

Circular VM Legal No. 21



TRIBUTARIO

- Impuestos pagados en el exterior por rentas derivadas de Fondos de Inversión Colectiva son descontables para los residentes fiscales colombianos
- La obligación de ser agente retenedor del impuesto de Industria y Comercio por pagos con tarjeta de crédito o débito requiere que el contribuyente que actuará como agente retenedor participe en la transacción gravada con el impuesto
- La obligación de presentar la declaración de renta por cambio en la titularidad de la inversión extranjera se tiene ante todos los actos que impliquen cambio de titularidad de los activos en que esté representada la inversión
- Los contribuyentes que hacen parte del régimen SIMPLE no están obligados al régimen de Entidades Controladas del Exterior ("ECE")
- No existe término legal para que el adquirente de bienes y servicios lleve a cabo la confirmación del evento 032 "Recibo del bien o prestación del servicio"
- El adquirente de bienes y servicios no estará obligado a cumplir con requisitos adicionales o exhibir y/o entregar documentos para la expedición de la factura de venta

SOCIETARIO

- La sociedad subsidiaria de mayor patrimonio es la encargada de preparar y presentar ante Supersociedades los estados financieros combinados cuando el controlante sea persona natural

- El no realizar el nombramiento de representante legal o revisor fiscal ante la ausencia del principal puede dar lugar a sanciones para la sociedad

JURISPRUDENCIA

- El artículo 90 del ET sólo es aplicable a operaciones onerosas
- Las declaraciones de IVA que se presenten en un período diferente al que le corresponda al contribuyente no tendrán la calidad de ineficaces
- Dentro del precio máximo de la vivienda de interés social (VIS) utilizado como base para determinar el derecho a la devolución del IVA no se incluye el valor de las unidades inmobiliarias diferentes a la habitacional (como el parqueadero y/o depósito)
- Las correcciones de imputaciones de saldos a favor o anticipos que no afecten la base gravable ni el impuesto declarado se podrán realizar en cualquier tiempo

NORMATIVIDAD RELEVANTE

- La DIAN estableció los sujetos obligados a presentar información exógena para el año 2023 junto con las condiciones para su reporte.
- El valor de la Unidad de Valor Tributario ("UVT") aplicable para el año 2023 será de \$42.412

TRIBUTARIO

Impuestos pagados en el exterior por rentas derivadas de Fondos de Inversión Colectiva (“FIC”) son descontables para los residentes fiscales colombianos

La Administración Tributaria concluye que, con fundamento en el principio de transparencia dispuesto en el artículo 23-1 y del artículo 368-1 del E.T y, bajo el estricto cumplimiento de los requisitos allí señalados, un residente fiscal colombiano puede tomarse como descuento los impuestos pagados en el exterior derivados de las rentas obtenidas de un FIC que realiza inversiones en el extranjero.

Consideró la DIAN que “[...] la disposición referida no efectúa un condicionamiento adicional a la calidad de los sujetos facultados para tomar el descuento por impuestos pagados en el exterior (más allá de su condición de residentes y contribuyentes del impuesto de renta y complementarios en Colombia), [...]”. Por lo anterior, son descontables los impuestos pagados en el exterior para los residentes fiscales colombianos en estos casos, siempre que se dé cumplimiento a los requisitos para que proceda el beneficio.

(DIAN, Oficio 1065 del 2 de septiembre de 2022)

La obligación de ser agente retenedor del impuesto de Industria y Comercio por pagos con tarjeta de crédito o débito requiere que el contribuyente que actuará como agente retenedor participe en la transacción gravada con el impuesto

La Dirección General de Apoyo Fiscal consideró que no basta con que un contribuyente sea clasificado como Gran Contribuyente por la DIAN para que sobre él recaiga la obligación de fungir como agente de retención, sino que adicionalmente se requiere que exista un vínculo con la entidad territorial, materializado propiamente con la participación de este en la transacción gravada con el impuesto en dicho municipio.

No obstante, precisó la entidad que de la jurisprudencia del Consejo de Estado no se extrae que para tener la calidad de agente retenedor en un municipio por los pagos con tarjeta de débito o crédito sea necesario que el contribuyente cuente con oficinas en dicho municipio, por lo que no será un requisito para adquirir esta responsabilidad.

(Dirección General de Apoyo Fiscal. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Concepto No. 034419 del 8 de agosto de 2022)

Residentes colombianos partícipes de un FIC que realiza inversiones en el exterior podrán aplicar el descuento establecido en el artículo 254 del Estatuto Tributario

La obligación de presentar la declaración de renta por cambio en la titularidad de la inversión extranjera se tiene ante todos los actos que impliquen cambio de titularidad de los activos en que esté representada la inversión

Reiterando lo dispuesto en Oficio No. 907487 del 26 de noviembre de 2020, precisa la Administración Tributaria que aun cuando no se genere impuesto a cargo por los actos que impliquen el cambio de titularidad de dominio del activo o activos en los que está representada la inversión extranjera se tiene la obligación de presentar la respectiva declaración de renta por cambio en la titularidad de la inversión.

(DIAN, Oficio 980 [905871] del 3 de agosto de 2022)

Los contribuyentes que hacen parte del Régimen Simple no están sometidos al Régimen de Entidades Controladas del Exterior (“ECE”)

Así lo consideró la Administración Tributaria, pues siendo que el Régimen Simple tiene un carácter sustitutivo respecto del régimen ordinario del impuesto sobre la renta, al no ser regímenes concurrentes de conformidad con el artículo 909 del ET, los contribuyentes que opten por el régimen SIMPLE no estarán sometidos al Régimen ECE, pues esta obligación recae propiamente sobre contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Indica la entidad que la normatividad aplicable al Régimen ECE resulta incompatible con la del Régimen Simple.

Al respecto, advierte la DIAN que la utilización del Régimen Simple en como forma de diferimiento del impuesto y evitando sea aplicable el Régimen ECE podría constituir abuso en materia tributaria, lo cual dará lugar a la pérdida de calificación dentro del Régimen Simple.

(DIAN, Oficio 1204 [907162] del 27 de septiembre de 2022)

No existe término legal para que el adquirente de bienes y servicios lleve a cabo la confirmación del evento 032 "Recibo del bien o prestación del servicio"

Realizando una interpretación a la normatividad aplicable, la DIAN precisó que esta no determinó un término específico para que el adquirente de bienes y servicios llevara a cabo los eventos de “Recibo de la Factura Electrónica de Venta” y “Recibo del bien o prestación del servicio”. Manifestó la entidad que la confirmación de estos depende propiamente de las particularidades de cada caso en concreto con relación al tipo de operación realizada, incluyendo su forma y tiempo de entrega.

En este orden de ideas, hasta tanto no se lleve a cabo el evento de confirmación de recibo del bien o prestación del servicio por parte del adquirente, será posible la realización de Notas Débito o Crédito asociadas a la factura electrónica con la finalidad de corregir o realizar ajustes.

“[...] Dicho en otras palabras, el sistema permitirá la generación de Notas Débito o Crédito asociadas a facturas electrónicas previamente expedidas, desde la confirmación electrónica del “evento 02 Documento validado por la DIAN” y hasta los 3 días hábiles posteriores a la confirmación electrónica del “evento 032 Recibo del bien o prestación del servicio”.

Siendo así, reitera la DIAN que aceptada la factura y confirmado el evento (032) de recibo del bien y/o prestación del servicio por parte del adquirente no será posible efectuar notas crédito asociadas a la factura electrónica. Por lo anterior, la Administración Tributaria sugiere solamente confirmar con el mensaje 032 cuando efectivamente se haya materializado la operación comercial.

(DIAN, Oficio 100153157-6527 del 27 de septiembre de 2022)

El adquirente de bienes y servicios no estará obligado a cumplir con requisitos adicionales o exhibir y/o entregar documentos para la expedición de la factura de venta

Así lo precisó recientemente la DIAN para efectos de garantizar y facilitar la entrega de la factura de venta a los adquirentes y que los facturadores den cumplimiento a la obligación de expedir factura, de conformidad con los requisitos contenidos en la normatividad.

Aclara la Administración Tributaria que el facturador electrónico únicamente podrá exigir al adquirente la información de sus apellidos y nombres o razón social y NIT, sin estar facultado para obligar al adquirente a que exhiba o entregue documentación al respecto. De otra manera, salvo excepciones previstas en la norma, se constituiría como un desconocimiento del Estatuto Tributario y las normas reglamentarias.

(DIAN, Circular Externa 0000007 del 24 de octubre de 2022)

SOCIETARIO

La sociedad subsidiaria de mayor patrimonio es la encargada de preparar y presentar ante Supersociedades los estados financieros combinados cuando el controlante sea persona natural

Resolviendo una posible discrepancia en cuanto a la preparación y presentación de estados financieros (EEFF) combinados cuando el controlante es persona natural, aclara la Supersociedades que tanto en el caso en que el controlante sea persona natural comerciante como cuando sea no comerciante, la obligación de presentar los estados financieros combinados recae en la sociedad subsidiaria de mayor patrimonio.

Asimismo, precisó la entidad que si el controlante es persona natural comerciante debe consolidar sus EEFF con los de la subsidiaria como si fuese una sola entidad. Por otra parte, si el controlante es persona natural no comerciante la subsidiaria de mayor patrimonio es quien combina los EEFF de control común, sin incluir activos y pasivos de la controlante.

(Superintendencia de Sociedades, Oficio 115-157696 del 15 de julio de 2022)

El no realizar el nombramiento de representante legal o revisor fiscal ante la ausencia del principal puede dar lugar a sanciones para la sociedad

Reitera la Supersociedades que, dada la necesidad que tiene una sociedad de contar con un representante legal y/o revisor fiscal, ante la ausencia absoluta o temporal del principal (en ambos casos) es deber del órgano social nombrar y registrar el nombramiento de un nuevo revisor fiscal tan pronto como sea posible.

Fundamentalmente la necesidad del nombramiento se deriva de que no realizarlo implica un incumplimiento a las obligaciones legales y eventualmente daría lugar a sanciones para la Sociedad.

(Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-229540 del 18 de octubre de 2022)

JURISPRUDENCIA

El artículo 90 del Estatuto Tributario sólo es aplicable a operaciones onerosas

En sentencia del 10 de noviembre de 2022 el Consejo de Estado anuló el Oficio No. 2949 expedido por la DIAN con fecha del 27 de diciembre de 2019, por medio del cual se había concluido que el artículo 90 era aplicable a operaciones que no implican una contraprestación para el enajenante (e.g. donación, liquidación de sociedades o repartición de dividendos en especie).

El Alto Tribunal fundamentó su decisión en una interpretación literal de la norma, en cuanto esta hace expresa referencia a “precio de enajenación”; y en una interpretación contextual, pues las operaciones gratuitas no conllevan un incremento patrimonial para el enajenante, no habiendo ingreso ni renta alguna que deba estimarse por su valor de mercado.

Resulta importante resaltar que si bien existían antecedentes jurisprudenciales que tenían relación con la discusión dada en la sentencia que declaró la nulidad del referido Oficio, la Sección Cuarta consideró que la interpretación adoptada garantiza de mejor manera los derechos de los contribuyentes.

“Esto es así porque reconoce que, si bien existen contratos a título gratuito que pueden dar lugar a una enajenación de activos, la norma bajo estudio contiene un presupuesto adicional para su aplicación, que consiste en el precio, requisito que solo está presente en los negocios jurídicos a título oneroso.”

(Consejo de Estado, Sentencia Exp. 25400 del 10 de noviembre de 2022)

Las declaraciones de IVA que se presenten en un período diferente al que le corresponda al contribuyente no tendrán la calidad de ineficaces

El Consejo de Estado declaró la nulidad del aparte del artículo 1.6.1.6.3. del DUT que disponía lo siguiente:

“Las declaraciones que se hubieren presentado en periodos diferentes a los establecidos por la ley no tienen efecto legal alguno; por lo tanto, los valores efectivamente pagados con dichas declaraciones podrán ser tomados como un abono al saldo a pagar en la declaración del impuesto sobre las ventas del periodo correspondiente”

De acuerdo a la interpretación realizada por el Alto Tribunal, no era potestativo del ejecutivo establecer una sanción cuando la norma no la definía, tal como ocurre en el presente caso. Así, consideró el Consejo de Estado:

“En ese orden de ideas, el aparte demandado compromete el derecho fundamental al debido proceso porque nadie puede ser sancionado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se imputa. Este es un asunto de reserva legal que no puede ser regulado por la administración, ya que es competencia exclusiva del legislador establecer la descripción de las conductas sancionables, así como la manera de castigar las infracciones.”

Al respecto, resulta oportuno recordar que el período del impuesto sobre las ventas depende de los ingresos brutos, provenientes de actividades gravadas, que haya tenido el contribuyente en el año anterior. Ahora bien, con ocasión a la decisión adoptada, una de las grandes dudas que surgen es: ¿qué pasa con el contribuyente que no cumplió con señalar la periodicidad que le correspondía en un determinado período?

Dado que la sentencia en sí misma no resolvió nada respecto al anterior interrogante, planteemos algunas opciones de interpretación:

- No hacer nada: entendido que no constituye un hecho sancionable, ante un eventual requerimiento por parte de la DIAN por el cambio de período, la Administración no tendría cómo solicitar una corrección; y, en caso de hacerlo no tendría sanción para imponer, estando los ingresos efectivamente declarados y el IVA pagado, esto se fundamentaría en la sentencia.
- Corregir el período, los valores declarados y presentar (de ser el caso) los períodos faltantes. Con ello, solicitar la imputación de los pagos realizados a los períodos que corresponda. Para esto no hay un procedimiento expreso, por lo que tendría que hacerse vía petición directa a la DIAN.
- Corregir pagando las sanciones e intereses, o disminuyendo los valores a pagar (siempre que se encuentre en plazo para hacerlo), y presentar con sanción e interés los períodos faltantes.

(Consejo de Estado, Sentencia Exp. 25541 del 3 de noviembre de 2022)

Dentro del precio máximo de la vivienda de interés social utilizado como base para determinar el derecho a la devolución del IVA (pár. 2, art. 850 ET) no se incluye el valor de las unidades inmobiliarias diferentes a la habitación como el parqueadero y/o depósito

El Consejo de Estado anuló parcialmente la presunción establecida en el parágrafo 1 del artículo 1.6.1.26.1. del Decreto 1625 de 2016, por medio de la cual el Ministerio de Hacienda reglamentó que para efectos de la devolución del IVA pagado en la adquisición de materiales de vivienda de interés social y prioritaria (VIS y VIP), se debía incluir dentro del precio de la vivienda el valor de bienes muebles o inmuebles que prestaran usos y servicios complementarios o conexos (e.g. parqueaderos, depósitos, terrazas, antejardines).

El Alto Tribunal adoptó el criterio decisorio de la Sentencia No. Exp. 23662 del 28 de noviembre de 2019, con base en el cual determina que la aplicación de la exención de renta exenta contenida en el artículo 235-2 del ET se supedita es al cumplimiento de los montos máximos permitidos para las viviendas VIS /VIP, los cuales corresponden a los límites de valores establecidos en el correspondiente Plan Nacional de Desarrollo (art. 8, Ley 388 de 1997).

“Acorde con los anteriores razonamientos y no existiendo razón para que en materia de devoluciones de IVA se extienda el valor de las VIS/VIP a conceptos diferentes del propio de la escritura pública, en el cual no se incluyen los bienes complementarios a los que alude la norma demandada, la Sala adoptará el criterio decisorio de la citada sentencia 23662, constitutiva de precedente aplicable al presente caso.”

