



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

A continuación, presentamos algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

1. **DIAN reglamentó la determinación del impuesto sobre la renta mediante el mecanismo de factura**

La DIAN expidió la Resolución 001212 del 5 de agosto de 2022 para reglamentar la determinación oficial del impuesto sobre la renta y complementarios mediante el mecanismo de factura. Allí se precisan las características y alcance de dicha factura como un acto administrativo, además de sus plazos, condiciones, requisitos, términos y mecanismos.

Para mayor información consulte la Resolución 001212 de 2022 aquí: <https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/Resoluci%C3%B3n%20001212%20de%2005-08-2022.pdf>

2. **Corte Constitucional precisa pérdida de ejecutoria de la factura de renta**

La Corte Constitucional en sentencia C-305 de 2022 (M.P. Paola Andrea M) determinó que *“la factura emitida por la DIAN del impuesto sobre la renta pierde fuerza ejecutoria y, por tanto, no podrá ser utilizada como título ejecutivo para efectos de cobro coactivo, siempre que el contribuyente presente oportunamente su declaración privada, incluyendo sus propios reportes al sistema de facturación electrónica, cuando estuviere obligado”*¹.

3. **Declarados nulos apartes de conceptos DIAN sobre gravamen a la capitalización de utilidades**

El Consejo de Estado, en sentencia 25031 del 14 de julio de 2022, declaró la nulidad del numeral 2.7 del Oficio 001171 del 16 de enero de 2019, así como de los numerales 10 a 12 del Oficio No. 014495 del 06 de junio de 2019, en los cuales la DIAN señaló que las tarifas establecidas en los artículos 242, 242-1 y 245 del Estatuto Tributario eran aplicables a todos los dividendos, incluso cuando

¹ Corte Constitucional, Comunicado 28 del 1 de septiembre de 2022.

INFORME

sean distribuidos en acciones y también a las capitalizaciones de utilidades. Veamos los apartes más relevantes de la providencia:

Con base en lo expuesto, está demostrado que los actos acusados violan las normas superiores al considerar que las utilidades no gravadas están sometidas a las tarifas especiales previstas en los artículos 242, 242- 1 y 245 del ET, lo que no aplica respecto de los eventos regulados en el artículo 36-3 del mismo estatuto y a las utilidades generadas hasta el año 2016. En todo caso, la única distribución de utilidades en acciones que es no gravada es la de revalorización del patrimonio, pues el resto de las utilidades que sean distribuidas en acciones o capitalizadas si se encuentran sujetas a las reglas de los artículos 48 y 49 del ET y, por ende, a las tarifas especiales.

Adicionalmente, la Sala debe precisar que las utilidades que se registran en bolsa, tanto la parte gravada como la que no está gravada, en los términos de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario estarían comprendidas en la previsión del artículo 36-3 del ET, habida consideración de que esa fue la finalidad de la ley. Es decir, su desgravación total.

4. Se modifica DUR 2420 de 2015 respecto al anexo técnico de las NIIF para el Grupo 1

El Gobierno Nacional expidió con fecha del 5 de agosto de 2022 el Decreto 1611 de 2022, por medio del cual “se modifica el anexo técnico de las Normas de Información Financiera para el Grupo 1 del Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, Decreto 2420 de 2015 y se dictan otras disposiciones”.

La modificación se propone debido a las aprobaciones realizadas en el año 2021 por parte del emisor internacional de normas de información financiera (IASB), donde ha modificado la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, NIIF 16 Arrendamientos y NIC 12 Impuestos a las Ganancias.

Los cambios más significativos que propone el Decreto se centran en tres temas:

Tema 1: Incorpora la definición de estimación contable:

Para IASB “las estimaciones contables se encuentran relacionadas con importes monetarios que afectan los estados financieros de la compañía y están sujetos a incertidumbres en la medición”

Tema 2. Modifica aspectos relacionados con información a revelar sobre políticas contables

La modificación a la NIC 1, pretende mejorar la comunicación efectiva con el usuario de los estados financieros a través de revelar en las notas a los estados financieros información sobre las políticas contables significativas para la compañía.

Tema 3. Permite presentar impuestos diferidos relacionados con activos y pasivos que surgen de una transacción única.

La modificación a la NIC 12 permite reconocer activos y pasivos por impuestos diferidos en transacciones relacionadas con contratos de arrendamiento actuando como arrendatario (se reconoce un activo y un pasivo) las cuales fiscalmente se tratan como arrendamientos operativos (gasto) o en la medición de pasivos por provisiones relacionados con obligaciones legales de dismantelar, rehabilitar y retirar un activo (contablemente se tratan como activos y pasivos, mientras que fiscalmente no se reconocen).

5. Se precisa el tratamiento de los servicios prestados por profesionales independientes, a la luz del Convenio para Evitar la Doble Imposición suscrito con Italia.

