

Medellín, 15 de julio de 2019

**ACTUALIDAD TRIBUTARIA Y SOCIETARIA**  
**CIRCULAR N° 07 DE 2019**

**A) DOCTRINA TRIBUTARIA**

**1. Repatriación de activos para efectos del Impuesto de Normalización Tributaria (Concepto 1582 del 26 de junio de 2019).**

A través del artículo 42 de la Ley 1943 de 2018 se creó el para el año 2019 el Impuesto de Normalización Tributaria, complementario al impuesto sobre la renta y al impuesto al patrimonio.

El parágrafo 2º del artículo 44 ibídem, por medio del cual se regula la base gravable del tributo, establece una base gravable especial para aquellas personas que tomen como base gravable el valor de mercado de los activos del exterior, y dentro del año siguiente a la entrada de la Ley, repatrien los recursos a Colombia; teniendo estos como base el 50% del valor de los activos omitidos; sobre la repatriación aclaró la entidad:

- Cumplen con el requisito de ser repatriados aquellos recursos poseídos en el exterior que sean aportados a un vehículo de inversión en Colombia como puede ser un patrimonio autónomo o una sociedad. La repatriación se consolidaría en estos casos con la adquisición de acciones, derechos fiduciarios u otro título sobre un vehículo domiciliado en Colombia.
- Cumplen con el requisito de ser repatriados aquellos recursos que se destinen a inversiones realizadas en bolsas de valores internacionales correspondientes a acciones de compañías colombianas.
- Los recursos repatriados antes del 1º de enero de 2019 no serán tenidos en cuenta para efectos de la aminoración de la base gravable; la aminoración será aplicable para los activos que se repatrien desde el 1º de enero de 2019 y hasta el 31 de diciembre de 2019.

**2. La DIAN se refirió de la deducibilidad de gastos en el exterior por la celebración de contratos de asistencia técnica, servicio técnico y consultoría (DIAN, Concepto 1438 del 21 de enero de 2019).**

Sostiene la DIAN que los gastos en el exterior serán deducibles según lo dispuesto en el artículo 121 del ET cuando estos tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, siempre y cuando se haya practicado retención en la fuente si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.

Pareciera que la DIAN interpreta esta norma de forma que sólo son deducibles las expensas que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, al contrario consideramos que esta norma lo que hace es poner un requisito para que procedan las expensas que tengan relación de causalidad con rentas dentro del país, el cual consiste en que se debe haber practicado la retención en la fuente; en otras palabras, consideramos que la norma no excluye la posibilidad de deducir los gastos que tengan relación de causalidad con rentas que no sean de fuente colombiana.

Advierte la entidad que según el artículo 122 del ET los costos y deducciones por expensas en el exterior para la obtención de rentas de fuente dentro del país, no puede exceder del 15% de la renta líquida computada antes de descontar tales costos o deducciones, salvo cuando se trate de: gastos de obligatoria retención, ingresos de fuente extranjera, los pagos por adquisición de bienes corporales, aquellos que se incurra en cumplimiento de obligaciones legales y los intereses sobre créditos otorgados a contribuyentes residentes en el país por parte de organismos multilaterales de crédito.

También advierte que según lo dispone el artículo 123 del ET, procederá la deducción de los gastos por importación de patentes, marcas y tecnología en la medida que se haya solicitado ante el organismo oficial competente el registro del contrato.

### **3. Las cesantías no están sujetas a retención en la fuente pero sí al límite para rentas exentas (DIAN, Concepto 4358 de 2019).**

La DIAN aclara dudas relacionadas con el pago de cesantías, con ocasión de la inclusión de la regulación especial para la causación de este tipo de ingresos en el artículo 27 del ET.

En primer lugar indicó que este pago no está sujeto a retención en la fuente según lo dispuesto en el párrafo 3º del artículo 135 de la Ley 100 de 1993 que expresamente indica que: *“En ningún caso los pagos efectuados por concepto de cesantía serán sujetos de retención en la fuente.”*

Ahora bien, aclara que por tratarse de rentas exentas, estas estarán limitadas al 40% del resultado de restar de los ingresos totales, los correspondientes a dividendos, ganancias ocasionales, ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y deducciones, que en todo caso no podrá exceder de 5040 UVT según el artículo 336 del ET.

### **4. La DIAN sujeta la aplicación de las deducciones por contribución a la educación de los empleados a la emisión del respectivo reglamentario**

Así lo indica la DIAN en el concepto 0620 de 2019, en la medida que en su opinión, el legislador sujeto la deducción a la respectiva reglamentación. El reglamentario se encuentra en borrador esperando ser expedido.

### **5. El otorgamiento de facilidades de pago interrumpe el término de prescripción de la acción de cobro de la autoridad tributaria (DIAN, Concepto 2074 del 22 de noviembre de 2018).**

La DIAN establece que el límite para hacer exigible una obligación tributaria previo a que opere la prescripción de la acción de cobro es de cinco años contados para las declaraciones presentadas oportunamente desde la fecha de vencimiento del término para declarar fijado por el Gobierno Nacional, pues así lo dispone el artículo 817 del Estatuto Tributario, norma que es aplicable de manera general sobre todas las obligaciones tributarias incluyendo el cobro del impuesto al patrimonio.

Sin embargo, en el evento en que se otorgue una facilidad de pago se interrumpe la prescripción y con el incumplimiento en el pago de una de las obligaciones pactadas dentro del acuerdo celebrado, se constituye un evento de inicio del término de prescripción de la acción, y desde allí la administración tendrá cinco años para efectuar un nuevo proceso de cobro coactivo por el saldo insoluto.

**6. La DIAN se refiere al tratamiento en IVA del contrato de arrendamiento financiero o leasing (DIAN, Concepto 193 del 05 de febrero de 2019).**

Sostiene la DIAN que en el pago de los cánones de arrendamiento se identifican el capital y la parte que correspondiente a intereses; teniendo en cuenta que el contrato de leasing involucra un servicio de arrendamiento con opción de compra, concluye que la porción del capital se debe reconocer como parte del pago de la compraventa del bien objeto de contrato de leasing y, la porción de intereses corresponderá al pago del servicio de arrendamiento con opción de compra.

En ese entendido concluye que la porción del canon correspondiente al pago de capital deberá estar gravada con IVA (por regla general, salvo que el activo se encuentre excluido) y la parte correspondiente a intereses será excluida en los términos del numeral 3 del artículo 476 del ET.

Esta posición lo que suponemos indica es que en cada una de las cuotas de capital se integra la parte correspondiente al IVA causado en la adquisición del activo y que los rendimientos, que son el servicio financiero de la compañía de leasing, no se gravan en virtud del artículo 476 numeral 3º.

Si lo que pretende la DIAN con este concepto es que adicional a la causación del IVA en la adquisición inicial por parte de la leasing, se genera un IVA adicional en cada una de las cuotas en la parte correspondiente a capital, entonces a este análisis debe sumársele lo dispuesto en el artículo 447 del ET según el cual la base gravable del impuesto sobre las ventas será el valor total de la operación, incluyendo entre otros los gastos de financiación ordinaria, extraordinaria o moratoria.

**7. Para las inversiones que no generan registro cambiario no es aplicable la obligación de presentar la declaración de renta por cambio de titular de inversión extranjera (DIAN, Oficio 240 del 14 de marzo de 2019).**

El artículo 326 del Estatuto Tributario prevé que para autorizar el cambio de titular de una inversión extranjera, se deberá acreditar ante la DIAN el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción a través de la presentación de una declaración de renta con la liquidación de dicha operación.

Ahora bien, en el oficio reitera la posición plasmada en el Concepto No. 54285 de 1998 según la cual dicho requisito es aplicable solo en los casos que exista la obligación cambiaria de registrar el cambio de inversión extranjera, pues solo en esos casos se requerirá autorización por parte de la DIAN para dicha operación, casos como la inversión en bienes muebles, al no requerir registro, no deben cumplir con dicha obligación.

**8. El procedimiento de rechazo e inadmisión de las solicitudes de devolución y compensación debe ceñirse a lo dispuesto en el artículo 857 del estatuto tributario sin que haya espacio para inadmitir o rechazar solicitudes por causales no previstas en la norma. (Oficio No. 2159, de 6 de diciembre del 2018).**

La DIAN sustenta esta posición ante la pregunta de un contribuyente, donde consulta si es causal de inadmisión una solicitud de devolución de saldo a favor con fundamento en no haberse liquidado correctamente la sanción por extemporaneidad en la declaración de renta presentada inicialmente y corregida con posterioridad.

Al respecto la DIAN analiza de manera precisa el artículo 857 del .ET, donde se prescriben las causales de inadmisión y rechazo de solicitudes de devolución y compensación, concluyendo que la sanción por extemporaneidad mal liquidada en una declaración de renta inicialmente presentada y corregida posteriormente no forma parte de las causales previstas para inadmitir la solicitud de devolución.

En ese sentido, concluye la entidad que, por tratarse de un tema sancionatorio de la administración de impuestos, el procedimiento de rechazo e inadmisión de las solicitudes de devolución y compensación debe ceñirse a lo dispuesto en el artículo 857 del estatuto tributario sin que haya espacio para inadmitir o rechazar solicitudes por causales no previstas en la norma.

**9. El mantenimiento a distancia de programas y equipos está gravado con el Impuesto Sobre las Ventas a la tarifa general (DIAN, Concepto 351 del 22 de febrero de 2019).**

La DIAN aclaró que con la reforma realizada por la Ley 1943 de 2018 al numeral 24 del artículo 476 del Estatuto Tributario, se le retiró la calidad de excluido de IVA al servicio de mantenimiento a distancia de programas y equipos; en tal sentido considera la entidad que dicho servicio estaría gravado a la tarifa general del 19% al no existir ninguna previsión especial.

**10. Descuento del IVA en la importación temporal a largo plazo tiene lugar en el año del pago.**

Así lo ha aclarado la DIAN mediante el concepto 008173 de 2019. Sólo cuando el IVA se encuentre efectivamente pagado podrá ser tomado como deducción.

**11. La DIAN se refiere a la renta por comparación patrimonial (Concepto 2176 del 06 de diciembre de 2018).**

El artículo 236 del ET dispone que cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último periodo gravable y el patrimonio líquido del periodo inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas.

Habiéndosele preguntado a la DIAN sobre cuáles son las causas justificativas de incremento patrimonial, la entidad indica que no hay una lista taxativa sobre las causas admitidas para justificar un incremento patrimonial pero advierte que entre otras causas, las siguientes son justificativas de incremento de patrimonio: reajustes fiscales, INCRGO, reajustes fiscales, anticipos, las valoraciones y desvaloraciones nominales, la importación al país de capital poseído en el exterior, ajustes patrimoniales, indemnizaciones, etc.

También indica la entidad que el contribuyente tendrá la carga de demostrar la causa que considere justificativa del incremento del patrimonio, no obstante, este tendrá libertad probatoria para que por cualquiera de los medios previstos en la ley justifique las causas correspondientes.

**12. El pago de intereses por un préstamo otorgado para adquisición de acciones no es una expensa necesaria.**

Así lo ha establecido la DIAN mediante el oficio No. 521 del 7 de marzo de 2019, donde expone que, desde la perspectiva del artículo 107 del Estatuto Tributario, el pago de intereses por un préstamo para la adquisición de acciones no reúne los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad con la actividad productora de renta.

En el oficio citado la DIAN concluye que:

*En efecto, al tratarse del pago de intereses por un préstamo otorgado para adquisición de acciones se tiene que este no se adecúa a la noción de expensa necesaria y no se encuentra la relación de causalidad con la actividad productora de renta.*

**13. Las sociedades constituidas antes del 1º de enero de 2019 podrán acceder a los beneficios de renta exenta por economía naranja**

La DIAN así lo considera en el concepto 08259 de 2019, fundada en la redacción que dispuso el legislador de dicho beneficio estableciendo sólo un límite temporal máximo, pero sin hacer ninguna referencia a la fecha de inicio.