De esta manera, para acceder al beneficio tributario de devolución del IVA pagado por la adquisición de materiales de viviendas tipo VIS/VIP, el precio límite de estas viviendas será el determinado por el correspondiente Plan Nacional de Desarrollo. Asimismo, al momento de computar el valor final de la vivienda y determinar el tope límite para acceder al beneficio no se deben incluir los valores respecto de unidades como parqueaderos y/o depósitos, pues estos no integran el valor de la vivienda tipo VIS/VIP para efectos de los beneficios tributarios establecidos, siendo además que no se incluyen dentro de la respectiva escritura pública.

(Consejo de Estado, Sentencia Exp. 25440 del 27 de octubre de 2022)

Las correcciones de imputaciones de saldos a favor o anticipos que no afecten la determinación del tributo se podrán realizar en cualquier tiempo

El Consejo de Estado unificó su jurisprudencia y determinó expresamente que las correcciones que realicen los contribuyentes con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 (“Ley Antitrámites”) no están sometidas al término de corrección consagradas en los artículos 588 y 589, dispuestos propiamente para los casos en que se aumente el impuesto o disminuya el saldo a favor y cuando se disminuya el saldo a pagar o aumente el saldo a favor, respectivamente.

Para el máximo tribunal de la jurisdicción contencioso administrativa, en los eventos que el dato que se corrija de la declaración no afecte la base gravable o el tributo declarado, esto es, los elementos estructurales para su determinación, la corrección podrá realizarse en cualquier tiempo, de conformidad con el artículo 43 de la Ley Antitrámites; precisa el Consejo de Estado que la aplicación de lo dispuesto en los artículos 588 y 589 se

da cuando la corrección implica modificar hechos relevantes para la determinación del tributo del contribuyente declarante.

“Consecuentemente, para la Sala la corrección oficiosa o a petición del interesado de declaraciones tributarias para imputar al pago de la deuda liquidada montos procedentes de la declaración del periodo inmediatamente anterior, ya sea que se trate de saldos a favor o de anticipos a los que se refieren la letra a. del artículo 815 del ET y el artículo 807 ibidem, está regida plenamente por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, sin remisiones a los artículos 588 y 589 del ET.”

En este orden de ideas, revocando y unificando su jurisprudencia en cuanto a la interpretación del artículo 43 de la Ley Antitrámites, aclara el Consejo de Estado en los casos que un contribuyente haya tenido un error de imputación en su anticipo o en el saldo a favor determinado en su declaración del año inmediatamente anterior este podrá ser corregido en cualquier tiempo, sin perjuicio de que estos puedan ser revisados por parte de la Administración Tributaria ante eventos probados de devolución improcedente.

(Consejo de Estado, Sentencia Exp. 23854 del 8 de septiembre de 2022)

NORMATIVIDAD RELEVANTE

La DIAN estableció los sujetos obligados a presentar información exógena para el año 2023 junto con las condiciones para su reporte.

Mediante Resolución 01255 del 26 de octubre de 2022 la DIAN determinó los obligados a reportar información exógena para el año 2023, que se presentaría en 2024.

Para el efecto, resulta importante y consideramos relevante se dé una revisión anticipada a la Resolución y con ello, cuando corresponda, preparar, seleccionar u organizar la información necesaria para el reporte y debido cumplimiento de la obligación.

Esperamos que esta información sea de su utilidad,

VM LEGAL S.A.S. *El presente documento es de carácter informativo y tiene como único fin la actualización a nuestros clientes sobre temas de interés; por lo tanto, no constituye una opinión legal, concepto o asesoría de ningún caso particular por parte de VM Legal.

El valor de la Unidad de Valor Tributario (“UVT”) aplicable para el año 2023 será de \$42.412

De conformidad con la Resolución 001264 del 18 de noviembre de 2022, la UVT aplicable para 2023 será de \$42.412.