La DIAN, en concepto 100208192-766 de 2022, delimitó el alcance del artículo 14 del CDI suscrito con Italia, el cual se refiere a los “servicios profesionales independientes”. Así, la entidad delimitó las actividades económicas contenidas en dicho artículo y el respectivo tratamiento en renta. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

De la lectura del referido artículo se encuentra que:

*1. Las rentas obtenidas por una persona natural cubierta por el Convenio (i.e. residente en Colombia o Italia), por la prestación de servicios profesionales u otras actividades **independientes se encontrarán gravadas en el país del cual dicha persona es residente.***

*2. No obstante lo anterior, el Convenio igualmente faculta al Estado de la fuente (i.e. el Estado en el cual la persona natural percibe dichas rentas) para someter a imposición dichas rentas en 2 supuestos: **(i)** cuando la persona natural cuente con una “base fija” en dicho Estado de la que*

INFORME

disponga de manera habitual para el ejercicio de sus actividades o, (ii) cuando la persona permanezca en el Estado de la fuente por un periodo total igual o superior a 183 días consecutivos o interrumpidos, dentro de un periodo de 12 meses.

3. Para efectos de la aplicación del artículo, será importante tener en cuenta la definición establecida en el numeral 2, el cual establece que los “servicios profesionales” comprenden, entre otros, las actividades científicas, literarias, artísticas, educativas o pedagógicas, así como las actividades independientes de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contadores.

6. Criptomonedas se encuentran sometidas a ajustes por diferencia en cambio al momento de su liquidación.

La DIAN, en concepto 100208192-765 de 2022, reiteró el oficio 900962 del mismo año en cuanto a la aplicabilidad de la diferencia en cambio sobre criptoactivos negociados en moneda extranjera. Así mismo recordó la categorización de las criptomonedas como activos intangibles y el cálculo de su valor conforme al artículo 269 del E.T. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

Considerando esta clasificación, si tales activos intangibles son negociados en moneda extranjera, aplicará lo señalado por el artículo 269 del Estatuto Tributario, norma que establece que el valor de los activos en moneda extranjera se estima en moneda nacional al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado, menos los abonos o pagos medidos a la misma tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial.

(...) Frente al citado artículo 288 y su aplicación de cara a los criptoactivos, el Oficio 900962 de 2022, que también se adjunta para su conocimiento, se pronunció en los siguientes términos:

*“(...) la diferencia en cambio se debe efectuar para efectos fiscales en Colombia, **únicamente hasta el momento de la enajenación o liquidación de esos activos o pasivos en moneda extranjera**, antes no tendrán ningún efecto en las declaraciones tributarias (oficio 006232 del 22 de marzo de 2017).*

INFORME

7. DIAN esclarece el marco general del descuento por inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente, conforme al artículo 255 del E.T.

La DIAN, en concepto 100208192-844 de 2022, describe los requisitos que deberán acreditarse con el fin de acceder al descuento en renta contenido en el artículo 255 del Estatuto Tributario, incluyendo precisiones sobre la certificación emitida por la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales, ANLA, y los objetos que están excluidos del respectivo beneficio. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

En lo que se refiere -stricto sensu- al descuento para inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente, contemplado en el artículo 255 del Estatuto Tributario, tales inversiones deberán contar previamente con la acreditación de las autoridades ambientales designadas en el artículo 1.2.1.18.55. del Decreto 1625 de 2016.

Al respecto, es preciso recordar que, acorde con el literal e) del artículo 1.2.1.18.54. del Decreto 1625 de 2016, no serán objeto del mencionado descuento los “Bienes, equipos o maquinaria destinados a proyectos, programas o actividades de reducción en el consumo de energía y/o eficiencia energética, a menos que estos últimos correspondan al logro de metas ambientales concertadas con el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, para el desarrollo de estrategias, planes y programas nacionales de ahorro y eficiencia energética establecidas por el Ministerio de Minas y Energía” (subrayado fuera de texto).

En este particular caso, el literal a) del artículo 1.2.1.18.55. ibídem designa a la ANLA como la autoridad que certificará las correspondientes inversiones para efectos de la aplicación del artículo 255 ibídem:

“a) La Autoridad Nacional de Licencias Ambientales (ANLA), cuando las inversiones en control del medio ambiente o conservación y mejoramiento del medio ambiente comprendan (...) aspectos previstos en (...) los literales e) y f) del artículo 1.2.1.18.54 del presente decreto (...)”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, en lo que respecta a los incentivos tributarios a la inversión en proyectos de FNCE como son (i) la deducción especial en el impuesto

INFORME

sobre la renta y complementarios, (ii) la exclusión del IVA, (iii) la exención del pago de los derechos arancelarios de importación y (iv) la depreciación acelerada, previstos en los artículos 11 a 14 de la Ley 1715 de 2014 (los cuales también cobijan la gestión eficiente de la energía), bastará la certificación emitida por la UPME, sin que se requiera aval de la ANLA, acorde con lo señalado en el artículo 43 de la Ley 2099 de 2021 y en la Circular No. Externa No. 000035 de 2021 de la UPME.