**14. La DIAN resuelve dudas referidas al contrato de Joint Venture (Concepto 204 del 28 de febrero de 2019).**

La DIAN se refirió en el concepto a los siguientes asuntos:

- Este contrato corresponde a una empresa en la cual dos o más partes, que representan a uno o varios países desarrollados y a uno o varios países en vías de desarrollo, comparten los riesgos financieros y la toma de decisiones por medio de una participación conjunta de capitales en una empresa común.
- Quienes participan en el contrato deben efectuar una contribución al esfuerzo común, la cual puede consistir en bienes, derechos, dinero e incluso en industria.
- Los Joint Ventures se pueden asimilar a contratos de colaboración reconocidos en Colombia para determinar sus efectos, en este caso los consorcios pueden asimilarse a consorcios o uniones temporales, incluso a contratos de cuentas en participación.
- En materia de facturación dice la entidad que si el JV se parece a un consorcio podrá facturar en nombre propio con fundamento en el artículo 1.6.1.4.8. del DUR, si por el contrario se parece a un contrato de cuentas en participación el obligado será el partícipe gestor.
- En materia de IVA, este deberá ser facturado por quien efectivamente venda el bien o el servicio, sea el JV actuando de forma independiente como los consorcios, o cada uno de sus miembros de forma individual.
- Igual sucede en materia de retención, si se asimila a un consorcio será el JV quien deberá retener, en caso de que se asimile a un contrato de cuentas en participación será el gestor. Ahora, considerando que en los consorcios no hay socio gestor, cuando se hagan pagos a este se imputará proporcionalmente por cada uno de los miembros, aplicando las retenciones correspondientes.
- En relación con los gastos por depreciación o amortización concluye la entidad que los miembros de un contrato de colaboración empresarial deben registrar de manera independiente el porcentaje de su participación respecto de cada activo y en tal sentido los gastos por depreciación o amortización, de los bienes que sean aportados al contrato, podrán ser reconocidos proporcionalmente por cada uno de los miembros.

**15. La negociación directa de inmuebles destinados al desarrollo de proyectos de infraestructura vial y transporte masivo no se sujetan a retención en la fuente.**

La ejecución de programas y proyectos de infraestructura vial y de sistemas de transporte masivo están consideradas en el artículo 58 de la ley 388 de 1997 como hechos constitutivos de utilidad pública o interés social. En esa medida, las ventas voluntarias de inmuebles destinados a proyectos de infraestructura vial o sistemas de transporte masivo, no se sujetan

a retención en la fuente al considerarse el ingreso no sujeto a renta. (Concepto DIAN 08181 de 2019)

**16. La DIAN se refirió a la aplicación del artículo 90 a del ET a procesos de liquidación de sucesión por causa de muerte (Concepto 007286 del 27 de marzo de 2019).**

El artículo 90 del ET se refiere a la determinación de la renta en la enajenación de activos, recientemente modificada por la Ley 1943 de 2018.

Justamente por la naturaleza no-comercial de la sucesión es que indica la entidad que en el acto de adjudicación de bienes a los herederos no tiene cabida la aplicación del artículo 90.

De la misma manera indicó que no le es aplicable a la adjudicación en sucesión la retención en la enajenación de activos fijos de personas naturales del 1% del que trata el artículo 398 ET.

**17. La DIAN considera que en la venta de inmueble que hace una persona natural a una persona jurídica prevalece la retención del artículo 401 del ET que la del 398 ibídem (Concepto 628 del 15 de marzo de 2019)**

El párrafo del artículo 401 del ET prevé que cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho, el comprador deberá consignar la retención a la DIAN como requisito previo para la celebración de la escritura; según artículo 1.2.4.9.1. del DUR, la tarifa será del 2.5% excepto para las primeras 20.000 UVT de vivienda de habitación que la retención será del 1%.

Por su parte el artículo 398 del ET prevé que cuando las personas naturales vendan inmuebles que constituyan activo fijo, la retención será del 1% y actuará como agente de retención el notario.

En el referido concepto la DIAN considera que si hay una venta de un inmueble de una persona natural a una persona jurídica debe prevalecer la retención de que trata el artículo 401 del ET pues en esta norma no se dispuso ninguna calidad especial respecto del vendedor.

Sobre el artículo 398 dice que el mismo sigue vigente y va dirigido a la enajenación de activos fijos de personas naturales; no quedando claro si prevalecerá esta retención cuando el activo que va a vender la persona natural sea un activo fijo. Si bien el artículo 401 del ET no hace ninguna calificación del vendedor, el artículo 398 del ET no hace ninguna calificación del comprador.

**18. La DIAN da respuesta a algunas inquietudes generales sobre el impuesto al consumo de bienes inmuebles con ocasión de la expedición del decreto que lo reglamenta (Concepto 015398 del 12 de junio de 2019).**

Resaltamos los siguientes apartes:

1. Concepto de "enajenación, a cualquier título"

A efectos del hecho generador del impuesto, estima la entidad que debe entenderse en su sentido natural y obvio como la acción de pasar o transmitir a alguien el dominio de un bien inmueble no excluido ni exento a cualquier título; teniendo presente los casos en los que no hay enajenación a efectos fiscales.

2. ¿Aplica el hecho generador a casos de aportes a sociedades nacionales, aportes a fiducias y/o a fondos que no cotizan en bolsa, al igual que en el caso de fusiones y escisiones adquisitivas y reorganizativas?

El Decreto 961 del 5 de junio de 2019 incluye los artículos 1.3.3.9. a 1.3.3.12. que excluyen del impuesto los casos de aportes a sociedades nacionales, fusiones y escisiones adquisitivas y reorganizativas. Respecto de los aportes a fiducias y/o a fondos que no cotizan en bolsa éstos están gravados siempre que impliquen un subyacente.

3. ¿Se causa el impuesto en fiducias en garantía?

Estima la DIAN que no se causa, hasta que no se cumpla la condición en el contrato garantizado, pues no ha acaecido la transferencia del dominio.

4. Período de transición entre la vigencia de la Ley 1943 de 2018 y del Decreto 961 de 2019.

Los consumos de bienes inmuebles durante éste período están amparados por el tratamiento dispuesto en el artículo 1.3.3.29 que incluye al DUT el Decreto, en el sentido que el pago con formulario 490 (que deberá conservarse) constituye prueba de pago y presentación del impuesto, de lo contrario debió haber sido practicada una retención.

5. ¿El vendedor, cedente o enajenante están obligados a presentar declaración del impuesto nacional al consumo?

No, en la medida que el impuesto se recauda vía retención.

6. ¿Cuál es la base gravable en contratos de leasing?

Según el artículo 1.2.1.17.5. del DUT, el valor podrá ser igual al valor de opción de compra para efectos tributarios, por lo que sólo habrá lugar al impuesto cuando al momento del ejercicio de la opción de compra la misma supere las 26.800 UVT.

7. ¿Hay lugar al impuesto en ventas de cuota parte?

En los casos en los cuales el valor del porcentaje de participación en el inmueble supere las 26.800 UVT habrá lugar al impuesto, de lo contrario no operará el gravamen.

**19. La prestación de servicios de publicidad por fuera del territorio colombiano no está sometida a retención en la fuente por tratarse de un ingreso de fuente extranjera (DIAN, Concepto 1044 del 29 de abril de 2019).**

Advierte la DIAN que en la artículo 24 del ET están contemplados los ingresos que se consideran de fuente nacional, entre estos la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país, la prestación de servicios dentro de su territorio, la enajenación de bienes materiales e inmateriales que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación y los ingresos recibidos por la prestación de servicios técnicos o asistencia técnica (aunque prestados desde el exterior).

En tal sentido concluye la entidad que si se celebra un contrato de publicidad entre un anunciante nacional y una revista internacional, que tenga por objeto divulgar pautas publicitarias en el extranjero, o de igual forma que la publicidad se ejecuta en el extranjero, los ingresos percibidos por la empresa extranjera se consideran de fuente extranjera y, por tanto, no están sujetos a retención en la fuente a título de renta.

**20. La DIAN hace precisiones sobre el impuesto sobre las ventas en contratos de obra o construcción (Concepto 4761 del 26 de febrero de 2019).**

(i) El impuesto sobre las ventas se genera sobre la parte de los ingresos correspondientes a los honorarios obtenidos por el constructor; (ii) cuando no se pacten honorarios el impuesto se causa sobre la remuneración del servicio que corresponda a la utilidad del constructor; (iii) el respectivo contrato debe señalar la parte correspondiente a los honorarios o utilidad, la cual en ningún caso podrá ser inferior a la que comercialmente corresponda a contratos iguales o similares; (iv) el IVA pagado por los costos y gastos es mayor valor del costo o del gasto respectivo, esto es mayor valor finalmente de la obra construida; (v) el empleo del IVA descontable para el contratista constructor sólo aplica por lo correspondiente con sus gastos propios; (vi) la no ejecución total del contrato, no es considerada como una exclusión del IVA; (vii) en caso de no haber sido expresada en el contrato la base gravable, debe remitirse a contratos iguales o similares para establecerla, siempre tomando en consideración el precio comercial según las circunstancias de la obra construida.

**21. La DIAN responde preguntas sobre la deducción de atenciones a clientes, proveedores y empleados del artículo 107-1 del ET (Concepto 2822 del 6 de febrero de 2019).**

En el artículo 107-1 del ET se contempló la posibilidad de deducir atenciones a clientes, proveedores y empleados, tales como regalos, cortesías, fiestas, reuniones y festejos, siempre y cuando el monto a deducir no sobrepase el 1% de los ingresos fiscales netos y efectivamente realizados, se encuentren debidamente soportados y hagan parte del giro ordinario del negocio.

Sobre el giro ordinario de los negocios indicó que cada sociedad deberá determinar cuáles atenciones a clientes, proveedores y empleados están directamente relacionados con el desarrollo del objeto social y deben considerarse actos habituales.

Indicó que la entrega que se haga no puede estar condicionada de ninguna manera, por lo tanto, ninguna de las obligaciones contraídas por una sociedad mediante pacto o convención colectiva puede ser considerada como atención a un empleado, ya que en estricto sentido estas son obligaciones convencionales.

No se podrá establecer ninguna condición o contraprestación para quien reciba la atención o regalo pues se estaría convirtiendo en una contraprestación que no se ajusta al concepto de atención; los pagos pueden hacerse en dinero

## **22. La Dirección de Apoyo Fiscal (DAF) reitera los elementos más importantes del impuesto predial (DAF, Concepto 007735 del 8 de marzo de 2019).**

Mediante el concepto 007735, de 8 de marzo de 2019, la DAF reitera los límites y condiciones del impuesto predial.

En ese sentido, reitera que la base gravable del impuesto es el avalúo catastral determinado por la autoridad catastral, al que se le realiza una actualización anual. Para el año 2019, el gobierno nacional fijó el aumento de los avalúos catastrales en un 3%, con excepción de los predios que fueron objeto de reajuste en procesos de formación o actualización catastral.

Por otro lado, señala que los contribuyentes, con fundamento en el artículo 179 del Decreto Ley 1333 de 1986, pueden solicitar a la autoridad catastral correspondiente la revisión del avalúo catastral, demostrando que el valor determinado por esta no corresponde con la realidad del predio. En este punto la entidad aclara que contra el acto administrativo que decide la revisión del avalúo, procede el recurso de reposición y el de apelación en la vía gubernativa.

Por último insiste en que *“el impuesto a pagar no podrá exceder del doble del impuesto liquidado en el año inmediatamente anterior, y en este sentido la administración municipal está en la obligación de respetar las limitaciones consagradas en el artículo 6º antes referido; nótese que la disposición citada no contiene ninguna restricción en relación con las vigencias, por lo que si el valor resultante de impuesto (avalúo por tarifa) excede el doble del monto liquidado por el mismo concepto en más de una vigencia, el límite del impuesto deberá respetarse en cada una de ellas.”*

Lo anterior no aplica para los predios que se incorporen por primera vez al catastro, ni para los terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados. Tampoco se aplicará para los predios que figuraban como lotes no construidos y cuyo nuevo avalúo se origina por la construcción o edificación en él realizada.

Advertimos que el artículo 4º de la Ley 44 de 1990, modificado por la Ley 1450 de 2011, prevé un límite del impuesto, el cual no podrá exceder del 25% del monto liquidado en el año anterior, excepto por los casos en los que corresponda a cambios de los elementos físicos o económicos que se den en procesos de actualización del catastro.

## **B) DOCTRINA SOCIETARIA**

### **1. La Superintendencia de Sociedades se refirió respecto de la prescripción adquisitiva de acciones y del título y el modo en la enajenación de estas (Oficio 220-034448 del 24 de abril de 2019).**

Frente a la prescripción reiteró la posición del Oficio 220-050572 de abril de 2018 en el que expresó que las acciones de una sociedad de capital, al tratarse de bienes muebles que incorporan derechos políticos y económicos, pueden ser objeto de prescripción adquisitiva de dominio invocada por otro socio o por un tercero, no por la sociedad, que valiéndose de una relación jurídica con las mismas -como puede ser la prenda, usufructo o anticresis-, muta su ánimo para convertirse en poseedor ejerciendo los derechos que les son inherentes, al tiempo que quien ostenta la condición de propietario o nudo propietario los abandona, en las condiciones generales establecidas en el Código Civil.

En el caso de se haya celebrado un contrato pero nunca se haya hecho la real transferencia de las acciones no estaríamos frente a un caso en el cual el adquirente tenga la posesión de estas y en consecuencia no legitima al adquirente a solicitar la prescripción adquisitiva.

### **2. Las sociedades civiles siguen vigentes en el ordenamiento jurídico colombiano (Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-007461 del 14 de febrero de 2019).**

Aclara que las sociedades civiles sí tienen existencia legal en Colombia; pueden constituirse bajo cualquiera de los tipos societarios, excepto como sociedad por acciones simplificada; están obligadas a inscribirse en el registro mercantil, y se rigen por las disposiciones generales de los artículos 98 a 265 y las especiales según el tipo de sociedad de los artículos 294 a 468 del Código de Comercio, al igual que las sociedades comerciales, aunque se diferencian de estas últimas en las actividades no mercantiles propias de su objeto social.

No obstante, la entidad también aclara que las sociedades civiles no están sujetas a inspección, vigilancia y control de la Superintendencia de Sociedades ni de otro organismo de control, como quiera que no existe en el ordenamiento jurídico una norma que prescriba algún tipo de fiscalización para estas.

### **3. Es procedente el pago de dividendos en especie (Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-028457 del 9 de abril de 2019).**

Afirma la Superintendencia que la posición doctrinal adoptada ha sido consistente y reiterada en el sentido de afirmar la procedencia del pago de dividendos en especie, distinto

al pago del dividendo por acciones liberadas, siempre y cuando los accionistas de manera expresa acepten la entrega del bien respectivo y, además, que la Asamblea al decretar el dividendo haya previsto que esta sea una posibilidad para el pago.

En todo caso afirma que para efectos cambiarios, no es procedente el cambio de sustitución de inversionista por el cambio de titular que se da con ocasión de un pago de dividendos en especie; considera que en estos casos el registro debía ser solicitado ante el Banco de la República por el inversionista cedente y cesionario.

## C) JURISPRUDENCIA

### 1. El Consejo de Estado aclara cuándo los dividendos hacen parte de la base gravable del impuesto de Industria y Comercio (Sentencia 23097 del 14 de marzo de 2019)

En relación con la inclusión de los dividendos en la base gravable del impuesto de Industria y Comercio, la Sala consideró que el giro ordinario de los negocios no está delimitado únicamente por la actividad principal del objeto social sino también a actividades secundarias.

Al respecto indicó que cuando una persona ejecute el acto de comercio consistente en la intervención como asociado en la constitución de sociedades comerciales, o la negociación a título oneroso de partes de interés, cuotas o acciones, de manera ocasional, este no estaría gravado con el Impuesto; por el contrario si la actividad será gravada si se ejerce de manera habitual y profesional.

Supera la Corporación la postura según la cual los dividendos provenientes de las acciones que constituyan activo fijo no estarían gravadas con el impuesto, ahora considera irrelevante esta distinción porque aunque las acciones hagan parte del activo fijo de una empresa, si dicha actividad es habitual en el giro ordinario de sus negocios sí estaría gravada.

También aclaró que no es relevante la periodicidad o frecuencia con que se ejecuta la actividad comercial referida, precisó que no es necesario que la compra o venta de acciones para obtener dividendos se realice de manera permanente para que sea sujeta de ICA.

### 2. Se suspende provisionalmente norma reglamentaria que exige escritura de compraventa para demostrar la adquisición de vivienda del trabajador y conservar la renta exenta (Consejo de Estado, Auto del 28 de marzo de 2019, Exp. 24048)

El artículo 126-1 del ET prevé el tratamiento de renta exenta de los aportes a los fondos de pensiones de jubilación, invalidez o cesantías; asimismo, la exención de los aportes a los seguros privados de pensiones y a los fondos de pensiones voluntarias. Si bien la norma prevé que se perderá el beneficio en el evento que se hagan retiros, cuando la destinación del retiro sea para adquisición de vivienda nueva o usada no se perderá el beneficio, lo cual se demostrara con copia de la escritura de compraventa.

El citado artículo fue demandado ante la Corte Constitucional por considerar que debía ser declarado inexecutable la expresión “compraventa” pues excluía otros negocios jurídicos para la adquisición de vivienda; la Corte declaró la executable condicionada a que podía tratarse de cualquier tipo de negocio jurídico para la adquisición de vivienda como por ejemplo la permuta.

El Gobierno a través del Decreto 2250 de 2017 reglamentó la norma y estableció como requisito “2.3. Que el objeto de la escritura pública sea exclusivamente la compraventa de vivienda, nueva o usada.”.

El Consejo de Estado suspendió provisionalmente la expresión “exclusivamente”, al considerar que viola lo fallado por la Corte Constitucional, y en consecuencia indica que se podrá demostrar la adquisición de vivienda con la escritura pública de negocios jurídicos diferentes a la compraventa.

**3. Es posible adicionar costos y deducciones asociados a ingresos que se aceptan en una corrección provocada de las declaraciones tributarias (Consejo de Estado, Sentencia del 21 de enero de 2019 Exp. 21366)**

Aunque la corrección provocada por las actuaciones de la Administración se debe limitar en aceptar las glosas planteadas por la Administración respecto de la declaración privada, este mandato no obsta para reconocer los costos y deducciones que sean del caso, con los cuales se deben depurar los ingresos que se estén aceptando.

Es así que con ocasión del principio de justicia previsto en el artículo 683 del ET (según el cual la aplicación recta de las disposiciones tributarias conlleva a no exigirle al contribuyente cargas adicionales a las previstas en la Ley), la Sala considera que una corrección provocada puede incluir, además de los ingresos propuestos por la autoridad, los costos asociados a ellos.

**4. La Corte Constitucional declara executable el numeral 6 del párrafo 3 del artículo 240 de la ley 1819 de 2016, en el que se prescribe como causal de pérdida del beneficio tributario consagrado en la ley 1429 de 2010 el cambio de composición accionaria.**

El alto tribunal, mediante el comunicado de prensa del 12 de junio de 2019, informa que ha declarado executable la norma que indica que el cambio en la composición accionaria de las sociedades beneficiarias de la ley 1429 de 2010, con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley 1819 de 2016, implica la pérdida del tratamiento preferencial aplicado y se someterán a la tarifa general del impuesto sobre la renta.

La Corte argumenta la decisión en que la norma acusada es una medida que persigue fines legítimos, acordes con la constitución, como los de fortalecer el recaudo, garantizar la equidad tributaria y evitar la evasión y elusión fiscal por el abuso de tarifas preferenciales por parte de los agentes económicos.

La decisión de la Corte estará contenida en la sentencia C-265 de 2019.

**5. La Corte Constitucional declara exequible la expresión “no obligados a llevar contabilidad” contenida en el artículo 75 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 55 de la ley 1819 de 2016.**

El alto tribunal expone que la presunción del valor del costo fiscal de los bienes incorporeales concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica formados por contribuyentes no obligados a llevar contabilidad no vulnera los principios de igualdad y equidad tributaria.

Esto lo informa a través del comunicado de prensa del 12 de junio de 2019, donde indica que, en síntesis, La Corte evidenció que sí existe una razón que justifica el tratamiento tributario diverso, consistente en la capacidad probatoria y contable que tienen los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, la cual les permite declarar el costo fiscal en cada ejercicio y a partir de los soportes respectivos. En la medida en que los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad no tienen dichos deberes de documentación contable, entonces resultaba admisible que el Legislador estableciera un régimen diferenciado para la deducción del costo fiscal en uno y otro caso.

La decisión de la Corte estará contenida en la sentencia C-266 de 2019.

**VM LEGAL S.A.S.**