

Medellín, 10 de mayo de 2019

ACTUALIDAD TRIBUTARIA Y SOCIETARIA
CIRCULAR N° 04 DE 2019

A) DOCTRINA TRIBUTARIA

- 1. La DIAN trató el tema del IVA descontable en la adquisición de activos fijos reales productivos con ocasión a los cambios introducidos por la Ley 1943 de 2018, determinando su procedencia en IVA como renta.**

En Concepto 853 del 05 de abril de 2019, la entidad aclaró que será descontable en el impuesto sobre las ventas el IVA pagado en la adquisición, formación o construcción de activos fijos reales productivos siempre que no se hayan tratado como descuento en renta; y viceversa, de conformidad con lo establecido en el artículo 258-1 E.T.

No obstante, se contradice al indicar a su vez que no procede el IVA pagado en activos fijos como descuento en el IVA, pues a juicio de la administración no es computable como costo o gasto.

Sin embargo, nada dice de la posibilidad de que si no es descontable ni en IVA (porque no tiene operaciones gravadas con IVA) ni en renta (porque no hay impuesto suficiente para descontarlo) sea deducible (art. 115 E.T.).

- 2. La DIAN aclaró temas sobre la declaración por enajenación indirecta de activos ubicados en Colombia por parte de una entidad extranjera (DIAN, Concepto No. 448. de febrero de 2019).**

En primer lugar, indicó la entidad, que a efectos del formulario, el vendedor que enajena indirectamente el subyacente deberá presentar la declaración de impuesto sobre la renta dentro del mes siguiente a la fecha de la enajenación; en el presente caso, como no se es residente fiscal en Colombia, este deberá presentar declaración de renta por cambio de titularidad de la inversión extranjera mediante formulario 150.

Luego afirmó que a la enajenación indirecta por parte de entidad extranjera le son aplicables las exclusiones del artículo 90-3 (parágrafos 1 y 2), siempre que se cumplan los requisitos que trae el artículo, lo que deviene en no tener que declarar.

3. La administración tributaria aclaró elementos del IVA a cargo de los prestadores de servicios digitales o electrónicos desde el exterior que se acojan al sistema de retención en la fuente a través de los proveedores de tarjetas de crédito y débito (DIAN, Concepto 1430 de enero de 2019).

Al respecto estimó que serán agentes de retención las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros, y los demás que designe la DIAN, sobre los servicios que enuncia el numeral 8 del artículo 8 del artículo 437-2 E.T.

Estos prestadores de servicios desde el exterior deberán solicitar RUT, pero sólo deben expresar en él la responsabilidad 46-IVA que trae la Resolución 51 de 2018.

En caso de devolución por servicios anulados, rescindidos o resueltos, el responsable podrá descontar el IVA que hubiere devuelto a favor del consumidor del monto del impuesto por declarar y pagar en el período correspondiente, de ser mayor al impuesto el responsable podrá afectar el impuesto de los 3 períodos gravables siguientes.

Los usuarios directos o destinatarios que sean responsables del IVA por contratar con personas sin residencia deberán realizar la retención, por lo que el prestador del servicio del exterior no será responsable.

Por último, frente a la cuestión sobre qué sucede si los prestadores de tarjetas de débito y crédito no realizan la retención, precisó la DIAN que resultaría aplicable lo dispuesto por el artículo 437-2, en tanto que los agentes de retención del impuesto sobre las ventas responderán por las sumas que estén obligados a retener, sin perjuicio de la configuración del tipo penal de omisión del agente retenedor.

4. Los consorcios no están obligados a practicar la autorretención a título del impuesto sobre la renta, reglamentada por el decreto 2201 de 2016 (DIAN, Concepto 1564 de 2019).

Así lo afirma la DIAN en el Concepto 1564 de 2019, donde justifica lo anterior en que el consorcio no es contribuyente del impuesto sobre la renta, correspondiendo este a cada uno de sus integrantes, los cuales deberán declarar de manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo a su participación en el mismo.

Por tanto, a efectos de la autorretención, el consorcio, al no ser contribuyente del impuesto sobre la renta, no cumple el requisito del numeral 1 del artículo 1.2.6.6. del Decreto 1625 de

2016, y deberá determinarse respecto de cada consorciado si cumple con las condiciones allí prescritas para estar obligado a practicar autorretención a título de impuesto sobre la renta.

5. La DIAN se refirió a la responsabilidad solidaria y subsidiaria que recae en los liquidadores en el manejo de sociedades en liquidación (Concepto 1543 del 21 de enero de 2019).

En primer lugar recuerda la entidad que es necesario que se le comunique dentro de los 10 días desde el acaecimiento de la causal de disolución a la DIAN, a fin que ésta comunique las deudas fiscales a cargo de la sociedad disuelta; en caso de que no se dé esta comunicación, el representante legal-liquidador sea responsable de manera solidaria de las deudas insolutas de la Sociedad; responsabilidad no obstante distinta a la de los socios respecto de los impuestos de la sociedad a prorrata e sus aportes.

De igual manera deberá el liquidador observar la prelación de créditos de la sociedad, pues de su negligencia o inobservancia de éste deber y otros más sobreviene una responsabilidad (limitada a los bienes que debió atender a efectos de la liquidación) supeditada a un término de 5 años que tanto asociados como terceros tienen para enervar una acción contra el mismo; sin perjuicio de la responsabilidad subsidiaria por incumplimiento de los deberes formales de la sociedad en liquidación, como presentar las declaraciones, remitir información requerida y demás.

Por otro lado, sobre las utilidades generadas en la venta de propiedad plata y quipo de la sociedad en liquidación, al no estar estas entidades excluidas del Impuesto sobre la Renta, deberán presentar declaración por el correspondiente período o por la fracción de año.

Por último, sobre los saldos a favor por renta de una sociedad extinta, estimó la entidad que si son generados antes de la liquidación definitiva, tiene legitimación el liquidador para solicitar la compensación o devolución de los mismos.

6. La DIAN revoca doctrina que consideraba que el cambio de composición accionaria era válido a partir del registro del acta en la Cámara de Comercio (DIAN, Concepto 1288 de enero de 2019).

Indica la DIAN que el registro mercantil es un elemento de publicidad y no de validez de los actos respectivos, en tal sentido revoca el Oficio 175 de febrero de 2018 donde se establecía que las actas de asamblea de accionistas eran eficaces únicamente si eran registradas en Cámara de Comercio, so pena de ser consideradas ineficaces de pleno derecho.

A esta conclusión llega para indicar que el cambio de composición accionaria que implica la pérdida de los beneficios para aquellas sociedades que venían bajo el régimen de la Ley 1429 de 2010, se debe considerar desde el momento de la celebración de la reunión de la asamblea y no desde el registro del acta en Cámara de Comercio.

7. La DIAN aclara cómo debe determinarse la ganancia ocasional causada con la enajenación de los derechos derivados de un Leasing Financiero (Concepto No. 2094 del 27 de noviembre de 2018).

La entidad, a través del oficio No. 2094, del 21 de noviembre de 2018, establece que la enajenación de los derechos derivados de un contrato de leasing financiero causa el impuesto de renta o ganancia ocasional.

En ese sentido dice la entidad que el “costo fiscal corresponderá al total de los pagos realizados por el arrendatario objeto del leasing correspondientes a amortización de capital.”

Esto no hace mucho sentido cuando por disposición del artículo 127-1 debe registrarse el activo y el pasivo por el mismo valor del leasing, de ahí que el costo será el del activo registrado menos la depreciación, sin tener que considerar las cuotas de capital pagadas.

8. Es posible que el locatario o arrendatario en un contrato de leasing financiero sobre un bien inmueble se deduzca el valor del predial (Oficio No. 260 del 14 de marzo de 2019).

Con ocasión a una solicitud de reconsideración de un contribuyente, la DIAN concluye que el locatario o arrendatario, en desarrollo de un contrato de leasing financiero sobre uno varios bienes inmuebles, puede deducir del impuesto sobre la renta y complementarios el valor del impuesto predial cancelado en virtud de dicho contrato, en la medida que el locatario o arrendatario es, para todos los efectos, quien se aprovecha del bien.

Lo anterior en desarrollo del artículo 115 E.T. que permite la deducción de impuestos en general en renta; y siempre que las deducciones correspondientes al pago del impuesto predial se realicen durante la vigencia del contrato, y que la deducción correspondiente al impuesto predial no sea utilizada simultáneamente por el arrendador del contrato de leasing financiero u operativo.

9. Se considera ingreso laboral gravado para el empleado el ejercicio de la opción de compra de las acciones que le ha otorgado su empleador (Oficio 209 del 05 de febrero de 2019).

El artículo 108-4 del E.T. regula el tratamiento tributario de los pagos basados en acciones, estos son aquellos en virtud de los cuales el trabajador: (i) adquiere el derecho de ejercer una opción para la adquisición de acciones o cuotas de participación social en la sociedad que actúa como su empleadora o una vinculada o (ii) recibe como parte de su remuneración acciones o cuotas de interés social de la sociedad que actúa como su empleadora o una vinculada.

En el caso de la primera modalidad, el ingreso se reconocerá en el momento en que se ejerza la opción y se calculará sobre la diferencia entre el valor a deducir por parte de la sociedad empleadora y el valor pagado por ellas, sin que para estos efectos se esté sujeto a una venta posterior conclusión que se basa en lo dispuesto en la norma.

Aclara la entidad que el tratamiento del artículo 108-4 presupone una relación laboral que se está ejecutando, en caso de que alguna persona que no tenga una relación laboral y mantenga la opción de compra de acciones, esto sería una situación no contemplada por la norma y por lo tanto será ingreso fiscal para la persona hasta tanto lo realice efectivamente, esto es, en la venta de la acción.

10. La DIAN realiza precisiones sobre el tratamiento fiscal de los contratos de cuentas en participación cuando el partícipe oculto no es residente fiscal en Colombia (Oficio No. 40 del 15 de enero de 2019).

Aclara la entidad que el partícipe gestor, al ser quien desarrolla el objeto del contrato en su propio nombre y bajo su crédito personal es quien se considera como único titular de los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos; en ese sentido será este el titular del ingreso sometido a retención y será quien deba reflejar tales retenciones en su declaración.

Para el caso del partícipe oculto no residente, se debe tener en cuenta que los pagos realizados a este no estarán sujetos a retención en la fuente, en tal sentido este deberá representar declaración de renta en Colombia ya que la totalidad de sus ingresos de fuente nacional no estuvieron sometidos a retención en la fuente.

En los casos que el socio gestor cumpla con los requisitos para ser auto retenedor a título del impuesto sobre la renta, deberá practicar la autoretención sobre la totalidad del ingreso.

11. La DIAN se refirió a la responsabilidad de la retención en la fuente que se debe practicar cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho (DIAN, Concepto 456 de febrero de 2019).

Específicamente sobre si hay lugar a practicar la retención tanto por el notario y la persona jurídica, cuando el vendedor es una persona natural.

En principio, a partir del artículo 398 E.T., se puede indicar que la retención en la fuente aplica para aquellos ingresos percibidos por personas naturales de la venta de cualquier activo fijo, actuando como retenedores los notarios en el caso de inmuebles.

No obstante, trae más adelante el artículo 401 E.T. que la retención tiene lugar con ocasión de la adquisición de bienes inmuebles, aplicable cuando el comprador es persona jurídica, quien actúa como agente de retención. El pago de la retención se hace a través de recibo oficial de pago (que es requisito previo para el otorgamiento de escritura o la transferencia de derechos o cuotas), imputable a la respectiva declaración, verificada por la notaría o la administradora de la fiducia o fondo.

Generándose una contradicción entre los artículos citados, que la DIAN zanja indicando que no procede la doble retención; y que se debe optar por un artículo u otro de acuerdo al ingreso al que esté asociado al ingreso que da lugar a la retención, así:

1. Vendedor y comprador personas naturales: aplica el art. 398.
2. Vendedor persona natural y comprador jurídica: aplica el art. 398, si es activo fijo.
3. Vendedor y comprador personas jurídicas: aplica el art. 401.
4. Vendedor persona jurídica y comprador natural: considera la DIAN que no hay lugar a retención, pues no se enajena un activo fijo de persona natural (398) ni el comprador es persona jurídica (401).

12. La DIAN se refirió al tratamiento fiscal de giros de divisas de sociedades extranjeras por concepto de anticipos para futuras capitalizaciones bajo la normatividad cambiaria como operación de endeudamiento en contraste con los créditos en moneda extranjera (Concepto 1169 del 16 de enero de 2019).

En primer lugar estableció que al no estar reguladas en la norma fiscal, el tratamiento fiscal de los anticipos deberá ceñirse a lo establecido en los nuevos marcos técnicos normativos contables vigentes. Al respecto, la NIIF para PYMES, establece que se registran y presentan como anticipos para futuras capitalizaciones siempre que no se hayan emitido instrumentos de patrimonio y que la entidad receptora no tenga obligación de reembolsar en el evento de ser requeridos; de lo contrario se registran como un pasivo.

Así, los anticipos para futuras capitalizaciones realizados por un no residente colombiano en una sociedad nacional, se deberá tratar para efectos fiscales como un aporte a una sociedad

nacional (art. 319 E.T.), independiente de si se canalizan como crédito en moneda extranjera, más si la receptora tiene el deber de reembolsar se deberá darle el tratamiento de un pasivo en moneda extranjera.

En segundo lugar, sobre los créditos en moneda extranjera, se estiman en moneda nacional al momento de su reconocimiento inicial a la TRM, dando lugar a costos y deducciones en los cuales se incluyen los intereses, la diferencia en cambio y demás costos financieros que se causen dentro del respectivo año.

13. La DIAN reiteró que el Impuesto a la Riqueza es diferente al Impuesto al Patrimonio por lo cual no es aplicable al primero la estabilización que se haya hecho del segundo.

Argumenta la DIAN que la estabilización que se hubiese realizado del Impuesto al Patrimonio con ocasión de la Ley 963 de 2005 no será aplicable al Impuesto a la Riqueza en la medida que se tratan de impuestos diferentes, para lo cual indica:

- a) Sus elementos esenciales difieren, específicamente en los sujetos pasivos, pues el Imp. a la Riqueza grava más sujetos y excluye otros que el de Patrimonio; en el hecho generador, pues los montos entre ambas difieren; la base gravable, pues el Imp. a la Riqueza permite excluir algunos elementos que el de Patrimonio no; en la causación; y en la tarifa.
- b) El Imp. a la Riqueza tiene un elemento de voluntariedad, pues permitía que los que no estuvieren obligados a presentarlo, lo hicieran y produjera efectos.
- c) No aplica lo establecido en sentencias C-816 de 2011 de la Corte Constitucional, pues no se refiere a los impuestos en cuestión; y No. 2011-00003 del 30 de agosto de 2016 del Consejo de Estado, ya que los supuestos facticos y jurídicos en el caso del Impuesto a la Riqueza no son comparables ni asimilables a los establecidos en el Impuesto al Patrimonio, por lo que no procede una aplicación uniforme de la jurisprudencia aplicable a una u otra.

14. La DIAN aclara inquietudes respecto de la exclusión de IVA en la venta de elementos, equipos, maquinarias y servicios nacionales o importados que se destinen a la reinversión e inversión, producción y utilización de energía a partir de fuentes no convencionales.

Así lo establece en el Oficio 1180 de 2019, donde aclara que el beneficio tributario que contiene el artículo 12 de la ley 1715 de 2014 es el de la exclusión, lo que significa que no se genera IVA y por ende no hay lugar a su cobro, facturación, declaración y pago; al tratarse de una exclusión en IVA, la misma no da derecho a Impuestos descontables.

Aclara también que esta exclusión opera desde el primer momento en que estos bienes o servicios se comercializan.

Por último, reitera que es indispensable la existencia del documento de acreditación para la obtención del beneficio consagrado la norma mencionada, es decir, es necesario tener la certificación del ANLA de manera previa a la importación o adquisición de los bienes y servicios.

15. El IVA pagado con motivo de una declaración de corrección o de modificación a una declaración de importación es descontable en el período correspondiente (DIAN, Concepto 1773 de 2018).

Aclara la DIAN que si se da una corrección en una declaración de importación, será necesaria la corrección en la declaración de IVA del periodo respectivo, pues será necesario que en ambas declaraciones coincida el valor descontado; de lo contrario se generará un menor impuesto a cargo o un aumento en el saldo a favor, según cada caso en particular.

En ese sentido, si se corrige la declaración de importación y ya se ha tomado el descuento del IVA pagado en la declaración de importación inicial, y se quiere descontar el IVA pagado con la corrección, se debe corregir también la declaración de IVA donde se tomó el descuento.

16. La DIAN confirmó que la Ley de Financiamiento no derogó la exención de GMF de los consumos con tarjetas de crédito de personas naturales, ni en los desembolsos efectuados por las compañías de financiamiento o bancos, para el pago a los comercializadores de bienes que serán entregados mediante contratos de leasing financiero, entre otros. (Concepto 1033 del 29 de abril de 2019).

Ello en tanto los puntos suspensivos del artículo 87 de la Ley 1943 de 2018 no excluyeron del artículo 879 E.T. los incisos 2º y 3º del numeral 11, pues lo que hacían simplemente fue prescindir de esas partes del artículo ya que justamente no estaban siendo alteradas; modificándose exclusivamente el inciso 1º del numeral 11.

17. La Dirección de Apoyo Fiscal aclara cuándo las personas jurídicas originadas en la constitución de una propiedad horizontal son sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio (DAF, Concepto 6107 de 2019).

Así lo reiteró la DAF mediante el concepto 6107 de 2019, donde establece que las personas jurídicas originadas en la constitución de propiedades horizontales cuando obtengan

ingresos gravados por la destinación de algún o algunos bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, y que perciban ingresos por ello.

Esto lo determina con base en el artículo 143 de la ley 1819 de 2016 que, según la entidad, deroga de manera tacita la normatividad que prescribía que las personas jurídicas originada en una propiedad horizontal tenían la calidad de no contribuyentes, pues con la norma actual resulta claro que cuando desarrollen actividades gravadas deberán liquidar el ICA sobre los ingresos brutos percibidos por ello.

18. Continúan vigentes los reglamentos de la provisión de cartera aun después de la Ley 1819 de 2016 (DIAN, Concepto 1919 del 07 de noviembre de 2018).

Indica la DIAN que la modificación del artículo 145 del ET corresponde con la actualización sobre la técnica contable de la “provisión para deudas de dudoso o difícil cobro” de cartera por el de “deterioro de cartera de dudoso o difícil cobro”.

Concluye que los siguientes artículos reglamentarios se encuentran vigentes:

DECRETO 187 DE 1975	DUR 1625 DE 2016
Art. 72	1.2.1.18.19.- Provisión individual.
Art. 74	1.2.1.18.20.- Provisión individual cuota razonable
Art. 75	1.2.1.18.21.- Provisión general.
Art. 77	1.2.1.18.22.- Formación y ajuste de las provisiones.
Art. 78	1.2.1.18.25.- Registro contable de las provisiones.
Art. 79	1.2.1.18.23.- Deudas manifiestamente perdidas o sin valor
Art. 80	1.2.1.18.24.- Procedencia de la deducción por deudas manifiestamente perdidas o sin valor.
Art. 82	1.2.1.21.2.- Recuperación de deducciones por deudas manifiestamente perdidas o sin valor.

A su turno, el artículo 78 del Decreto Reglamentario 187 de 1975, compilado en el artículo 1.2.1.18.25 del Decreto Único Reglamentario en materia tributaria 1625 de 2016, debe interpretarse y aplicarse en concordancia con los artículos 772-1 del Estatuto Tributario y 1.7.1. del DUR sustituido por el artículo 1º del Decreto 1998 de 2017.

19. Impuesto a los dividendos en distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social reconocidas como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional (DIAN, Oficio No. 018 del 16 de enero de 2019).

Indica la DIAN que si bien el artículo 36-3 indica que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital, producto de la capitalización de la cuenta de Revalorización del Patrimonio, son ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional; para efectos de determinar la parte no gravada y que tiene el tratamiento fiscal como INCRGO, la Sociedad debe utilizar y aplicar el procedimiento señalado en los artículos 48 y 49 del ET.

Considera la entidad que la distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social encuadra dentro de la definición de dividendos y participaciones, por lo tanto considera le son aplicables las tarifas establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del ET aplicables a los dividendos que se deban distribuir como no gravados.

20. Los ingresos recibidos por un notario, son ingresos tributarios (DIAN, Concepto 1970 del 28 de enero de 2019).

De esta manera lo ha establecido la DIAN, mediante el concepto 1970 del 28 de enero de 2019, donde explica que los servicios prestados por el notario son servicios prestados por un particular al Estado, que se remuneran por las sumas recibidas por los usuarios de acuerdo con las tarifas que legalmente corresponda a cada uno. Agrega que estos servicios no implican una relación laboral con el Estado, razón por la que estos constituyen un ingreso tributario, a los cuales se les debe practicar retención en la fuente por honorarios, si el pagador tiene la calidad de agente de retención.

Adicionalmente, frente a la retención en la fuente a título de IVA, se tiene que esta se debe practicar cuando se adquieren bienes y servicios que se encuentran gravados, dentro de los cuales se encuentran los servicios notariales.

B) DOCTRINA SOCIETARIA

1. La Superintendencia de Sociedades reitera las consecuencias que conlleva la vinculación económica de dos sociedades

La entidad, mediante el Oficio 220-003274 del 24 de enero de 2019 reitera que, en materia societaria, la vinculación económica da lugar a la situación de control.

Lo anterior genera obligaciones y efectos formales y jurídicos como:

1. La obligación de efectuar la correspondiente inscripción en el registro mercantil,
2. Consolidar estados financieros,

3. La posibilidad de hacer efectiva la responsabilidad subsidiaria de la matriz o controlante en caso de liquidación de las subordinadas,
4. La prohibición de imbricación
5. La facultad de esta Entidad para comprobar la realidad de las operaciones, imponer multas y ordenar la suspensión de operaciones cuando las sociedades se encuentren bajo su inspección, vigilancia y control

2. La Superintendencia de Sociedades se refirió a las sociedades que no han decretado dividendos dentro de varios ejercicios contables -aun teniendo utilidades- (Concepto 220-007462 del 14 de febrero de 2019).

A juicio de la entidad, luego de comprobarse los requisitos de existencia (98 C. Co.) y validez (101 y 104 C. Co.) del contrato de sociedad, hay que referirse al artículo 150 del Código de Comercio, que indica que las cláusulas que priven de toda participación en las utilidades se tienen como no escritas.

Por otro lado, se deben comprobar las mayorías que trae el Código de Comercio a efectos de aprobar la distribución de utilidades, aplicables a las sociedades del código. Terminando en el artículo 187 del Código de Comercio que sujeta a la disposición de las mismas a lo dispuesto en el contrato y la ley. Ello teniendo claro que las participaciones minoritarias dentro de la conformación del capital social deben someterse a la ley de las mayorías, que en el caso concreto corresponde a lo decidido en el máximo órgano social.

Así las cosas, el decreto de dividendos no es elemento esencial del contrato de sociedad, teniendo en cuenta que si no son decretadas deben permanecer dentro del patrimonio de la misma.

3. La Superintendencia de Sociedades aclara que, a la luz de los requisitos normativos, la factura electrónica cumple con todos los elementos para ser considerada como un título valor (Concepto 220-010483 del 22 de febrero de 2019).

Así lo dice la entidad mediante el concepto 220-010483 del 2019, donde establece que la factura para ser considerada título valor requiere el cumplimiento de unos requisitos, de acuerdo con la siguiente clasificación:

1. Requisitos generales: señalados en el artículo 621 del Código de Comercio, los cuales son: (i) el derecho que en el título se incorpora y (ii) la firma de quien lo crea;
2. Requisitos especiales: señalados en el artículo 617 del E.T para la factura de venta.
3. Requisitos específicos: señalados en el artículo 3 de la ley 1231 de 2008 así:

- a. La fecha de vencimiento.
- b. La fecha de recibo de la factura con indicación del nombre o identificación y firma de quien sea el encargado de recibirla.
- c. El emisor vendedor o prestador del servicio deberá dejar constancia en el original de la factura del estado de pago del precio o remuneración y las condiciones de pago si fuere el caso. A la misma obligación están sujetos los terceros a quienes se les haya trasferido la factura.

4. La Superintendencia de Sociedades aclara la posibilidad de revertir o dejar sin efectos la capitalización de una sociedad (Oficio No. 220-011549 del 26 de febrero de 2019).

La entidad aclara que, una vez perfeccionada la capitalización de una sociedad mediante el registro de la reforma estatutaria respectiva en la cámara de comercio y la realización de los aportes por parte de los socios, no es posible revertirla o dejarla simplemente sin efecto.

En su lugar aclara la entidad que el máximo órgano social, para revertir los efectos de una capitalización, debe aprobar la disminución del capital, mediante el reembolso de los aportes realizados o a través de la readquisición y cancelación del número de acciones que corresponda.

C) JURISPRUDENCIA

1. La Corte Constitucional declara inexecutable la contribución especial para laudos arbitrales de contenido económico creada a través del artículo 364 de la Ley 1819 de 2016 (Sentencia C-084 de 2019).

El alto tribunal fundamenta la declaratoria realizada en que el tema vinculado a la contribución especial para laudos arbitrales de contenido económico no fue sometido a deliberación y votación en primer debate, como lo exige el artículo 157 de la Constitución Política de Colombia. La Corte establece que la inclusión de esta norma implicaba un tema separable y autónomo que, por consiguiente, debió ser objeto de discusión y votación específicamente en su contenido, por lo que en el trámite de expedición de la norma se infringieron los principios de consecutividad e identidad flexible.

2. El Consejo de Estado establece que la ineficacia de las declaraciones iniciales de retención que se presenten sin pago total, también se predica de las declaraciones de corrección (Sentencia 2216042 del 21 de febrero de 2019).

La corporación señala lo anterior en la sentencia 21604 del 21 de febrero de 2019, donde indica que lo prescrito por el artículo 580-1 del E.T es aplicable también a las declaraciones de corrección presentadas sin pago total, con lo cual serán ineficaces.

Agrega el Consejo de Estado que en los casos en que la declaración inicial se presenta con pago y luego se presenta una de corrección para liquidar un mayor valor, pero no se acredita el pago total de la misma, será frente a esta última donde se predique la ineficacia, pues sobre la inicial se acreditó el pago total de lo declarado.

3. El Consejo de Estado establece que la favorabilidad en materia sustancial de impuestos solo es posible si así lo determina el legislador.

El alto tribunal, mediante la Sentencia 22392 del 23 de noviembre de 2018 establece que, tratándose de situaciones jurídicas no consolidadas en impuestos de período, es posible la aplicación de normas tributarias benéficas para el contribuyente de forma inmediata, solo si así lo establece el legislador.

Por tanto, si el legislador no determina de manera expresa dicha posibilidad, se aplicará el principio de irretroactividad de las normas tributarias.

Por último, aclara que el principio de favorabilidad solo es predicable en materia sancionatoria y que la modificación legal de alguno de los elementos constitutivos de un impuesto de período solo es aplicable a partir del período fiscal siguiente a la fecha de su promulgación.

D) APROBACIÓN DEL TEXTO DEFINITIVO DE LA LEY DE PLAN NACIONAL DE DESARROLLO (“PND”) 2018-2022:

Se destacan a continuación, algunas de las normas tributarias que pretenden introducirse, modificarse o derogarse a través de la Ley del Plan Nacional de Desarrollo y que fueron aprobadas, con la salvedad que el artículo referido puede o no cambiar cuando se establezca formalmente la ley que adopta el PND:

1. Concepto de Vivienda de Interés Social.

En el artículo 92 del proyecto de PND se trae una nueva definición de Vivienda de Interés Social (“VIS”), como “...aquella que se desarrolla para garantizar el derecho a la vivienda de los hogares de menores ingresos, **que cumple con los estándares de calidad en diseño urbanístico, arquitectónico y de**

construcción sostenible^[1] (negrilla y subraya propias), cuyo valor no exceda 135 SMLMV, adicionando la calidad de sostenible de la misma; incrementando los topes a 150 SMLMV para aglomeraciones urbanas y cuya población supere 1.000.000 de habitantes, y para Viviendas de Interés Prioritario (“VIP”) a 90 SMLMV.

Estableciéndose expresamente que en el caso que las VIS se den con ocasión a una renovación urbana el precio oscilará entre los 135 SMLMV y 175 SMLMV; y las VIP entre 90 SMLMV y 110 SMLMV.

2. Incentivos a la generación de energía eléctrica con fuentes no convencionales.

El proyecto de PND en su artículo 179 incrementa de 5 a 15 años el plazo para deducir la inversión directa en la generación de energía eléctrica con fuentes no convencionales (“FNCE”) y en la gestión eficiente de la energía; estableciendo además que será la Unidad de Planeación Minero Energética la encargada de certificar la inversión.

3. Piso de protección social para personas con ingresos inferiores a un salario mínimo.

En el artículo 197 del proyecto aprobado se establece un piso mínimo para las pensiones para personas con ingresos inferiores a 1 SMLMV, quienes deberán vincularse al sistema de Piso de Protección Social, donde el empleador o contratante asumirá la totalidad del 15% del ingreso mensual del trabajador o contratista que deberá aportar al programa de los Beneficios Económico Periódicos (BEPS), estando el 1% de dicho porcentaje destinado a riesgos, sin perjuicio de la afiliación voluntaria a éste sistema de las personas que no tengan una vinculación laboral o no hayan suscrito un contrato de prestación de servicios y no tengan capacidad de pago para cubrir el monto total de la cotización al Sistema Integral de Seguridad Social.

4. Contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud.

El artículo 77 del texto aprobado establece una contribución de vigilancia a partir del 01 de enero de 2020 en cabeza de las entidades públicas o privadas vigiladas a favor de la Superintendencia de Salud, causado el primer día calendario de enero (en proporción al tiempo que se ejerció vigilancia sobre el contribuyente); el cual se cancelará anualmente con base en los ingresos operacionales del sector causados a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior donde se establecerá anualmente la tarifa de la contribución a cobrar que no podrá ser superior al cero coma dos por ciento (0,2%) de dichos ingresos.

¹ Entendidas como las medidas establecidas por el Gobierno nacional para el ahorro de agua y energía, entre las que se incluyen la iluminación y ventilación natural, de acuerdo con las condiciones climáticas. Los proyectos de vivienda, de equipamiento y de espacio público implementarán los criterios de sostenibilidad establecidos por el CONPES 3919 de 2018.

Por su parte los recursos que administra la ADRES e INDUMIL, los prestadores de servicios de salud con objeto social diferente, los profesionales independientes, las EPS e IPS Indígenas y las Empresas Sociales del Estado quedarán exonerados del pago de contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud.

5. Crédito fiscal para inversiones en proyectos de investigación, desarrollo tecnológico e innovación o vinculación de capital humano de alto nivel.

El artículo 256-1 del proyecto aprobado de DNP crea un crédito fiscal con vigencia de 2 años para inversiones en proyectos de investigación, desarrollo tecnológico e innovación o vinculación de capital humano de alto nivel que realicen las Micro, Pequeñas y Medianas empresas en proyectos calificados como tal, podrán acceder a un crédito fiscal por un valor del 50% de la inversión realizada y certificada por el Consejo Nacional de Beneficios Tributarios en Ciencia, Tecnología e Innovación (“CNBT”) o de la remuneración aplicable para la compensación de impuestos nacionales. El crédito fiscal aquí establecido no generará saldo a favor susceptible de devolución, excepto únicamente cuando el crédito supera las 1.000 UVT.

6. Dedución por donaciones e inversiones en investigación, desarrollo tecnológico e innovación.

El artículo 175 del proyecto aprobado modifica las normas de la deducción y el descuento por donaciones e inversión en investigación, desarrollo tecnológico e innovación, estableciendo que el artículo 158-1 del Estatuto Tributario al respecto aplicará además a las donaciones recibidas por el Fondo Nacional de Financiamiento para la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, Fondo Francisco José de Caldas, y que sean destinadas al financiamiento de Programas y/o Proyectos de Ciencia, Tecnología e Innovación, de acuerdo con los criterios y las condiciones señaladas por el CNBT; y a la remuneración correspondiente a la vinculación de personal con título de Doctorado en las empresas contribuyentes de renta, siempre y cuando se cumplan con los criterios y condiciones definidos por el CNBT para tal fin y su vinculación esté asociada al desarrollo de actividades de I+D+i (la deducción prevista por la remuneración de personal con título de doctorado se causará cuando dicho personal no esté vinculado a los proyectos a los que hace mención). Aplicará además a lo establecido en el punto 5. anterior.

7. Descuento para inversiones y donaciones realizadas en investigación, desarrollo tecnológico o innovación.

Por su parte el artículo 176 simplifica los requisitos para hacerse del descuento para inversiones y donaciones realizadas en investigación, desarrollo tecnológico o innovación, pues abandona la enunciación de actores a través de los cuales se pueden realizar dichas inversiones, para indicar que en todo caso serán los que reconozca Colciencias.

Por otro lado extiende lo regulado en el artículo 256 del Estatuto Tributario a las donaciones hechas al ICETEX dirigidas a programas de becas o créditos condonables; a las donaciones recibidas por el Fondo Nacional de Financiamiento para la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, Fondo Francisco José de Caldas, y que sean destinadas al financiamiento de Programas y/o Proyectos de Ciencia, Tecnología e Innovación, de acuerdo con los criterios y las condiciones señaladas por el CNBT; y a la remuneración correspondiente a la vinculación de personal con título de doctorado en las empresas contribuyentes de renta, siempre y cuando se cumplan con los criterios y condiciones definidos por el CNBT para tal fin y su vinculación esté asociada al desarrollo de actividades de I+D+i. Para el caso de títulos de Doctorado obtenidos en el exterior, se deberán cumplir los requisitos de convalidación previstos en la normatividad vigente, de manera previa a su vinculación.

8. Ampliación de las obras por impuestos.

Se amplía el mecanismo de obras por impuestos prescrito en el artículo 71 de la ley 1943 de 2018, indicando que se priorizará el mecanismo en los 170 municipios determinados en el Decreto 893 de 2017, por lo que el banco de proyectos se conformará preferencialmente por municipios con programas de desarrollo con enfoque territorial (PDET) en el marco de la Reforma Rural Integral.

9. Declaración y pago del Impuesto de Industria y Comercio.

El artículo 71 modifica el artículo 344 de la ley 1819 de 2016, donde se prescriben las reglas de declaración y pago del Impuesto de Industria y Comercio a nivel nacional en cada municipio, para las declaraciones del impuesto que deban presentarse a partir de la vigencia del año 2020.

De manera específica establece la obligación a los municipios de exigir e implementar la declaración de ICA a través del formulario único que hubiere prescrito el Gobierno Nacional con ocasión de la Ley 1819 de 2016, inclusive en el caso de la retención en la fuente de ICA. Además requiere la armonización de *“...la clasificación de actividades económicas de sus registros de información tributaria (RIT) y de las tarifas del impuesto de industria y comercio a la Clasificación de Actividades Económicas que adopte o que se encuentra vigente por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.”*

10. Rentas exentas a partir del año gravable de 2019 para personas naturales.

A través del artículo 66 del texto definitivo se aclara que las rentas exentas de las personas naturales comprenden las prescritas por los artículos del Estatuto Tributario 126-1, sobre contribuciones a fondos de pensiones de jubilación e invalidez; 126-4, donaciones efectuadas a la corporación general Gustavo Matamoros D'costa; 206, sobre las rentas de trabajo exentas; y 206-1, sobre la Determinación de la renta para servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del ministerio de relaciones exteriores y las reconocidas en convenios internacionales, desde el 1° de enero de 2019 inclusive.

11. Tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por sociedades nacionales.

El artículo 67 modifica el parágrafo 3 del artículo 242-1 del Estatuto Tributario, para aclarar que los dividendos que se distribuyan dentro de grupos empresariales o dentro de sociedades en situación de control registrada en la Cámara de Comercio, no estarán sujetos a la retención prescrita por dicha norma (7,5%), siempre que no se trate de una sociedad intermedia que difiere el impuesto sobre los dividendos.

12. Creación del mecanismo de becas para deportistas por impuestos.

El artículo 195 del proyecto definitivo aprobado adiciona el artículo 257-1 al Estatuto Tributario, que establece el mecanismo de becas por impuestos, con el fin de financiar y patrocinar el estudio de deportistas a través de convenios con Coldeportes, entidad que establecerá el mecanismo de selección, evaluación y seguimiento de los deportistas beneficiados, así como los criterios de inclusión y de exclusión del programa y los criterios técnico-deportivos aplicables para el concepto de manutención. Ello a cambio de títulos negociables para el pago de la Renta.

Beneficio que en todo caso, y en su conjunto los que tratan los artículos 255, 256 y 257 del Estatuto Tributario no podrán exceder en un 30% del impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente en el respectivo año gravable.

13. Creación de la contribución especial para laudos arbitrales de contenido económico no-internacionales.

El artículo 137 del texto adoptado crea una contribución especial para laudos arbitrales de contenido económico. Esta contribución estará a cargo de la persona, incluyendo patrimonios autónomos, a cuyo favor se ordene el pago, el cual debe ser superior a 73 SMLMV.

Esta contribución tiene como fin la inyección de recursos adicionales a la rama judicial.

Por su parte, la tarifa será del 2% sobre la suma de dinero que se ordene pagar en el laudo, sin que esta supere los 1.000 SMLMV.

La entidad pagadora, en el momento en que efectúe pagos totales o parciales de las cuantías ordenadas en el laudo arbitral, deberá retener en la fuente la totalidad de la contribución especial causada. En el evento de que el pagador no tenga la calidad de agente retenedor, el perceptor del pago deberá autorretener el monto de la contribución.

14. Destinación específica del 15% del recaudo del impuesto al carbono.

El artículo 84 del texto adoptado ordena la destinación del 15% del recaudo del impuesto al carbono para la protección de los bosques ubicados en la Amazonía colombiana; *“...toda vez que esta región contienen la mayor extensión de bosques a nivel nacional, constituyendo al territorio como un centro de desarrollo económico y ambiental sostenible para el país, por la biodiversidad que alberga.”*

15. Se aclara la determinación del ingreso base de cotización (“IBC”) de los trabajadores independientes e independientes por cuenta propia.

Se determina de manera expresa el monto del ingreso base de cotización para los trabajadores independientes, con o sin contrato de prestación de servicios, de manera mensualizada según eventual reglamentación del Gobierno Nacional en el artículo 246 del texto definitivo del DNP.

Así, los trabajadores independientes con ingresos netos iguales o superiores a 1 SMLMV que celebren contratos de prestación de servicios personales, cotizarán mes vencido al Sistema de Seguridad Social Integral, sobre una base mínima del 40% del valor mensualizado del contrato, sin incluir el valor del IVA.

Los independientes por cuenta propia y los trabajadores independientes con contratos diferentes a prestación de servicios personales con ingresos netos iguales o superiores a 1 SMLMV efectuarán su cotización mes vencido, sobre una base mínima de cotización del 40% del valor mensualizado de los ingresos, sin incluir el valor del IVA. En estos casos será procedente la imputación de costos y deducciones siempre que se cumplan los criterios determinados en el artículo 107 del Estatuto Tributario y sin exceder los valores incluidos en la declaración de renta de la respectiva vigencia.

Para efectos de la determinación del ingreso base de cotización de los trabajadores independientes por cuenta propia y para quienes celebren contratos diferentes de prestación de servicios personales que impliquen subcontratación y/o compra de insumos o expensas, la UGPP deberá, determinar un esquema de presunción de costos.

Todo lo anterior sin perjuicio de la determinación de costos diferente que hicieren los obligados, debidamente soportada.

16. Adición de bienes gravados con IVA a tarifa del 5%.

El artículo 339 del proyecto de DNP adoptado adiciona el numeral 4 y dos párrafos transitorios al artículo 468-1 del Estatuto Tributario, que enumera los bienes gravados con la tarifa del 5% en IVA, que entrará en vigencia a partir del bimestre siguiente a la vigencia de la ley que adopte y renumere el texto definitivo que acá se enuncia.

Particularmente el “...ingreso al productor en la venta de Gasolina y ACPM.” según la definición del párrafo 1 del artículo 167 de la Ley 1607 de 2012:

“el aceite combustible para motor, el diésel marino o fluvial, el marine diésel, el gas oil, intersol, diésel número 2, electro combustible o cualquier destilado medio y/o aceites vinculantes, que por sus propiedades físico químicas al igual que por sus desempeños en motores de altas revoluciones, puedan ser usados como combustible automotor. Se exceptúan aquellos utilizados para generación eléctrica en Zonas No Interconectadas, el turbo combustible de aviación y las mezclas del tipo IFO utilizadas para el funcionamiento de grandes naves marítimas. Se entiende por gasolina, la gasolina corriente, la gasolina extra, la nafta o cualquier otro combustible o líquido derivado del petróleo que se pueda utilizar como carburante en motores de combustión interna diseñados para ser utilizados con gasolina. Se exceptúan las gasolinas del tipo 100/130 utilizadas en aeronaves.”

Por su parte aclara que el exceso de impuesto descontable por la diferencia de tarifa será un mayor valor del costo o gasto hasta el 31 de diciembre de 2021. El exceso de impuesto descontable por la diferencia de tarifa, generado a partir del 1 de enero de 2022 por la venta de Gasolina y ACPM, se regirá por lo establecido en el párrafo del artículo 485 del Estatuto Tributario, sobre impuestos descontables.

17. Exoneración de aportes parafiscales para cooperativas.

En el artículo 337 del texto definitivo se adiciona un inciso al párrafo 2 del artículo 114-1 del Estatuto Tributario, para aclarar que las entidades del artículo 19-4, a saber, las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigiladas por alguna superintendencia u organismo de control; conservan el derecho de exoneración del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA, ICBF y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud.

18. Derogatorias:

Las siguientes normas son aquellas que la norma aprobada por el Congreso de la República deroga de manera expresa:

ARTÍCULO 349º. VIGENCIAS Y DEROGATORIAS. *La presente Ley rige a partir de su publicación y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias.*

Los artículos de las Leyes 812 de 2003, 1151 de 2007, 1450 de 2011, y 1753 de 2015 no derogados expresamente en el siguiente inciso o por otras leyes continuarán vigentes hasta que sean derogados o modificados por norma posterior.

Se derogan expresamente el artículo 4 de la Ley 14 de 1983; el artículo 84 de la Ley 100 de 1993; el artículo 174 del Decreto Ley 1333 de 1986; el artículo 92 de la Ley 617 de 2000; el artículo 167 de la Ley 769 de 2002, el artículo 56 y 68 de la Ley 962 de 2005; el párrafo 1 del artículo 4 de la Ley 1393 de 2010; los artículos 51 a 59 de la Ley 1429 de 2010; el artículo 81 de la Ley 1438 de 2011; los artículos 69, 90, 91, 131, 132, 133, 134, 138,141, 149, 152 a 155, 159, 161, 171,194, 196, 212, 223, 224, 272 de la Ley 1450 de 2011; los artículos 7, 32, 34, 47, 58, 60, 90, 95, 98, 106, 135, 136, 186, 219, 222, 259, 261, 264 y los párrafos de los artículos 55 y 57 de la Ley 1753 de 2015; el artículo 7 de la Ley 1797 de 2016; el párrafo transitorio del artículo 12 de la Ley 1904 de 2018; el artículo 110 de la Ley 1943 de 2018; y el artículo 4 de la Ley 1951 de 2019.

PARÁGRAFO PRIMERO. Los artículos 233, 234, 235, 236, 237 y 238 de la presente Ley entrarán en vigencia a partir del 1 de enero de 2020.

PARÁGRAFO SEGUNDO. El artículo 49, 58 y el numeral 43.2.2. del artículo 43 de la Ley 715 de 2001; el artículo 7 de la Ley 1608 de 2013 y los artículos 2 y 3 incisos 6 y 7 de la Ley 1797 de 2016, perderán vigencia el 31 de diciembre de 2019.

PARÁGRAFO TERCERO. Las disposiciones del capítulo VI de la parte V del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero perderán vigencia en el término de 24 meses contados a partir de la vigencia de la presente Ley.

De las anteriores normas resaltamos las siguientes, pues revisten cierta importancia frente a temas tributarios:

- a. La derogatoria del artículo 4 de la ley 14 de 1983 elimina el método de determinación del avalúo catastral de cada predio, según el cual el avalúo de cada predio se determinará por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los terrenos y para las edificaciones en el comprendidas.

En consecuencia, la eliminación de dicho procedimiento para la asignación de los avalúos, genera una indeterminación en la metodología con la que el IGAC o la entidad territorial que tenga descentralizado el catastro asignará el valor del avalúo catastral a los inmuebles.

Por otro lado, elimina la posibilidad que el gobierno nacional determine las categorías de precio para asignar un avalúo catastral a terrenos y edificaciones, o las fracciones de área de unos a otros, en el caso que no fueren del todo homogéneos respecto a su precio.

Todo lo anterior aplica también para la derogatoria del artículo 174 de la ley 1333 de 1986.

- b. Se deroga el artículo 135 de la ley 1753 de 2015, como consecuencia de la adición que hace el PND en su artículo 246, modificando la determinación del ingreso base de cotización (“IBC”) de los trabajadores independientes e independientes por cuenta propia.
- c. Derogatoria del artículo 110 de la ley 1943, con la que se elimina la norma que permitía y ordenaba la creación de un equipo conjunto entre la Contraloría General de la República, la Superintendencia de Industria y Comercio y la DIAN, para la revisión del cumplimiento de todos los beneficios tributarios, exenciones, deducciones de cada una de las personas jurídicas del régimen de zonas francas.

VM LEGAL S.A.S.