

Circular VM Legal No. 9



TRIBUTARIO

- Las rentas provenientes de las donaciones y herencias están comprendidas dentro del concepto de ganancias de capital de los CDI modelo OCDE.
- Las personas jurídicas deberán reportar tanto al nudo propietario como al usufructuario para el registro de beneficiarios finales en los casos de usufructo de las acciones.
- La DIAN emitió concepto general con relación al impuesto sobre la renta para personas naturales en virtud de los cambios introducidos por la Ley 2277 de 2022.
- No es requisito determinante para la procedencia del beneficio de economía naranja que el destinatario del servicio esté ubicado en Colombia.
- El hecho generador del impuesto de timbre no se realiza en la enajenación de inmuebles urbanos clasificados en estrato socioeconómico 1,2 y 3.
- Las personas que acreditaron el cumplimiento de los requisitos para acceder a los beneficios derogados por la Ley 2277 de 2022 podrán gozar de ellos durante todo el término dispuesto en la normatividad.

SOCIETARIO

- No es posible constituir una sociedad comercial únicamente con aportes en industria.

- Los pasivos existentes por concepto de retenciones obligatorias en favor de la Administración Tributaria no se pueden incluir en los acuerdos de reorganización empresarial.

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA

- Los intereses presuntos también se causan en los préstamos realizados al consorcio por parte de los socios de una de las compañías consorciadas.
- Para que la prueba recobrada proceda como causal invocada en el recurso extraordinario de revisión la existencia de dicho documento debe ponerse de presente en la discusión judicial, salvo causal extraña o justificada que impidiera conocer de ellos y/o solicitarlos.

NORMATIVIDAD RELEVANTE

- El plazo para realizar el registro de beneficiarios finales vence el 31 de julio de 2023.
- Beneficio transitorio de reducción de sanciones y tasa de interés para contribuyentes que no hayan presentado o deben corregir declaraciones ante la DIAN perderá vigencia el 31 de mayo de 2023.
- El beneficio en la reducción de la tasa de interés moratoria aplicará hasta el 30 de junio de 2023.

Las rentas provenientes de las donaciones y herencias están comprendidas dentro del concepto de ganancias de capital de los CDI modelo OCDE

La Administración Tributaria expidió un nuevo concepto con la finalidad de unificar el tratamiento tributario aplicable sobre las rentas derivadas de herencias y legados bajo los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Colombia bajo el modelo de la OCDE, pues inicialmente había considerado su tratamiento bajo el concepto de “*otras rentas*” al no encontrarse clasificado dentro de otro concepto y posteriormente indicó que estas se comprendían en el concepto de “*ganancias de capital*”.

En este nuevo pronunciamiento, en virtud del cual reconsidera y aclara su posición, la DIAN parte de determinar que las ganancias provenientes de una herencia se consideran ganancia de capital con fundamento en los comentarios de la OCDE al artículo 13 del modelo de convenio.

Partiendo de lo anterior, a la luz de los presupuestos que contenga el artículo 13 del CDI en cuestión, deberá analizarse en cada caso si el activo objeto de enajenación corresponde a una herencia, legal o donación y con ello determinar la potestad tributaria que tendrá cada Estado contratante sobre los ingresos recibidos; esto de acuerdo con las disposiciones contenidas en cada CDI suscrito por Colombia.

Así – por ejemplo- para el caso del CDI suscrito con México, podría ser que las ganancias recibidas por un colombiano residente fiscal en México en virtud de una herencia o legado resulten gravadas en Colombia cuando el causante era residente fiscal en Colombia.

(DIAN, Oficio 100202208–0525 del 26 de abril de 2023)

Las personas jurídicas deberán reportar tanto al nudo propietario como al usufructuario para el registro de beneficiarios finales en los casos de usufructo de las acciones

La Administración Tributaria precisó que, en los casos que concurren en personas naturales diferentes las calidades de nudo propietario y usufructuario, la persona jurídica deberá reportar a ambos en el Registro Único de Beneficiarios Finales.

Lo anterior, siempre que estos cumplan con los criterios para la determinación de beneficiario final contenidos en el artículo 6 de la Resolución 164 de 2021.

(DIAN, Oficio 908076-1339 del 8 de noviembre de 2022)

Las herencias, legados y donaciones, a la luz de los CDI suscritos por Colombia y que adopten dicho modelo (OCDE), reciben el tratamiento de ganancias de capital (cfr. artículo 13) y no el residual de “*otras rentas*”

La DIAN emitió concepto general con relación al impuesto sobre la renta para personas naturales en virtud de la Ley 2277 de 2022

La Administración Tributaria expidió un nuevo concepto general con la finalidad precisar el tratamiento aplicable en el impuesto sobre la renta para personas naturales en virtud de la Ley 2277 de 2022, constituyendo la posición oficial de la entidad para efectos de su aplicación.

Ley 2277 de 2022	Interpretación de la DIAN
<p>ART. 2. Modificaciones al artículo 206 del ET. Rentas de trabajo exentas</p> <p>“[...]”</p> <p><i>10. El veinticinco por ciento (25%) del valor total de los pagos laborales, limitada anualmente a setecientos noventa (790) UVT. El cálculo de esta renta exenta se efectuará una vez se detraiga del valor total de los pagos laborales recibidos por el trabajador, los ingresos no constitutivos de renta, las deducciones y las demás rentas exentas diferentes a la establecida en el presente numeral.”</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - Los ingresos recibidos por indemnizaciones derivadas de relaciones laborales les es aplicable el 25% como renta exenta que no está atada al límite anual de 790 UVT. - El agente de retención deberá efectuar la retención de conformidad con lo dispuesto en el artículo 338 del ET y aplicar el límite anual modificado por el artículo 2 de la Ley 2277 de 2022. - El agente de retención no debe tomar como factor de depuración ni el límite anual de 1.340 UVT contenido en el numeral 3 del artículo 336 ET ni la deducción por dependientes dispuesta en el inciso 2 del mismo numeral.
<p>ART. 3. Modificaciones al artículo 24 del ET. Tarifa especial para dividendos o participaciones</p> <p><i>“PARÁGRAFO. La retención en la fuente sobre el valor de los dividendos brutos pagados o decretados en calidad de exigibles por concepto de dividendos o participaciones durante el periodo gravable, independientemente del número de cuotas en que se fraccione dicho valor, será la que resulte de aplicar a dichos pagos la siguiente tabla:</i></p> <p>[...]”</p> <p><i>El accionista persona natural residente imputará la retención en la fuente practicada en su declaración del impuesto sobre la renta.”</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - Aduce la DIAN que la modificación en la tarifa aplicable a la retención en la fuente para este caso aplicará sobre los dividendos abonados en cuenta en calidad de exigibles desde el 1° de enero de 2023, siempre que sea repartan con cargo a utilidades generadas a partir del año gravable 2017, de conformidad con el 338 del ET.
<p>ART. 7. Modificaciones al artículo 336 del ET. Deducciones por dependientes</p> <p>“[...]”</p> <p><i>Al valor resultante podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones especiales imputables a esta cédula,</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - Afirma la entidad que el contribuyente podrá tomarse la deducción introducida por la Ley 2277 de 2022 correspondiente a 72 UVT por dependiente o la deducción mensual de hasta el 10% del total de los ingresos brutos por concepto de dependientes, hasta un máximo de treinta y

<p><i>siempre que no excedan el cuarenta (40%) del resultado del numeral anterior, que en todo caso no puede exceder de mil trescientas cuarenta (1.340) UVT anuales.</i></p> <p><i>Sin perjuicio de lo establecido en el inciso 2 del artículo 387 del Estatuto Tributario, el trabajador podrá deducir, en adición al límite establecido en el inciso anterior, setenta y dos (72) UVT por dependiente hasta un máximo de cuatro (4) dependientes.”</i></p>	<p>dos (32) UVT mensuales contenida en el inciso 2 del artículo 387 del ET, sin que pueda tomarse ambas deducciones por los mismos dependientes.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Para la entidad el tope de 72 UVT por dependiente es anual, toda vez que el artículo 336 del ET establece límites anuales. - La definición de dependientes es la misma que se estableció en el parágrafo 2 del artículo 387 del ET. - La deducción podrá ser tomada por diferentes contribuyentes sobre un mismo dependiente, siempre que tengan derecho ello.
<p>ART. 31. Modifica el artículo 311-1 del ET. Utilidad en la venta de la casa o apartamento</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Al respecto, refiere la DIAN que la reglamentación para acceder a este beneficio dispuesta en el artículo 1.2.3.1 del Decreto 1625 sigue siendo aplicable, salvo en cuanto al límite de 15.000 UVT como valor catastral o autoavalúo máximo del inmueble.
<p>ART. 59. Adiciona el artículo 29-1 al ET. Ingresos en especie</p> <p><i>Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, constituyen pagos en especie y deberán reportarse como ingreso a favor del beneficiario, a valor de mercado, los que efectúe el pagador a terceras personas por la prestación de servicios o adquisición de bienes destinados al contribuyente o a su cónyuge, o a personas vinculadas con él por parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, siempre y cuando no constituyan ingreso propio en cabeza de dichas personas y no se trate de los aportes que por ley deban realizar los empleadores [...]</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - Refiere la entidad que por ingreso en especie se entiende pago todo pago realizado mediante la entrega de un bien diferente al dinero o prestación de un servicio. - El pago realizado constituye expensa -costo o gasto- deducible para el pagador siempre y cuando cumpla con los requisitos del artículo 107 del ET y no se trate de bienes o servicios gratuitos o sobre los cuales no sea posible determinar su valor. - Asimismo, sobre estos pagos deberá efectuarse la retención en la fuente correspondiente y realizar el debido reporte en información exógena. - Al ser el artículo 387-1 del ET norma especial, los pagos en especie por concepto de alimentación continúan siendo ingreso no gravado siempre que los pagos en el mes por este concepto no excedan 41 UVT y el salario del trabajador no sea superior a 310 UVT. - De igual forma, seguirá vigente la exención por pagos destinados a programas de becas de estudio contemplada en el artículo 107-2.
<p>ARTÍCULO 80. Modifica el Artículo 651 del Estatuto Tributario</p> <p>Artículo 651. Sanción por no enviar información o enviarla con errores. Las personas y entidades obligadas a</p>	<ul style="list-style-type: none"> - No hay lugar a la aplicación del principio de favorabilidad en los casos que el contribuyente subsanó la infracción y liquidó y pagó la sanción

<p>suministrar información tributaria, así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción: [...]</p>	<p>haciendo uso de la normatividad previa a la entrada en vigencia del beneficio.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Estas reducciones no aplican para efectos de la información exógena cambiaria.
<p>ARTÍCULO 91. TASA DE INTERÉS MORATORIA TRANSITORIA. Para las obligaciones tributarias y aduaneras que se paguen totalmente hasta el treinta (30) de junio de 2023, y para las facilidades o acuerdos para el pago de que trata el artículo 814 del Estatuto Tributario que se suscriban a partir de la entrada en vigencia de la presente Ley y hasta el treinta (30) de junio de 2023, la tasa de interés de mora será equivalente al cincuenta por ciento (50%) de la tasa de interés establecida en el artículo 635 del Estatuto Tributario. La solicitud para la suscripción de las facilidades o acuerdos para el pago de que trata el presente artículo deberá ser radicada a más tardar el quince (15) de mayo de 2023. [...]</p>	<ul style="list-style-type: none"> - El beneficio en la tasa de interés moratoria aplica en los casos de declaraciones de retención en la fuente ineficaces del artículo 580-1. - Este beneficio también aplica con relación a los pagos de los anticipos bimestrales del régimen SIMPLE, pues se trata propiamente de una obligación tributaria.

(DIAN, Oficio 100208192-416 del 31 de marzo de 2023)

No es requisito determinante para la procedencia del beneficio de economía naranja que el destinatario del servicio esté ubicado en Colombia

Así lo expresó claramente la Administración Tributaria al precisar que el lugar donde se utilicen o disfruten los servicios prestados por la empresa de economía naranja no es requisito indispensable para la procedencia del mismo.

En tanto, los servicios podrán ser prestados por las empresas que accedan a este beneficio a personas ubicadas en el exterior, sin que esto incida sobre la procedencia del beneficio.

Recordamos, este beneficio solamente estará vigente para aquellos contribuyentes que previo a la entrada en vigencia de la Ley 2277 de 2022 hayan acreditado el cumplimiento de todos los requisitos y por ende tengan una situación jurídica consolidada.

(DIAN, Oficio 100208192-258 del 3 de marzo de 2023)

El hecho generador del impuesto de timbre no se realiza en la enajenación de inmuebles urbanos clasificados en estrato socioeconómico 1,2 y 3

Fundamentada en que el artículo 77 de la Ley 2277 no trajo consigo una derogatoria al respecto y dado que no resulta incompatible con la modificación introducida que reactiva los efectos del Impuesto de timbre, expresamente la DIAN considera que sigue vigente la exención en la enajenación de inmuebles urbanos clasificados en estratos socioeconómicos 1,2 y 3, dispuesta en el artículo 530-1 del ET.

De esta manera, aún si el valor de la enajenación del inmueble supera las 20.000 UVT, no se causará el impuesto de timbre para los actos que se eleven a escritura pública sobre este tipo de bienes.

(DIAN, Oficio 100192467 – 1385 del 2 de mayo de 2023)

Las personas que acreditaron el cumplimiento de los requisitos para acceder a los beneficios derogados por la Ley 2277 de 2022 podrán gozar de ellos durante todo el término dispuesto en la normatividad

Al pronunciarse sobre las derogatorias dispuestas por el artículo 96 de la Ley 2277 de 2022, la DIAN afirmó que los contribuyentes que cumplieron los requisitos previa la entrada en vigencia de la Ley 2277 y consolidaron una situación jurídica seguirán gozando del beneficio durante todo el término que fue otorgado por la norma.

Lo anterior, siempre que el contribuyente continúe con el cumplimiento de los requisitos establecidos en la normatividad para la procedencia de la exención durante todo el término otorgado para aplicar el beneficio, siendo diferentes para cada caso en concreto.

Puntualmente, con relación a la utilidad en la enajenación de predios para el desarrollo de proyectos de renovación urbana se entiende que para la Administración Tributaria la aplicación del beneficio sobre predios enajenados con posterioridad al 13 de diciembre de 2022 será procedente siempre que haya cumplido con los requisitos contemplados en el artículo 1.2.1.22.46. del Decreto 1625 de 2016 **antes** de la entrada en vigencia del artículo 96; estos son: (i) la obtención de la licencia de construcción, (ii) que la fiduciaria vocera del patrimonio autónomo sea la titular del predio que se enajenará, (iii) la constitución del patrimonio autónomo con objeto social exclusivo al proyecto y (iv) la certificación de la fiduciaria donde conste que la totalidad del proyecto de renovación urbana asociado a vivienda de interés social y/o de interés prioritario a desarrollar se efectuará a través del patrimonio autónomo y que el plazo de la fiducia mercantil a través del cual se desarrolla el proyecto no excede de diez (10) años.

(DIAN, Oficio 100208192-323 del 13 de marzo de 2023)

SOCIETARIO

No es posible constituir una sociedad comercial únicamente con aportes en industria

Al referirse sobre la posibilidad de constituir una sociedad comercial realizando solamente aportes en industria, la Supersociedades precisa que en los casos de la Sociedad Anónima necesariamente debe existir al momento de su constitución un capital suscrito y pagado mínimo, de conformidad con el artículo 376 del Código de Comercio. Con respecto a la Sociedad por Acciones Simplificada, siendo que la estructura de esta requiere la realización de aportes de capital para su funcionamiento y el aporte en industria no hace parte del capital social, la no realización de aportes de capital paralizaría el funcionamiento del máximo órgano social y por ende de la sociedad misma.

En este orden de ideas, afirma expresamente la Superintendencia que no es plausible la constitución de una sociedad comercial bajo la realización únicamente de aportes en industria, pues se incumpliría la normatividad que rige este tipo de sociedades – en el caso de la SA- y sería improcedente esta forma de constitución, pues se afecta el funcionamiento de la asamblea de accionistas – en el caso de la SAS-.

(Superintendencia de Sociedades, Oficio N° 220-067738 del 27 de marzo de 2023)

Los pasivos existentes por concepto de retenciones obligatorias en favor de la Administración Tributaria no se pueden incluir en los acuerdos de reorganización empresarial

Así lo afirmó expresamente la Supersociedades considerar que si bien la existencia de esta obligación en favor de autoridades fiscales no impide a la sociedad acceder al proceso de reorganización de conformidad con el artículo 32 de la Ley 1429 de 2010, resulta necesario que previo a la confirmación del acuerdo la sociedad presente al juez un plan para cumplir con el pago de estos valores adeudados, so pena de que la autoridad no confirme la propuesta de acuerdo presentada.

En este orden de ideas, para la entidad resulta claro que el pago de estos pasivos no puede incluirse dentro del acuerdo de reorganización.

(Superintendencia de Sociedades, Oficio N° 220-060816 del 22 de marzo de 2023)

JURISPRUDENCIA

Los intereses presuntos también se causan en los préstamos realizados al Consorcio por parte de los socios de una de las compañías consorciadas

El Consejo de Estado concluyó que, en virtud del régimen de transparencia fiscal consagrado en el artículo 18 del ET, en los casos en que un socio- sea persona natural o jurídica- de una de las compañías consorciadas otorgue un préstamo al Consorcio habrá lugar a la causación de intereses de conformidad con la participación que tenga la compañía en la figura asociativa. Lo anterior, pues cuando se da el anterior presupuesto se configura la presunción establecida en el artículo 35 del ET.

Para la Corporación, siendo que el régimen de transparencia fiscal contenido en el artículo 18 del ET establece que los contribuyentes del Impuesto sobre la renta y complementarios son los partícipes y no el consorcio, pues este carece de personalidad jurídica propia, son estos quienes deben soportar los efectos jurídicos de las operaciones que el vehículo asociativo realiza, como ocurre en estos casos.

“A partir de lo anterior, la Sala precisa que cuando un socio –persona natural o jurídica– de alguna compañía consorciada haga un préstamo de dinero al contrato de colaboración empresarial, se causan los intereses presuntos previstos en el artículo 35 del ET, de acuerdo con la participación contractual de esa compañía en la que el acreedor tiene su participación.”

Con fundamento en lo anterior, en los casos que el acreedor del Consorcio no participe en el capital social de las compañías consorciadas no habría lugar a la causación de intereses pues no se cumple con el presupuesto para que se configure la presunción. De esta manera, resulta determinante para la configuración de la presunción el vínculo directo o indirecto del acreedor con el Consorcio.

(Consejo de Estado, Sentencia Exp. 25933 del 16 de marzo de 2023)

Para que la prueba recobrada proceda como causal invocada en el recurso extraordinario de revisión la existencia de dichos documentos debe ponerse de presente en la discusión judicial

El Consejo de Estado reiteró que el recurso extraordinario de revisión que se interpone ante sentencias judiciales ejecutoriadas procede únicamente bajo el cumplimiento irrestricto de los requisitos jurisprudenciales desarrollados sobre cada una de las causales invocadas.

De esta manera, en los casos que se invoque la causal de prueba recobrada es necesario que el recurrente acredite que (i) la prueba es de tipo documental; (ii) el documento existía para el momento en que se profirió el fallo y únicamente se pudo acceder a él con posterioridad a la decisión; (iii) no pudo aportarse dicha prueba en el proceso judicial por fuerza mayor o que intencionalmente la parte contraria impidió que el documento se aportara; y (iv) la prueba recobrada debe ser decisiva hasta el punto de que su valoración hubiera dado lugar a un sentido del fallo diferente.

Al respecto, para fundamentar el cumplimiento de los requisitos dos y tres previamente referenciados durante el transcurso del proceso judicial, debió el accionante referir la existencia del documento y alegar la vulneración al momento de intentar acceder al mismo, salvo causal extraña o justificada que impidiera conocer de la existencia de este material probatorio.

En este orden de ideas, si la parte recurrente no acredita el cumplimiento irrestricto de cada uno de los requisitos, se entenderá que no se cumplió en debida forma con dicha carga argumentativa y el recurso se declararía infundado.

(Consejo de Estado, Sentencia Exp. 25435 del 30 de marzo de 2023).

NORMATIVIDAD RELEVANTE

El plazo para realizar el registro de beneficiarios finales vence el 31 de julio de 2023

Insistimos en la relevancia de adelantar con la debida antelación la obligación de reportar beneficiarios finales la cual debe cumplirse a más tardar el próximo 31 de julio de 2023. Especialmente, para adelantar todas las gestiones necesarias que permitan dar cuenta y **cumplir con la debida diligencia** exigida en cuanto a la obtención de la información.

Beneficio transitorio de reducción de sanciones y tasa de interés para contribuyentes que no hayan presentado declaraciones ante la DIAN perderá vigencia el 31 de mayo de 2023

Recordamos, la Ley 2277 de 2022 introdujo un beneficio transitorio para aquellos contribuyentes que a 31 de diciembre de 2022 no hayan presentado las declaraciones tributarias sobre obligaciones administradas por la DIAN. Mismos beneficios aplican para contribuyentes que corrijan declaraciones que presenten inexactitudes.

Acceder a él implicaría una reducción de la sanción de extemporaneidad en un 60% y una reducción de la tasa de interés de mora dispuesta en el artículo 635 del ET en un 60%.

De esta manera, instamos procurar acceder al beneficio con antelación al plazo máximo, para lo cual el contribuyente obligado deberá presentar la declaración respectiva a más tardar el próximo 31 de mayo de 2023 con el pago de la obligación a cargo; o, en caso tal de no pagar, **habiendo solicitado un acuerdo de pago a más tardar el mismo 31 de mayo de 2023**, que debe ser suscrito a más tardar el próximo 30 de junio de 2023.

El beneficio en la tasa de interés moratoria aplicará para obligaciones que se paguen hasta el 30 de junio de 2023

Para acceder a la reducción al 50% de la tasa de interés moratoria dispuesta en el artículo 635 del ET, introducida mediante el artículo 91 de la Ley 2277 de 2022, los contribuyentes deberán realizar el pago de la totalidad de la obligación tributaria o aduanera a más tardar el 30 de junio de 2023 o suscribir un acuerdo de pago con la DIAN teniendo como plazo máximo de suscripción la misma fecha, **siempre que la solicitud haya sido presentada a más tardar el 15 de mayo de 2023.**

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.