- 8. Incentivos por la generación de energía eléctrica con fuentes no convencionales (FNCE) y gestión eficiente de la energía pueden otorgarse proporcionalmente a todos los inversionistas del proyecto, siempre que cumplan los requisitos exigidos por ley.**

La DIAN, en concepto 100208192-849 de 2022, aclaró la aplicación del beneficio consagrado en el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014 expresando que en las inversiones realizadas por diferentes contribuyentes se podrá acceder individualmente a la deducción en renta, proporcional al aporte realizado. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

*Por lo que, los inversionistas -contribuyentes y declarantes del impuesto sobre la renta- podrán solicitar su **aplicación de manera proporcional** al total de la inversión realizada directamente por cada uno de ellos al proyecto de generación de energía eléctrica a partir de fuentes no convencionales de energía -FNCE.*

Esto reconociendo que, cada inversionista individualmente considerado, efectúa directamente una parte de la inversión total del proyecto y si esta operación se realiza cumpliendo a cabalidad los requisitos establecidos en la normativa vigente para aplicar al beneficio de deducción especial en renta otorgado por el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, no habría razón legal para negar su aplicación.

- 9. Exención del pago de los derechos arancelarios para proyectos de fuentes no convencionales de energía (FNCE) y Gestión Eficiente de Energía deberá contar con la licencia previa otorgada por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.**

La DIAN, en concepto 100208192-817 de 2022, expuso que la exención del pago de los derechos arancelarios contenida el artículo 13 de la Ley 1715 de 2014 exige como requisito para su procedencia la licencia previa al momento de la importación. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

Luego, para acceder al beneficio arancelario deberá contarse con la licencia previa otorgada por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo para lo cual debió haberse adjuntado la certificación de la UPME. En este contexto, constituye un imperativo ineludible recordar que la licencia previa es un documento soporte de la declaración de importación de obligatoria presentación ante la autoridad aduanera de conformidad con lo dispuesto en el artículo 177 del Decreto 1165 de 2019, para la exención del pago de los derechos arancelarios de que trata el artículo 13 de la Ley 1715 de 2014.

(...) En consecuencia, no procede el beneficio en materia arancelaria cuando en la fecha de presentación y aceptación de la declaración de importación no se aporta la licencia previa respectiva. Finalmente, se informa que ni la Ley ni el decreto reglamentario contemplan la posibilidad de solicitar la devolución del valor pagado por derechos arancelarios en el evento de no accederse al beneficio en la importación.

10. Membresía a un club de compras constituye un derecho y, por lo tanto, no está gravado con IVA

El Consejo de Estado, en sentencia No. 25410 del 16 de junio de 2022, declaró la nulidad del concepto DIAN No. 100208221-494 del 29 de abril de 2020, a través del cual la entidad había concluido que el pago por la membresía a un club de compras estaba gravado con IVA. A continuación, los puntos más relevantes de la providencia:

Resulta este hecho especialmente relevante para decidir el caso bajo examen en la medida que bajo este concreto supuesto, el pago de la membresía no retribuye una obligación de hacer por parte del club de compras, sino el derecho a ingresar al sitio donde se ofertan los respectivos bienes, lo cual no se enmarcaría dentro del hecho generador del IVA bajo el concepto de servicios, habida consideración de que en virtud de la membresía, no se desarrolla una «actividad, labor o trabajo», presupuestos indispensables para que se configure un servicio. Así, bajo el estricto supuesto consultado, la membresía sólo retribuye un derecho, lo cual no se encuentra previsto como hecho generador del impuesto sobre las ventas.

(...) Con todo, es del caso advertir que, como en esta oportunidad sólo se realiza el control abstracto de legalidad del acto acusado respecto de una hipótesis concreta: «derecho de acceso a tienda física y virtuales», se precisa analizar en cada caso, el alcance y contenido de



INFORME

una “membresía”; la sola denominación, no determina por sí sola que se trate de un derecho no gravado con IVA.

- 11. Para determinar el elemento “Impuesto Pagado – Tax Paid” del informe País por País se debe considerar el valor efectivamente pagado, sin incluir, entre otros, los descuentos, devoluciones y anticipos.**

La DIAN, en concepto 100208192-857 de 2022, argumentó que, según lo previsto en el Anexo 2 de la Resolución DIAN No. 000080 de 2019, modificado por la Resolución DIAN No. 000131 de 2021, el Tax Paid equivale al impuesto realmente pagado, en observancia del criterio de caja. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

*Ahora bien, de conformidad con el Anexo 2 de la Resolución DIAN No. 000080 de 2019, modificado por la Resolución DIAN No. 000131 de 2021, para efectos del reporte Informe País por País, el elemento “Taxpaid” corresponde al monto total del impuesto sobre la renta **realmente pagado** durante el año fiscal pertinente, el cual podrá incluir las retenciones y autorretenciones pagadas durante dicho periodo fiscal.*

*(...) Así, teniendo en cuenta el criterio de caja que rige el Informe País por País, únicamente deberá tomarse en consideración el **impuesto pagado efectivamente** durante dicho periodo gravable, sin atender rubros que aun cuando hacen parte de la determinación del impuesto sobre la renta a nivel nacional, no corresponden en estricto sentido a un impuesto pagado (i.e., descuentos, devoluciones, anticipos, entre otros).*

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

Alberto Echavarría Saldarriaga
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos