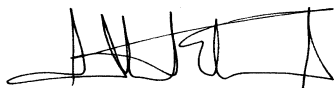
“En realidad lo que se evidencia de las pruebas obrantes en el expediente es que la sociedad actora hizo uso de la "ESTRATEGIA - Estructura operaciones SWAP de compra y venta de TIP contra títulos TES para generar rentas exentas, En efecto, revisado el contenido de dicha estrategia, se aprecia que el *"Modelo de optimización tributaria con títulos hipotecarios TIP's* se diseñó con el único propósito de *"generar rentas exentas para disminuir el impuesto sobre la renta gravada, a través de operaciones de tesorería con títulos hipotecarios."*

(...)

“En primer término, la Sala advierte que tal como consta en la liquidación de revisión acusada, la administración consideró que no era aplicable al caso el artículo 148 del Estatuto Tributario porque no se cumplían los presupuestos que señala la norma, toda vez que los TES no tenían la naturaleza de un activo utilizado en el negocio o actividad productora de renta de la empresa demandante, ni se podía afirmar que su enajenación se presentó por fuerza mayor¹[14]. De manera que resulta infundado el cuestionamiento que sobre la inaplicación del citado artículo hace la apelante a la sentencia de primera instancia.

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos