

Medellín, 22 de octubre de 2018

ACTUALIDAD TRIBUTARIA Y SOCIETARIA
CIRCULAR N° 16 DE 2018

A) DOCTRINA TRIBUTARIA

- 1. La DIAN, mediante el Concepto 17143, del 03 de julio de 2018, determina que en la enajenación de una línea de negocios se tendrá en cuenta cada activo y pasivo para tratamiento tributario y la retención en la fuente no será sobre el valor neto de la operación, además que la retención en la fuente no es aplicable para enajenación de cartera.**

Inicialmente, la entidad ilustra la definición de una línea de negocios, diferenciándola del concepto de establecimiento de comercio; en ese sentido, esta se entiende como los activos y pasivos involucrados en una actividad económica para producir determinado producto que le generan valor a la sociedad.

En ese sentido, la DIAN afirma que al momento de enajenar una línea de negocios, las implicaciones tributarias se deben analizar de manera separada por cada uno de los activos y pasivos sujetos a enajenación. En caso contrario, al otorgar un mismo tratamiento tributario a todos los activos y pasivos en conjunto, podrían situaciones en las cuales una persona tribute más o menos, según el caso, de lo que en realidad debería tributar.

Por otro lado, la tarifa de retención en la fuente aplicable a la transacción deberá analizarse de manera independiente para cada uno de los activos, esta no es calculada sobre un valor neto de la operación ya que no hay una disposición que establezca dicho tratamiento. Lo anterior tiene como consecuencia que no es posible establecer que la base de la retención en la fuente será el valor neto.

Finalmente, agrega la DIAN que la enajenación de cartera no es susceptible de generar un incremento patrimonial, hasta el monto que corresponda al reembolso de capital. Por ende, no es aplicable la retención en la fuente por la enajenación de este tipo de activos.

- 2. El valor residual es el determinado por la técnica contable y no por la regla fiscal, así lo estableció la DIAN mediante el Concepto 015841 del 19 de junio de 2018.**

La entidad afirma que en tanto el valor residual es el determinado por la técnica contable, en esa medida no hay cabida para que exista un valor residual paralelo en temas tributarios, pues el valor residual es el determinado por la técnica contable y no por la regla fiscal.

En ese sentido, la DIAN tiene en cuenta, para la construcción de su análisis, la remisión del artículo 131 a la contabilidad; por lo tanto, para entender el alcance de esta remisión se debe traer a colación la Norma Internacional de Contabilidad 16. Propiedad, Planta y Equipo, incorporada a nuestra legislación mediante el Decreto 2496 del 2015, allí se define como valor residual de un activo al importe estimado que la entidad podría obtener de un activo por su disposición, después de haber deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviera ya la edad y condición esperadas al término de su vida útil.

Así las cosas, si un contribuyente necesita calcular la base de depreciación para efectos fiscales debe determinarla en los términos del artículo 131 del E.T. y si tiene valor residual, este debe calcularlo en los términos que defina la norma contable que le sea aplicable a cada contribuyente, es decir, los decretos reglamentarios de la ley 1314 de 2009 y las Resoluciones que en materia contable haya expedido la Contaduría General de la Nación.

3. La Administración Tributaria se refirió a la retención en la fuente a dividendos para inversionistas de capital del exterior de portafolio.

La Ley 1819 de 2016 modificó el artículo 245 del Estatuto Tributario, por lo que gravó los dividendos recibidos por sociedades y entidades extranjeras y por personas naturales no residentes, que de ser distribuidos como no gravados se les aplica una tarifa especial de renta del 5%. A su vez, cuando se distribuyan como gravados, estarán sometidos a una retención por parte de la entidad pagadora del 35%, y del 5% por el remanente.

No obstante ello, una disposición previa a la reforma, la del numeral 3 del artículo 18-1 del E.T., establece que lo dividendos gravados (porque las utilidades que los causaron no lo fueron), están sujetos a una tarifa del 25% para **inversionistas de capital del exterior de portafolio**.

Estima entonces la DIAN que por el criterio de especialidad cuando hay antinomias entre disposiciones jurídicas, al no referirse el artículo 245 E.T. a las inversiones de capital del exterior de portafolio, pero sí indicar que la tarifa **especial** del 5% que trajo aplicaba para todos los contribuyentes personas jurídicas o naturales no residentes en el país; el numeral 3 del artículo 18-1 del E.T. tiene carácter de norma especial respecto a las inversiones de capital del exterior de portafolio, y el artículo 245 respecto a la tarifa especial del 5%.

De esa forma, los dividendos susceptibles de ser distribuidos como gravados a favor de inversionistas de capital del exterior de portafolio están sometidos a una tarifa del 5% y una tarifa de retención del 25%. Cuando las utilidades ya hubieren tributado en cabeza de la sociedad se aplicaría únicamente la tarifa del 5%.

4. La DIAN se pronunció sobre la retención sobre indemnizaciones y las compensaciones socioeconómicas (Concepto 21652 del 16 de agosto de 2018).

La entidad analizó nuevamente lo que expuso en concepto emitido mediante comunicación No. 100202208 - 0269 del 15 de marzo de 2018, sobre el tratamiento tributario de las indemnizaciones y las compensaciones socioeconómicas:

a) Indemnizaciones:

- (i) Daño emergente: Estimó que toda vez que el artículo 17 del Decreto 187 de 1975 lo tiene como un ingreso que no es susceptible de producir incremento neto del patrimonio y el artículo 45 del E.T. establece que lo correspondiente al daño emergente de la indemnización por seguro de daño no constituye renta ni ganancia ocasional, se puede concluir que los ingresos por concepto del mismo no serán renta gravada ni estarán sujetos a retención en la fuente.
- (ii) Lucro cesante: Determina la DIAN que al ser un beneficio que se deja de percibir o no se podrá percibir por razón de una acción u omisión, su indemnización sí es susceptible de incrementar el patrimonio del beneficiario, por lo que éste será considerado como ingreso gravable en los términos del artículo 26 y estará sujeto a retención en la fuente. La tarifa de retención aplicable dependerá de la naturaleza del pago y de las calidades de quien reciba dicha indemnización.

- b) Compensaciones socioeconómicas de la Resolución INCO 545 de 2008: Dicho instrumento contiene un plan de reconocimientos económicos a la población afectada por la ejecución de proyectos de infraestructura de transporte en su artículo 8. Bajo esa definición, esos factores de reconocimiento buscan indemnizar o compensar los daños patrimoniales por la enajenación voluntaria de inmuebles, por lo que los cataloga la entidad como ingresos por indemnizaciones, que implican la obligación para el agente retenedor de determinar la naturaleza de cada compensación y de quién la recibe para determinar si es constitutivo de renta, como un lucro cesante; o no, si corresponde a un daño emergente.

5. La DIAN adiciona el Concepto Unificado de Tributación de Personas Naturales a través del Concepto 100208221-1564 del 14 de septiembre de 2018.

La DIAN adicionó el Concepto Unificado del Impuesto sobre la Renta de las Personas Naturales sobre el cual destacamos lo siguiente:

- La Jurisprudencia del Consejo de Estado ha aclarado que las personas naturales tienen la posibilidad de compensar las pérdidas fiscales que tengan durante el respectivo periodo gravable.

Aclara la DIAN que la compensación de pérdidas no es considerada un beneficio fiscal, sino el resultado de la actividad del contribuyente en un correspondiente año gravable, por lo que no están sometidas a los límites porcentuales o en UVT.

- Aclara la DIAN que las únicas personas naturales que tienen la obligación de retener en la fuente por el impuesto sobre la renta con aquellas que cumplan con los requisitos del artículo 368-2 del ET, es decir, que tengan la calidad de comerciantes y que en el año inmediatamente anterior tuvieran un patrimonio bruto o unos ingresos brutos superiores a 30.000 UVT.
- Una vez elegido el procedimiento de retención de rentas laborales, no podrá ser cambiado durante el periodo gravable, los cambios de procedimiento se aplican a partir del año gravable siguiente.

6. La DIAN se refiere a los casos en los cuales los patrimonios autónomos se consideran contribuyentes del impuesto sobre la renta y en consecuencia procede aplicarles retención en la fuente (Oficio 10610 del 25 de abril de 2018).

El artículo 102 del ET indica que los patrimonios autónomos no son contribuyentes del impuesto sobre la renta; con excepción de los fideicomisos cuyos beneficiarios se encuentren sometido a condiciones suspensivas, resolutorias, o a sustituciones, revocatorias u otras circunstancias que no permitan identificar a los beneficiarios de las rentas en el respectivo ejercicio.

La DIAN procede a aclarar el Oficio No. 1790 de 2017, indicando que los patrimonios autónomos son sujetos de retención únicamente en la medida en que respecto de los beneficiarios se den las circunstancias del numeral 3 del artículo 102 del ET previamente señaladas.

7. El ingreso para el partícipe oculto derivado de la liquidación de un contrato de cuentas en participación no puede ser tratado como ganancia ocasional (Oficio No. 017140 del 03 de julio de 2018).

Concluye la DIAN en el concepto referido que el contrato de cuentas en participación, al no ser considerado como una sociedad comercial, no puede ser gravado con las reglas de la liquidación de las sociedades con ganancia ocasional cuando se tuvo más de dos años; en ese

sentido el ingreso producto de la liquidación del contrato es un ingreso ordinario gravado con la tarifa general del impuesto sobre la renta.

8. Ingresos por diferencia en cambio están sometidos a autoretención en la fuente cuando sean reconocidos (Concepto 10937 del 30 de abril de 2018).

Indica la DIAN que con ocasión a los cambios que trajo la Ley 1819 de 2016 en relación con el régimen de diferencia en cambio, cuando se trate de activos y pasivos en moneda extranjera, su efectos fiscal se dará en el momento que se enajena o abona para el caso de los activos, o en el momento en que se liquida o paga para los pasivos.

Sobre la Autoretención del impuesto sobre la renta, indica que esta procederá para los ingresos que se generen por la diferencia en cambio únicamente en el momento en que se reconozca el ingreso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 288 del ET.

9. La DIAN, mediante el concepto 628 de 2018, establece que se encuentra vigente el incentivo de renta exenta para las plantaciones forestales comerciales existentes o nuevas.

Para la entidad, es procedente acogerse a la exclusión de la renta presuntiva consagrada en el numeral 13 del artículo 191 del Estatuto Tributario para las plantaciones forestales comerciales existentes o nuevas, toda vez que la actividad de aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales –incluida la guadua– según la calificación que para el efecto expida la corporación autónoma regional o la entidad competente, se encuentran beneficiadas por la exclusión del numeral 13 del artículo 191 del Estatuto Tributario y en tal medida los contribuyentes pueden restar los activos vinculados a ellas de la renta presuntiva.

Lo anterior debido a que el artículo 235-2, en su parágrafo 2, permite la conclusión anterior de la DIAN, al incluir dicha norma, mediante el numeral 4 de la misma el aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, incluida la guadua, según la calificación que para el efecto expida la corporación autónoma regional o la entidad competente; sin embargo, no debe aplicarse el mismo tratamiento de exención a los empresarios de la cadena productiva forestal, maderas, muebles y productos de madera en Colombia, pues esta se encuentra limitada a lo prescrito por el numeral 4 del artículo 235-2.

10. Adiciones o mejoras a bien inmueble realizadas con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 se deprecian de acuerdo a lo dispuesto en la mencionada Ley (Oficio 15787 del 19 de junio de 2018).

Señala la DIAN que según lo dispuesto en el artículo 69 del ET, modificado por la Ley 1819 de 2016 las mejoras, reparaciones mayores e inspecciones, que deban ser capitalizadas de

conformidad con la técnica contable y que cumplan con las disposiciones del estatuto tributario, harán parte del costo fiscal de los elementos de la propiedad, planta y equipo y propiedades de inversión.

Advierte que las adiciones realizadas con anterioridad al 1 de enero de 2017 se rigen en todos los aspectos por las normas tributarias vigentes antes de la Ley 1819 de 2016, contrario a las que se hagan con posterioridad a dicha fecha que se regirán por lo dispuesto para la depreciación en la reforma tributaria.

11. Contratos de servicios jurídicos no están cobijados por el régimen de transición de IVA de los contratos derivados de los contratos de concesión de infraestructura (Oficio 788 del 23 de mayo de 2018).

El artículo 193 de la Ley 1819 de 2016 previó un régimen de transición en el impuesto sobre las ventas aplicable a los contratos de construcción e interventorías derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte suscritos por las entidades públicas o estatales.

Indica la DIAN que los contratos cobijados por el régimen de transición son únicamente los de construcción o interventoría, por lo cual otros contratos de consultoría como puede ser la consultoría jurídica no están amparados por el régimen de transición.

12. Obligación de controlantes personas naturales de informar estados financieros consolidados de los grupos empresariales (Oficio 15692 del 18 de junio de 2018).

El artículo 631-1 del Estatuto Tributario prevé la obligación de informar estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales, esta información, cuando el controlante del grupo sea una persona natural, tendrá que seguir los siguientes lineamientos para su entrega:

- a) Cuando la controlante es una persona natural comerciante, está obligado a suministrar la información de acuerdo al artículo 28 de la Resolución 60 de 2017.
- b) Si es una persona natural no comerciante, la información debe ser suministrada por la subordinada que tenga mayor patrimonio neto.

13. Sociedades que se dedican al factoring tienen derecho a deducir el deterioro de la cartera adquirida (Oficio 570 del 26 de abril de 2018).

Indica la DIAN que el factoring puede ser desarrollado por empresas legalmente autorizadas como personas jurídicas que realicen actividades de factoring como objeto social exclusivo, o

que dentro de su objeto incluyan operaciones de factoring y otras actividades comerciales y así lo evidencien en su objeto social.

Frente a la posibilidad de deducir el deterioro de la cartera según lo dispuesto en los artículos 145 y 146 del ET, la DIAN indica que tal posibilidad está para todas las empresas que se dediquen al factoring —exclusivamente o no— pues el parágrafo del artículo 33-2 no hizo distinción alguna.

14. Los dividendos o participaciones que reciban en calidad de socios, asociados, y comuneros las personas naturales que ejerzan profesionalmente el comercio que tengan como actividad comercial la inversión en acciones o cuotas de sociedades están gravados con el impuesto de industria y comercio.

La Secretaría de Hacienda de Bogotá mediante el concepto No. 1252 del 13 de abril del 2018, determina, aduciendo que todos los ingresos obtenidos por una persona natural o jurídica, en el desarrollo de una actividad comercial, que no estén expresamente excluidos, forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, que los dividendos, al no estar expresamente excluidos, deberán tenerse como ingresos gravados con el impuesto de industria y comercio, siempre y cuando la persona natural tenga la calidad de comerciante.

Teniendo en cuenta lo anterior, la entidad concluye que las personas naturales que ostentan la calidad de comerciantes, por ejercer profesionalmente el comercio y que tienen como una actividad comercial la inversión en acciones o cuotas de sociedades, están gravadas con el impuesto de industria y comercio por los dividendos o participaciones que reciban en su calidad de socios, asociados, comuneros en las sociedades comerciales.

Esta postura reafirma la posición según la cual el hecho generador del impuesto de industria y comercio lo constituye la realización de actividades comerciales, no el simple desarrollo de actos mercantiles.

15. Es el contribuyente beneficiario de un trust irrevocable quien deberá cumplir con los deberes formales si tiene la calidad de poseedor, directo o indirecto, sobre los activos aportados a este.

Así lo ha establecido la DIAN mediante el oficio 013287, del 22 de mayo de 2018, en el que establece que el llamado a cumplir con las obligaciones formales y sustanciales tributarias es el residente colombiano que obtenga el aprovechamiento económico de los activos aportados al vehículo, y que tenga la calidad de poseedor, directo o indirecto, sobre los activos aportados a este. Por tanto, deberá analizarse caso a caso para determinar quién es

la persona que tiene posesión sobre los activos (constituyente, aportante, beneficiario), para así determinar quién estará obligado frente la administración tributaria colombiana.

Agrega la DIAN que: *es claro que cuando el residente colombiano, beneficiario de un trust irrevocable ubicado en el exterior, recibe una distribución, ingreso o beneficio del vehículo, tendrá la obligación de declarar dicha distribución, ingreso o beneficio en su declaración de renta y complementarios, de conformidad con la normativa vigente. Esto, sin importar si tiene la calidad de poseedor de los activos aportados.*

16. Las normas que reglamentaron el beneficio de progresividad del impuesto sobre la renta de la Ley 1429 de 2010 entraron en decaimiento (Oficio 15691 del 05 de octubre de 2018).

Indica la DIAN que con ocasión de la derogatoria que hace la Ley 1819 de 2016 del artículo 4 de la Ley 1429 de 2010 –la cual regulaba el beneficio de progresividad en el pago del impuesto sobre la renta para las nuevas empresas-, los artículos 1 al 10 del Decreto 4910 de 2011 perdieron aplicabilidad por operar el decaimiento del acto administrativo.

Consideró la DIAN que las entidades que se acogieron a dicho beneficio, son objeto de retención en la fuente desde el 1 de enero de 2017, de la autoretención contemplada en el Decreto 2201 de 2016 y se sujetarán a la renta presuntiva a partir del año gravable 2017.

Lo anterior quiere decir que los requisitos establecidos en dichos decretos para el mantenimiento de los beneficios no se encuentran hoy vigentes.

17. La DIAN aclara cuáles normas reglamentarias del artículo 145 del ET -deducción de pérdidas de difícil cobro- siguen vigentes aun con las modificaciones de la Ley 1819 de 2016 (Oficio 785 del 22 de mayo de 2018).

Según lo dispuesto por la DIAN, siguen vigentes los artículos 72, 74, 75, 77, 78, 79, 80 y 82 del Decreto 187 de 1975, compilado en el Decreto 1625 de 2016, en relación con la deducción de pérdidas de difícil cobro. Aclara la entidad que el artículo 78 compilado en el artículo 1.2.1.18.25 del DUT debe interpretarse en concordancia con los artículos 772-1 del ET y 1.7.1. del DUT.

B) DOCTRINA SOCIETARIA

- 1. No resultan ajustadas a derecho estipulaciones estatutarias que provean procedimientos encaminados a permitir la disposición de las acciones que pertenezcan al accionista al momento de su muerte a personas determinadas previamente. (Oficio N° 220-096050, del 9 de julio de 2018)**

La entidad reitera su doctrina, mediante la cual ha establecido de manera clara sobre la viabilidad de pactar estatutariamente la transferencia de las acciones, bajo la condición que tal acto se efectuará al momento de la muerte del accionista a las personas que este determine, es preciso acudir de nuevo a la regla general de remisión prevista en el artículo 45 de la mencionada Ley 1258 para advertir que en este caso la ley no contempla norma alguna relativa al tema.

Al respecto agrega que de lo anterior no es posible concluir que sea discrecional estipular condiciones sobre este aspecto, en tanto no se trata de limitaciones a la negociación de acciones sino de actos u operaciones que afectan el patrimonio de una persona a su muerte, lo cual se encuentra regulado por el Código Civil hecho jurídico a partir del cual surgen por ministerio de la ley una serie de derechos a favor de terceros, que trascienden más allá del ámbito de la estructura interna de la sociedad mercantil y de las relaciones entre los socios, y que se gobiernan por normas de orden público de la Legislación Civil.

Por tanto, para la entidad no es ajustada a derecho cualquier disposición estatutaria que cree o regule procedimientos dirigidos a permitir la disposición de las acciones que pertenezcan al accionista al momento de su muerte a personas determinadas previamente, toda vez que los estatutos relacionados con la destinación de las titularidades y las relaciones jurídicas activas como pasivas de la persona después de su muerte, se rigen por instituciones jurídicas reservadas al ordenamiento civil, ley que no es susceptible de tratarse en el contexto de los estatutos sociales.

De manera específica, la entidad determina que no puede operar la causal de exclusión por encima de las normas de orden sucesoral, en el caso que las acciones resulten asignadas a un tercero que no es accionista por cualquier tipo de adjudicación forzosa cuando así se pacte en los estatutos.

2. Cualquier persona con capacidad, puede celebrar un contrato de mandato para la constitución de una Sociedad por Acciones simplificada. Concepto 220-127-256, del 13 de agosto de 2018, Superintendencia de Sociedades.

La Superintendencia de Sociedades establece en el concepto mencionado que cualquier persona con capacidad puede celebrar un contrato de mandato, con el fin de que el mandatario ejecute por su cuenta y riesgo ciertos actos de comercio, dentro de los que se encuentra la constitución una Sociedad por Acciones Simplificada (S.A.S). Para ello, el mandatario deberá cumplir con todos los requisitos y condiciones prescritos por la ley 1258 de 2008.

Agrega la entidad que lo anterior tiene como consecuencia que el titular de las acciones sea el mandante, sin importar que la sociedad se haya constituido a través de un mandatario. Este hecho debe reflejarse en el libro de registro de accionistas, donde se deberá registrar como accionista al mandante y no al mandatario. Una extralimitación en los encargos del mandatario daría lugar a los efectos previstos en el artículo 1266 del Código de Comercio.

3. La Superintendencia aclara el procedimiento que debe seguirse ante la pérdida de los libros de actas de las sociedades (Oficio 220-096461 del 09 de julio de 2018).

Aclara la Superintendencia que el Administrador tiene la custodia de los libros de comercio en los que consta toda la actividad de la sociedad, y en tal sentido tiene el deber de conservarlos en su poder y estar atento a su diligenciamiento, siendo responsable ante los socios, ante la sociedad y ante terceros por la integridad de los mismos. En caso de que pierda cualquiera de los libros de comercio, tendrá que proceder a denunciar su pérdida, extravío o destrucción, y a reconstruirlo en el menor tiempo posible.

En los casos en que se extravíen los libros, el representante legal tendrá que adelantar todas las gestiones y actuaciones tendientes a reemplazar la información contenida en el libro de actas, tratando de obtener copia de las actas que puedan tener terceros como bancos, notarías o entidades del estado.

En caso de que se vayan a reconstruir los libros con simples fotocopias de las actas, es necesario establecer su autenticidad, lo cual se puede hacer mediante testimonios o por información de un juez o notario que haya conocido el original.

C) JURISPRUDENCIA

1. El Consejo de Estado, mediante la sentencia 21776 de 2018, establece como uno de los criterios que deben tenerse en cuenta para la inclusión en la base gravable de ICA de los dividendos percibidos por personas jurídicas, el concepto de objeto social y giro ordinario de los negocios.

En dicha sentencia, el Consejo de Estado se ocupa de determinar como uno de los criterios para la inclusión o exclusión de los dividendos en la base gravable de ICA, por parte de las personas jurídicas, es el concepto de objeto social y el giro ordinario de los negocios. En ese sentido, adicional a lo ya dispuesto por la jurisprudencia, la corporación ha establecido que para efectos de ICA, es determinante establecer si los actos mercantiles realizados por una persona jurídica se enmarcan dentro del giro ordinario de sus negocios.

Así las cosas, en la sentencia analizada, el Consejo de Estado prescribe que, teniendo en cuenta el objeto social de una sociedad, se debe analizar si esta cuenta o se puede valer de distintos medios para ejecutar su actividad mercantil, como lo son comprar acciones, operación que indudablemente, además de tener un vínculo directo con el objeto social principal, se enmarca dentro de la connotación de giro ordinario de los negocios, porque la adquisición de acciones no resulta extraña a la actividad de la actora –inversionista-, independientemente de la periodicidad con la que se ejecuta la negociación de dichos títulos, su permanencia en su activo y su contabilización como activo fijo.

En conclusión, si la persona jurídica cumple con los requisitos y criterios ya mencionados, en palabras del Alto Tribunal, sería razón suficiente para que los ingresos percibidos por dividendos se deban incluir en la base gravable de ICA.

2. El Consejo de Estado desestimó una certificación de revisor fiscal, pues no cumplía con los requisitos de reconocimiento de un pasivo o de la prueba supletoria.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado en Sentencia con número interno 22587 del 09 de agosto de 2018, revocó la decisión del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que declaraba nula una Liquidación Oficial del Impuesto al Patrimonio que adelantó la DIAN a un contribuyente, donde éste alegó que tenía cuentas por pagar con varias sociedades y que esos pasivos fueron probados con documentos de fecha cierta (certificaciones de revisor fiscal) que *“por error u omisión involuntaria no se incluyeron en la declaración de renta y complementarios del año gravable 2006, declaración con base en la cual determinó la Administración que el actor omitió su deber de declarar y pagar el impuesto al patrimonio del año gravable 2010.*

Al respecto, estimó el Despacho, el supuesto que da lugar al nacimiento de esa obligación tributaria es la posesión de un patrimonio líquido de \$3.000.000.000 al 1º de enero de 2007, determinado en las condiciones aplicables al impuesto sobre la renta, por lo que se puede tomar como referente el registrado en la declaración de renta del año 2006, salvo que el contribuyente demuestre un patrimonio líquido diferente, por la existencia de transacciones relativas a activos y/o pasivos que no fueron declaradas y que afectaron el patrimonio. Para los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad las operaciones constitutivas de pasivos se deben soportar con documentos de fecha cierta, no obstante, la inexistencia o falta de requisitos del documento implica la imposibilidad en el reconocimiento del pasivo, pero el artículo 771 del Estatuto Tributario dispone que mediante prueba supletoria se puede establecer que las cantidades respectivas y sus rendimientos, fueron oportunamente declarados por el beneficiario, lo cual no se limita a la declaración tributaria del beneficiario, pues se debe demostrar que el crédito y sus intereses se registraron en dicha declaración.

Así las cosas rechazó la Sala las certificaciones del revisor fiscal que fueron aportadas toda vez que no procedían como prueba supletoria al no cumplir con las condiciones que demostrarán: “...que el beneficiario de la deuda declaró las cuentas por cobrar y sus rendimientos» y a que los documentos que se aporten tengan «la capacidad de dar certeza que (i) el crédito y (ii) los intereses del crédito hicieron parte del patrimonio declarado por los acreedores»

3. Para los contribuyentes sometidos al régimen de precios de transferencia no les es aplicable la presunción de intereses del artículo 35 del ET (Consejo de Estado, Sentencia del 21 de junio de 2018, expediente 21038).

Señaló la Sala que la implementación de los precios de transferencia en el sistema jurídico colombiano pretenden garantizar que las empresas vinculadas acrediten que las operaciones realizadas entre ellas obedecen a condiciones análogas a las pactadas entre partes independientes, es decir, a precios de mercado.

Aseguró que la presunción de intereses aplicable a los préstamos entre socios y sociedades prevista en el artículo 35 del ET no se debe aplicar a los contribuyentes del impuesto sobre la renta sometidos al régimen de precios de transferencia, porque estos están obligados a observar las reglas que en operaciones de financiamiento fije el legislador.

Indicó la Sala que esta interpretación tiene una vigencia anterior a la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 y en tal sentido anula los Oficios No. 066668 de 2008 y No. 058444 del 2013.

D) NORMATIVA

1. A través del Decreto 1357 del 31 de julio de 2018 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público regula la actividad de financiación colaborativa como el crowdfunding.

El mencionado decreto adicionó el Libro 41 del Decreto 2555 de 2010 -Decreto Único del sector financiero, asegurador y del mercado de valores-, lo que busca esta norma es el reconocimiento de la actividad de financiación colaborativa, para que las personas jurídicas que a través de una infraestructura electrónica contactan un número plural de aportantes con receptores que solicitan financiación a nombre propio para un proyecto productivo, cuenten con una autorización por parte de la Superintendencia Financiera de Colombia.

Para este tipo de financiación, los aportes podrán ser representativos de deuda o de capital social y se denominarán “valores de financiación colaborativa”, una vez emitidos y colocados los valores, los aportantes podrán libremente enajenarlos o disponer de ellos. Cuando haya

cambios en la propiedad del valor, estos deberán registrarse y no constituirán operaciones de intermediación en el mercado de valores pues se efectuarán directamente entre las entidades financiadas y los aportantes.

Las entidades que capten los recursos deberán ser sociedades anónimas con la denominación de “sociedad de financiación colaborativa” (previa autorización de la Superintendencia Financiera), y su objeto social único será poner en contacto a un número plural de aportantes con receptores que solicitan financiación para destinarlo a un proyecto productivo; o también lo podrán hacer las bolsas de valores y los sistemas de negociación o registro de valores autorizados.

Tanto los captadores como los receptores deberán tener la calidad de residentes colombianos, por lo cual las disposiciones del decreto no son aplicables a las actividades que realicen los residentes colombianos en entidades o plataformas de financiación colaborativa o crowdfunding domiciliadas en el extranjero.

Las sociedades que pretendan desarrollar la actividad de financiación colaborativa deberán acreditar el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Estar constituido como sociedad anónima cumpliendo el trámite de autorización previsto en el artículo 53 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero para su constitución.
- b) Inscribirse en el Registro Nacional de Agentes del Mercado de Valores RNAMV.
- c) Adoptar medidas para garantizar la continuidad y la regularidad de los mecanismos y dispositivos implementados para llevar a cabo la financiación colaborativa. Para el efecto, la sociedad deberá desarrollar y mantener sistemas, recursos y procedimientos adecuados y proporcionales al tamaño, frecuencia y complejidad de los negocios que a través de dichos sistemas se realicen o registren.
- d) Disponer de procedimientos administrativos y contables adecuados, mecanismos de control interno, técnicas eficaces de administración y control de riesgos y mecanismos eficaces de control y salvaguardia de sus sistemas informáticos.

2. El Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible expidió la resolución No. 1481 de 2018, mediante la cual se regulan los requisitos y forma de presentación a la ANLA de las solicitudes de certificación relacionadas con certificación para la no causación del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas.

La norma establece que la certificación se expedirá cuando se trate de bolsas plásticas que ofrezcan soluciones ambientales y cuando se trate de bolsas plásticas biodegradables y reutilizables que no causan el Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas.

Para la realización del trámite se deberá diligenciar los numerales 1 y 2 del *Formato único de solicitud de certificación de soluciones ambientales, biodegradabilidad y reutilización de bolsas plásticas*, el cual se encuentra adjunto en la resolución. Para esto podrá actuarse mediante apoderado.

Adicional a lo anterior, cuando se trate de una solicitud basada en el párrafo 1 del artículo 512-15 del E.T, se deberá demostrar el cumplimiento de los requisitos de biodegradabilidad o reutilización, por lo que deberá presentar a la ANLA el numeral 4 del *Formato único de solicitud de certificación de soluciones ambientales, biodegradabilidad y reutilización de bolsas plásticas* y demostrar el cumplimiento del porcentaje de material reciclado en la composición de la bolsa plástica, para lo que presentará diligenciada la Ficha técnica de porcentaje de material reciclado incorporado en las bolsas plásticas (Anexo 2 de la resolución); por último, entre otros requisitos, se deberán adjuntar las certificaciones de biodegradabilidad o reutilización expedidas por un laboratorio acreditado por el ONAC.

Por otro lado, cuando se trate de solicitud de acreditación de bolsas biodegradables (numeral 3 del artículo 512-16) se deberá cumplir con los requisitos de biodegradabilidad de conformidad con lo dispuesto en el numeral 5.1 del anexo 1 (*Formato único de solicitud de certificación de soluciones ambientales, biodegradabilidad y reutilización de bolsas plásticas*); en este caso se debe indicar la cantidad de bolsas, su peso en kilogramos y adjuntar la certificación de un laboratorio avalado por el ONAC.

Por último, para las bolsas reutilizables (numeral 4 del artículo 512-16) se deberá demostrar una serie de requisitos mecánicos y técnicos establecidos en los numerales 1 y 2 del artículo 1.5.6.3.2 del decreto 1625 de 2016, con base en el numeral 5.2 del *Formato único de solicitud de certificación de soluciones ambientales, biodegradabilidad y reutilización de bolsas plásticas*, en este caso también se debe indicar la cantidad de bolsas, su peso en kilogramos y adjuntar la certificación de un laboratorio avalado por el ONAC.

3. El municipio de Medellín, mediante la Resolución 15535, de julio 30 de 2018, establece la información que deben reportar los agentes por el sistema de retención de tarjetas débito y crédito, así como los plazos para presentarla y el correo al que debe ser enviada.

En ese sentido, la norma establece que las entidades emisoras de tarjetas de crédito y débito, sus asociaciones y las entidades adquirentes o pagadoras que practican retención a título del impuesto de industria y comercio, a las personas naturales, jurídicas y sociedades

de hecho afiliadas, que recibieron pagos a través de estos sistemas, por la realización del hecho generador del impuesto en el municipio de Medellín, deberán suministrar los siguientes datos:

1. Tipo de documento de identificación.
2. Numero de documento de identificación (NIT –CC)
3. Nombres y apellidos o razón social
4. Dirección de notificaciones
5. Código de departamento (homologación DIAN)
6. Teléfono
7. Celular
8. Correo electrónico
9. Código de actividad CIUU
10. Fecha de retención
11. Valor base sobre el que se practicó la retención
12. Tarifa de retención aplicada
13. Valor de recisiones, anulaciones y/o devoluciones

Por su parte, la entrega de la información deberá realizarse en las siguientes fechas, para el último periodo gravable 2018:

ULTIMO DIGITO	FECHA LIMITE
0	Febrero 4 de 2019
9	Febrero 5 de 2019
8	Febrero 6 de 2019
7	Febrero 7 de 2019
6	Febrero 8 de 2019
5	Febrero 11 de 2019
4	Febrero 12 de 2019
3	Febrero 13 de 2019
2	Febrero 14 de 2019
1	Febrero 15 de 2019

De manera especial, la información a reportar por las sociedades fiduciarias deberá entregarse antes del 31 de agosto de 2018, respecto de la información del primer semestre de ese año, y antes del 15 de enero de 2019, respecto de la información del segundo semestre de 2018.

E) OTROS

- 1. Todos los obligados a facturar electrónicamente, ya sean seleccionados o voluntarios, deben registrarse en el catálogo de participantes como “adquirentes electrónicos”. (Comunicado de prensa de la DIAN, del 15 de agosto de 2018).**

Una de las obligaciones de los facturadores electrónicos es entregar al adquirente la factura en el formato electrónico de generación, siempre que el adquirente también expida factura electrónica, o que este se encuentre registrado como adquirente para recibir factura electrónica.

En ese sentido, informa la DIAN, que todos los obligados a facturar electrónicamente, ya sean seleccionados o voluntarios, deben registrarse en el catálogo de participantes como “adquirentes electrónicos”, mantener su información actualizada y su dirección de correo electrónico para el recibo de la factura electrónica, notas débito y crédito en formato electrónico de generación.

Por tanto, ningún facturador electrónico podrá negarse a recibir la factura electrónica en la dirección registrada. Sin perjuicio de lo anterior, cualquier otro mecanismo para el recibo y entrega de la factura electrónica adicional al correo electrónico, deberá ser previamente acordado entre el obligado a facturar electrónicamente y el adquirente. Esto, siempre y cuando los esquemas adoptados no impliquen costos o dependencias tecnológicas para las partes.

- 2. La Superintendencia de Industria y Comercio (SIC) hizo un llamado a las personas jurídicas que aún no habían registrado sus bases de datos ante la entidad para que lo hicieran y de este modo dieran cumplimiento a lo establecido en el Decreto 090 del 2018.**

La entidad señala unas nuevas fechas para el reporte de información de Bases de Datos, mediante la Circular Externa 003, del 1 de agosto de 2018, cuyo fundamento es el decreto 090 del 2018; allí se reiteran los plazos establecidos para el registro así:

- Las sociedades y entidades sin ánimo de lucro que tengan activos por más de 610.000 UVT, deberán registrar sus bases de datos a más tardar el 30 de septiembre del 2018.
- Las sociedades y entidades sin ánimo de lucro que tengan activos totales superiores a 100.000 y hasta 610.000 UVT, tendrán plazo de realizar el registro hasta el 30 de noviembre del 2018.
- Las entidades públicas, quienes tendrán plazo para registrar sus bases de datos hasta el 31 de enero del 2019.

También señala que la actualización de la información registrada deberá realizarse de la siguiente manera:

- Dentro de los primeros 10 días hábiles de cada mes a partir de la inscripción de la base de datos, cuando se realicen cambios sustanciales en la información registrada.
- Anualmente, entre el 2 de enero y el 31 de marzo, a partir del 2020.

3. Se radica a instancias de la Cámara de Comercio proyecto de Ley que tiene por objeto adoptar normas de pago en plazos justos en el ámbito mercantil

El proyecto es una iniciativa formulada por el Partido Verde justificada según sus precursores en la búsqueda de una solución al hecho que las grandes empresas realicen pagos a sus proveedores y contratistas (usualmente mipymes) en plazos injustificadamente extensos entre (90) y hasta (180) días.¹

La anterior situación conlleva a esas pequeñas empresas a cargas con altos costos financieros para poder financiar la operación y el pago del IVA.

Indican también que esta preocupación no es sólo en Colombia, y que ya otros países han adoptados medidas similares, como es el caso de:

	Colombia	Chile	España
Legislación	No existe	Ley 20416 de 2010 (Ley Pymes)	Ley 15 de 2010, modifica Ley 3 de 2004, la cual lucha contra la morosidad mercantil.
Periodicidad de pago	No existe	Son 45 días para empresas de Servicios y de Manufactura. Son 30 días para empresas agrícolas.	Son 60 días máximo, después de la entrega de la mercancía
Sanciones por morosidad	Es el mismo régimen por incumplimiento en mora de obligaciones contractuales.	Se indemnizan todos los costos del cobro que se acrediten que haya sufrido el acreedor.	Cuando el deudor incurra en mora, el acreedor tendrá derecho a reclamar al deudor una indemnización por todos los costes de cobro debidamente acreditados que haya sufrido a causa de la mora de este. No podrá superar el 15% del valor de la factura.

¹ Tomado de la exposición de motivos anexa al Proyecto de Ley presentada

La propuesta para Colombia es que en aplicación del principio de buena fe contractual, se constituya en una obligación para todos los que ejerzan actos mercantiles de pagar en plazo justos sus obligaciones contractuales, atendiendo a los límites máximos dispuestos de la siguiente manera:

1. A partir de la promulgación de la presente ley, el plazo máximo para pago de obligaciones de actos mercantiles, será de sesenta (60) días calendario, calculados a partir de la fecha de recepción de las mercancías o prestación de los servicios.
2. Una vez transcurridos cinco (5) años de la promulgación de la presente ley, el plazo máximo para pago de obligaciones de actos mercantiles, se reducirá a cuarenta y cinco (45) días calendario, calculados a partir de la fecha de recepción de las mercancías o prestación de los servicios.
3. Una vez transcurridos diez (10) años de la promulgación de la presente ley, el plazo máximo para pago de obligaciones de actos mercantiles, se reducirá a treinta (30) días calendario, calculados a partir de la fecha de recepción de las mercancías o prestación de los servicios.

VM LEGAL