

Medellín, 16 de julio de 2018

ACTUALIDAD TRIBUTARIA Y SOCIETARIA
CIRCULAR N° 11 DE 2018

A) DOCTRINA TRIBUTARIA

1. La DIAN, mediante el concepto 450, del 30 de mayo de 2018, aclara las fechas y plazos para la implementación de la facturación electrónica.

En primer lugar establece que:

- *“A partir del primero (1) de junio los seleccionados por la Resolución 000010 de 2018 deberán empezar a facturar electrónicamente.*
- *A partir del primero (1) de septiembre la DIAN podrá exigir la facturación electrónica.”*

Por otro lado, también señala que “en caso de presentarse inconvenientes de tipo tecnológico y cuando se solicite el tiempo máximo adicional, que es de tres (3) meses, se tendrán los siguientes tiempos para la implementación de la facturación electrónica:

- *Antes del primero (1) de junio deberá presentarse la solicitud informando los inconvenientes tecnológicos y solicitando el tiempo adicional.*
- *A partir del primero (1) de septiembre los seleccionados por la Resolución 0010 de 2018 deberán empezar a factura electrónicamente.*
- *A partir del primero (1) de diciembre la DIAN podrá exigir la facturación electrónica.”*

Ahora bien, es importante aclarar que, en los términos de la resolución 0010 del 2018, los obligados a facturar electrónicamente serán los contribuyentes, responsables y agentes de retención, que se encuentra calificados como Grandes Contribuyentes en la Resolución 0076 de 1° de diciembre de 2016. Para ello, se debe tener en cuenta que la obligación para los contribuyentes inicia desde el 1 de junio de 2018, y esta se hace exigible para la DIAN desde el 1 de septiembre de 2018.

2. La resolución de inclusión en el Registro Único de Víctimas por violencia sexual no configura documento idóneo para la deducción especial del 200% sobre salarios y

prestaciones sociales, en beneficio de empleadores que contraten mujeres víctimas de violencia comprobada.

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, pueden deducir el 200% de los salarios y prestaciones sociales por la contratación de mujeres víctimas de violencia comprobada, tal como se estipuló en la ley 1257 de 2008. Esta condición, a efectos de la procedencia de la deducción en el impuesto de renta, debe acreditarse con los documentos enumerados en el artículo 38 del decreto 2733 de 2012, el cual reglamenta la ley citada.

Ahora bien, se le solicita a la DIAN que se pronuncie sobre la idoneidad de la resolución de inclusión en el Registro Único de Víctimas por violencia sexual como documento que permita concluir la procedencia de la deducción ya mencionada. En ese sentido, mediante el oficio 3709 del 15 de febrero de 2018, expone que al no estar este documento incluido dentro de la Resolución 000060 de 2017, no configura documento donde consta la decisión tomada por la autoridad administrativa o judicial en el cual se reconoce a la mujer como víctima de violencia de género, para los fines del Decreto 2733 de 2012.

Por tanto, solo serán documentos idóneos para tal deducción aquellos mencionados en el cuadro del párrafo del artículo 38 de la norma citada, donde se incluyen, por ejemplo: la sentencia condenatoria ejecutoriada por lesiones personales y el acto administrativo expedido por la Unidad Nacional de Protección (UNP) en el cual se indique que una mujer tiene medida de protección.

3. Para la procedencia de costos y gastos no es exigible para el comprador que la factura contenga el número de la resolución de autorización de numeración, su fecha, rango y vigencia.

La DIAN afirma lo anterior en el Oficio 479, del 16 de abril de 2018, donde establece que los requisitos de expedición de la factura deben analizarse y ser cumplidos en relación con el vendedor, quien es el sujeto encargado de expedir la factura con el lleno de todos los requisitos legales. Sin embargo, el adquirente debe asegurarse que la factura reúna los requisitos exigidos por el artículo 771-2 y 617 del E.T.

No obstante lo anterior, para la procedencia de costos y gastos, no es exigible para el comprador que la factura contenga el número de la resolución de autorización de numeración, su fecha, rango y vigencia.

También aclara la DIAN que ello no exime al obligado a facturar de cumplir en su expedición con la totalidad de los requisitos señalados en el artículo 617 del Estatuto Tributario así

como con los requisitos que se derivan del sistema técnico de control adoptado mediante la Resolución 000055 de 2016, entre ellos, el de incluir en el respectivo documento los datos de la resolución de autorización de numeración, su fecha, el rango autorizado y su vigencia, so pena de incurrir en la sanción.

4. La DIAN realiza una interpretación del artículo 771-5 para la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables respecto de la limitación a los pagos en efectivo, en el Oficio 07308 del 23 de marzo de 2018.

Allí la entidad analiza los límites previstos en la Ley 1819 de 2016 respecto del reconocimiento de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables a los pagos realizados en efectivo; aclara la DIAN que los pagos en efectivo únicamente tendrán reconocimiento como costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables hasta los límites porcentuales y en UVT previstos en el párrafo tercero del artículo 771-5, contrario a las sumas que excedan dicho límite que no tendrán dicho reconocimiento.

Por otro lado, establece que para el párrafo 2, que se refiere solo a pagos individuales en efectivo, que el límite para pagos individuales realizados por personas jurídicas y los pagos en efectivo percibidos por personas naturales que perciban rentas no laborales es de cien (100) UVT, entendido el límite respecto del pago particular realizado como unidad o independiente en relación con otros desembolsos de efectivo, y que el incumplimiento de dicho límite conlleva a su desconocimiento fiscal como costo, deducción, pasivo o impuesto descontable en la cédula correspondiente a las rentas no laborales.

5. El tratamiento tributario de las cesantías acumuladas a 31 de diciembre de 2016 debe ser el prescrito por el artículo 206 y no por el artículo 336 del Estatuto Tributario.

Así lo ha establecido la DIAN mediante el concepto 008893 del 2018, donde establece que "será el numeral 4 del artículo 206 del Estatuto Tributario y no lo señalado en el inciso segundo del artículo 336 ibídem lo que aplica para los montos acumulados del auxilio de cesantías a treinta y uno (31) de diciembre del 2016, esto es, su tratamiento como renta exenta en los términos allí señalados y sin el límite del inciso mencionado."

En ese sentido, para llegar a esta conclusión, la DIAN tiene en cuenta lo establecido por el artículo 206 del Estatuto Tributario, sobre el cual recuerda que *"El numeral 4 del artículo 206 del Estatuto Tributario establece como renta exenta el auxilio de cesantía y los intereses sobre cesantías, siempre y cuando sean recibidos por trabajadores cuyo ingreso mensual promedio en los seis (6) últimos meses de vinculación laboral no exceda de 350 UVT y además señala la parte no gravada cuando el salario mensual promedio exceda este valor."*

- 6. La DIAN, mediante el Oficio No. 003211 del 9 de febrero de 2018, resuelve inquietudes frente a la reglamentación que hace el Decreto 1950 de 2017 del artículo 193 de la Ley 1819 en relación al régimen de transición en IVA de los contratos de construcción e interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte.**

La DIAN, erróneamente concluye que los contratos de construcción e interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte suscritos por las entidades públicas o estatales deben ser suscritos con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la Ley 1819 para que les aplique la transición en IVA. Si se trata de un contrato de suministro derivado de uno de aquellos contratos, no importa para efectos de la aplicación del régimen de transición, la fecha en que aquel fue suscrito pues lo relevante es la fecha de suscripción del contrato de construcción o interventoría.

En segundo lugar, explica que no basta con el simple vínculo comercial para la aplicación del régimen del artículo 193 de la ley 1819 de 2016, puesto que se hace necesario cumplir los demás requisitos previstos en el Decreto 1950 de 2017.

Decimos que se equivoca, porque en ninguna parte, ni en la exposición de motivos de la ley 1819, ni en la Ley 1819, ni en el Decreto Reglamentario se establece que los contratos de construcción e interventoría deban estar suscritos antes de la entrada en vigencia de la ley 1819, dicha condición es sólo aplicable a los contratos de concesión.

Incluso así lo aclaro la DIAN mediante el oficio 900805 de marzo de 2017.

En tercer lugar, la DIAN indica que el certificado de destinación debe ser expedido al momento de la causación del IVA en la respectiva operación.

- 7. Para la DIAN, siempre que los pagos o abonos en cuenta que se realicen a favor de contribuyentes del régimen tributario especial sean correspondientes a la actividad meritoria, no estarán sometidos a retención en la fuente por el impuesto sobre la renta (Concepto 276 del 6 de marzo de 2018).**

Los pagos o abonos en cuenta que se realicen a favor de los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial a que se refiere el art. 1.2.1.5.1.2 del Decreto 2150 de 2017, correspondientes a las actividades meritorias, no estarán sometidos a retención en la fuente por el impuesto sobre la renta.

Adicionalmente, añade que la situación varía frente a los servicios que contraten o los bienes que adquieran los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial y los ingresos por rendimientos financieros que perciban, pues en estos eventos, son agentes de retención de conformidad con el régimen tributario especial.

8. La DIAN se pronunció sobre los requisitos para que la utilidad obtenida en la enajenación de un bien inmueble destinado al desarrollo de proyectos VIS y/o VIP sea exenta del impuesto sobre la renta. (Concepto 8248 del 04 de abril de 2018).

El artículo 235-2 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, señaló en su numeral sexto algunas exenciones al impuesto sobre la renta por la utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos VIS y/o VIP; y la utilidad en la primera enajenación de viviendas VIS y/o VIP. Dicho numeral enuncia también los requisitos para la procedencia de dichas exenciones.

No obstante, estimó la DIAN, es necesario que no se apliquen de manera indistinta dichos requisitos a las rentas de las que tratan las exenciones referenciadas pues impediría gozar del beneficio al referirse a momentos diferentes en la ejecución de proyectos.

Así las cosas indicó que los requisitos que aplican para la exención a la utilidad obtenida en la enajenación de predios son:

- Que la licencia de construcción establezca que el proyecto a ser desarrollado sea VIS y/o VIP, comprobado a través del reconocimiento de la licencia de construcción otorgada por la entidad territorial correspondiente.
- Que los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo del desarrollo, comprobado a través de la adquisición de predios por la fiducia. Ello en la medida que en el evento que el aporte para cumplir el requisito lo pudiesen hacer los propietarios al patrimonio autónomo se contradice la disposición del artículo 102 E.T. que establece que los derechos fiduciarios tendrán el costo fiscal y las condiciones tributarias de los bienes aportados al patrimonio autónomo, ya que dicho aporte de predios al patrimonio no generaría utilidades exentas de renta.

Por su parte, para la exención de renta en la utilidad en la primera enajenación de viviendas VIS y/o VIP estima la entidad:

- Que aplica el primer requisito anteriormente indicado en los mismos términos.

- Que respecto al segundo requisito es válida tanto la entrega de predios por parte de los fideicomitentes como aporte, como cuando los predios para el desarrollo de proyectos son adquiridos por el patrimonio autónomo.
- Que la totalidad el desarrollo del proyecto VIS y/o VIP se efectúe a través de un patrimonio autónomo.
- Que el plazo de la fiducia mercantil a través de la cual se desarrolla el proyecto no exceda 10 años.

Resaltamos este pronunciamiento de la DIAN en la medida que hace primar la finalidad de la norma sobre la interpretación literal de la misma.

9. La deducción por concepto de dependientes para la renta de personas naturales sólo procede cuando sus ingresos provienen de una relación laboral o legal y reglamentaria.

Como consecuencia de una solicitud de reconsideración del Concepto 19453 del 21 de julio de 2017, la DIAN, mediante Concepto 1717 del 23 de octubre de 2017, preceptuó que la deducción por dependientes de la que trata el artículo 387 E.T. sólo aplica a quienes obtengan rentas de trabajo provenientes de un contrato laboral o por un cargo público.

Ello para la DIAN en la medida que el inciso 2º del referido artículo enuncia en reiteradas ocasiones el término “trabajador” y que sus ingresos brutos a los que les aplica la deducción son los “...provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria”, por lo que la entidad asocia dichos ingresos al término trabajador concluyendo que deben provenir de las relaciones legales enunciadas.

10. Los ingresos por rendimientos financieros que perciban contribuyentes del Régimen Tributario Especial (RTE) están sujetos a retención en la fuente (Concepto 276 del 06 de marzo de 2018).

A esta conclusión llego la DIAN pues en términos del artículo 1.2.1.5.1.2. del Decreto 1625 de 2016 las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro serán contribuyentes del RTE siempre que desarrollen las actividades meritorias del artículo 359 del E.T., de interés general y con acceso a la comunidad. Es así como los pagos o abonos en cuenta que se realicen a favor de los mismos no estarán sometidos a retención en la fuente por renta, pero sí sobre los ingresos por rendimientos financieros (art. 19-1 E.T.) por disposición expresa del artículo 1.2.1.5.2.18. Ibídem.

Por otro lado añadió que el artículo 1.2.4.4.14. del Decreto 1625 de 2016 también expresa que habrá retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta por concepto de servicios que realicen las entidades del RTE que tengan la calidad de agentes retenedores, con una tarifa del 4%.

11. La Administración Tributaria dio alcance al Concepto Unificado 017056 del 25 de agosto del 2017 sobre el mantenimiento a distancia de programas.

Mediante Concepto 271 del 06 de marzo de 2018, la DIAN determinó que la exclusión del IVA es igualmente aplicable cuando el equipo destinatario del servicio se encuentre en Colombia o en el exterior, lo anterior toda vez que el Legislador no distinguió su aplicación atendiendo a la ubicación del programa a mantener, siendo el único requisito que el mantenimiento se efectúe a distancia.

12. La prima que se paga por un título adquirido en el mercado secundario constituye costo fiscal del título no susceptible de ser amortizado

A la anterior conclusión llega la DIAN en el Oficio No. 000365 del 15 de marzo de 2018, después de citar los artículos 33, 74-1 y 142 del E.T.

En opinión de la DIAN, el costo fiscal de los títulos de renta fija corresponde al valor de adquisición más los intereses realizados linealmente y no pagados a la tasa facial.

13. No son concurrentes el beneficio de depreciación acelerada con el descuento para inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente.

Este sería el caso de los contribuyentes que hagan uso de los beneficios consagrados en la Ley 1715 de 2014 “Fuentes no Convencionales de Energía”. No obstante la DIAN considera que si bien ambas normas tienen un objetivo común, no es posible para el contribuyente tomar ambos beneficios: depreciación acelerada y descuento, en la medida que se constituyen en beneficios fiscales concurrentes. (Art. 23 de la Ley 181 de 1997). Oficio DIAN 0055875 del 9 de marzo de 2018.

B) DOCTRINA SOCIETARIA

1. La Superintendencia de Sociedades indica que corresponde al liquidador decidir la entrega o no de los activos sociales, sin necesidad de formalidades especiales, con excepción de aquellos casos en los que se hagan adjudicaciones de bienes inmuebles.

Lo anterior lo estipula en el oficio No. 220-072784, del 11 de mayo del 2018, donde explica que la distribución anticipada de remanentes entre los asociados supone que, existiendo la obligación de cancelar pasivo externo, la sociedad dispone de un monto que le permita distribuir entre los asociados la parte indicada, para lo cual no será necesario protocolizar los documentos de liquidación, salvo casos excepcionales como sería el de los inmuebles, donde se hace necesario realizar la transferencia del dominio a través de una escritura pública registrada en la oficina de registro e instrumentos públicos, entre otro casos.

Adicionalmente indica que en la adjudicación anticipada se transfiere la propiedad de un activo de la sociedad, desde el punto de vista contable, para mayor facilidad de entendimiento de los estados financieros, debe registrarse en una cuenta del patrimonio denominada como “distribución anticipada de remanentes”.

2. La Superintendencia de Sociedades, en oficio 220-088843 del 20 de junio de 2018 hace aclaraciones respecto de la capitalización de la revalorización del patrimonio.

En el mencionado Oficio, la Superintendencia aclara que la capitalización de la revalorización del patrimonio únicamente es posible a través de la emisión de acciones a valor nominal, dejando por fuera la posibilidad de hacer capitalizaciones con prima en colocación de acciones.

Señala también que la cuenta de revalorización del patrimonio debe distribuirse a prorrata de la participación de cada uno de los socios, sin embargo advierte la posibilidad de que uno o más socios puedan renunciar a su participación en la revalorización, caso en el cual se acrecerá la capitalización de los demás en proporción a su participación en el capital social.

3. Las sociedades comerciales no pueden recibir en dación en pago sus propias acciones según indica la Superintendencia de Sociedades en Oficio 220-089296 del 21 de junio de 2018.

Aclara la Superintendencia que en caso de que una deuda con una Sociedad esté garantizada con sus propias acciones, no se podrá dar la figura de la dación en pago en caso de incumplimiento de la deuda garantizada pues la Ley taxativamente prevé las situaciones por medio de las cuales una sociedad puede readquirir sus propias acciones en el artículo 396 del Código de Comercio.

En caso de presentarse esta situación, la sociedad no podrá pagarse su acreencia con las mismas acciones, ni el deudor podrá exigir que las reciba para solucionar la obligación que

pesa sobre él; lo que procederá entonces sería acudir a la ejecución judicial de las acciones entregadas en prenda para que con lo que se reciba se cubran las respectivas deudas.

4. La Superintendencia de Sociedades, en Oficio 220-091591 del 29 de junio de 2018 aclaró que no es viable realizar un aumento de la prima en colocación de acciones sobre acciones ya existentes.

En primer lugar aclara la entidad que la prima en colocación de acciones o cuotas es aquel sobreprecio con el cual se ofrecen estas, dentro de un proceso de colocación en las sociedades anónimas o dentro de un proceso de aumento de capital, en las limitadas.

En tal sentido estima que no es posible realizar un aumento de prima en colocación de acciones sobre acciones ya existentes, por lo que está figura, por su naturaleza, únicamente es aplicable a la emisión de nuevas acciones.

C) JURISPRUDENCIA

1. Los contribuyentes pueden llevar como costo fiscal el Autoavalúo o el Avalúo formado o actualizado, según el caso, que figuren i) en la declaración del impuesto de renta, y/o ii) en la declaración del impuesto predial

Esto como consecuencia del fallo Consejo de Estado en Sentencia con No. interno 20677 del 10 de mayo de 2018 que declaró nulo el numeral 3. del artículo 7º del Decreto 326 de 1995, que indicaba que para aceptar un Avalúo o Autoavalúo como Costo Fiscal en la enajenación de inmuebles era necesario, de ser un avalúo formado, que se utilizara como costo el mismo valor denunciado en la declaración de Renta.

La Corporación estimó que el referido Decreto estableció un requisito diferente al de la Ley 174 de 1994 que reglamentó, pues la Ley brindó la posibilidad al contribuyente de que alternativamente pudiese ser tomado el avalúo establecido en la declaración del impuesto predial, en términos del artículo 72 del E.T., como resultado del Autoavalúo, en Bogotá; o la formación del Avalúo por las autoridades catastrales en el resto de los municipios.