

# INFORME

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

**Factura electrónica como título valor:** del concepto de la DIAN 100208221-905 de junio de 2021, transcribimos los apartes siguientes:

“... se informa que al ser el RADIAN un registro de las facturas electrónicas de venta como título valor que circulen en el territorio nacional, este no limita ni modifica la legislación comercial vigente respecto de la configuración de los títulos valores como títulos ejecutivos. Es así como el artículo 31 de la Resolución DIAN No. 000015 de 2021, dispone:

***‘Artículo 31. Facturas electrónicas de venta no registradas en el RADIAN.***

*El no registro de la factura electrónica de venta como título valor en el RADIAN no impide su constitución como título valor, siempre que se cumpla con los requisitos que la legislación comercial exige para tal efecto’. (Subrayado de la DIAN).*

“... ”

“Adicionalmente, es necesario precisar que la representación gráfica de la factura electrónica de venta es opcional, de conformidad con lo dispuesto en el Anexo Técnico de la factura electrónica de venta ‘Código Bidimensional QR’, donde se explica que:

*‘(...) La representación gráfica siempre será “una representación, una imagen” de la información consignada en el formato XML de los perfiles de transacciones comerciales para la DIAN. Esto significa que el documento electrónico siempre será el que tenga valor legal para las autoridades nacionales. Si cualquier persona requiere validar la autenticidad de una representación gráfica, entonces deberá acceder al sitio web que la DIAN disponga para ello, activar el hiperenlace, diligenciar los campos de información, disparar el botón de Validación, y comparar lo que le muestra la respuesta devuelta por el sistema de facturación electrónica de la DIAN con lo que le exhibe la representación que tiene a la mano, y proceder en consecuencia. Si la información difiere, podrá denunciar el hecho a la DIAN, porque puede tratarse de un documento apócrifo, sin validez legal, y que podría ser la evidencia de una acción que amerita ser investigada fiscalmente, con las implicaciones comerciales, administrativas y penales que se deriven por la infracción del Estatuto Tributario’.*

“... ”

“Por su parte, el Anexo Técnico del registro de la factura electrónica de venta como título valor – RADIAN en el numeral 6.1.2.1.1. respecto a la ‘Primera

# INFORME

inscripción de la factura electrónica de venta como título valor –RADIAN’ explica los componentes de este, precisando en el numeral 10 que: *‘10. De conformidad con lo previsto en el artículo 774 del Código de Comercio, se deberá validar que la factura electrónica de venta cuente con acuse de recibo de la factura electrónica de venta, recibo del bien o servicio y aceptación (expresa o tácita)’.*

“De esa forma, de conformidad con el párrafo 1º del artículo 11 de la Resolución DIAN No. 000015 de 2021, los usuarios podrán registrar en el RADIAN los eventos establecidos en el artículo 9 de dicha resolución según corresponda y se indique para cada uno de ellos, conforme lo establecido en el «Anexo técnico RADIAN».

“... ”

***“1) ‘En todos los casos – aún por fuera de un proceso judicial – en la representación gráfica de la factura electrónica debe constar obligatoriamente el valor número correspondiente a la firma digital del facturador electrónico o alguna constancia de su existencia?’***

“Por favor tener en cuenta lo indicado en el párrafo 1 del artículo 29 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020, que dispone:

*‘Párrafo 1. Para efectos de las representaciones gráficas en formato digital, los facturadores electrónicos deberán utilizar formatos que sean de fácil y amplio acceso por el adquiriente, garantizando que la factura se pueda leer, copiar, descargar e imprimir, sin tener que acudir a otras fuentes para proveerse de las aplicaciones necesarias para ello.*

***‘Las representaciones gráficas en formato digital o impreso deberán contener como mínimo los requisitos de los numerales del 1 al 5, del 8 al 13, 15 y 18 del artículo 11 de esta resolución’***

*‘Para efectos del numeral 16 del artículo 11 de esta resolución, se debe incluir el Código de respuesta rápida -Código QR-, de conformidad con las condiciones, términos y mecanismos técnicos y tecnológicos establecidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, en el «Anexo Técnico de la factura electrónica de venta’*”.

**No todos los servicios prestados por las IPS se encuentran excluidos del IVA:** así lo señala la DIAN en el concepto 100208221-904 de junio del 2021 cuyos apartes más importantes son:

“Al respecto es necesario señalar que existe abundante doctrina tendiente a precisar cómo aplica la exclusión del IVA en relación con dichos numerales. Entre otros, cabe mencionar el Oficio 000345 de 2020, a través del cual se resolvió una solicitud donde se consultó precisamente acerca de la aplicación

de las exclusiones del impuesto sobre las ventas que trae el artículo 476 del Estatuto Tributario, referidas a los servicios vinculados con el sistema de seguridad social al tratarse de Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS) y Entidades Promotoras de Salud (EPS), y en donde se solicitó la reconsideración del Concepto No. 900758 de 2019. En dicho Oficio 000345, entre otros aspectos, se indicó lo siguiente:

‘ ...

*‘Tal como se expuso en el concepto objeto de inconformidad, el numeral 3 de la norma en mención fue objeto de control constitucional expuesto en la sentencia C-341 de 2007, proferida por la Corte Constitucional, dentro de la cual el tribunal constitucional advirtió que:*

*‘Las exclusiones del pago del IVA a las cuales aluden los numerales 3º y 8º del artículo 36 de la Ley 788 de 2002, **son de carácter objetivo**, es decir, **toman en consideración la naturaleza del servicio prestado y no la persona o entidad que lo realiza**’ (Negritas de la DIAN).*

*‘Así las cosas, resulta claro que la exclusión de IVA de que tratan los numerales 2 y 3 del artículo 476 no depende de la entidad que presta el servicio, sino del criterio objetivo del servicio prestado y que éste pertenezca a aquellos **vinculados con la seguridad social**, de acuerdo con Ley 100 de 1993’.*

*‘En consecuencia, no todos los servicios prestados por las entidades administradoras del sistema de seguridad social bien sean IPS o EPS, se encuentran excluidos de IVA’.*

*‘Por lo tanto, para determinar el carácter de excluido o no del servicio prestado por una entidad administradora del sistema de seguridad social deberá acudir a la Ley 100 de 1993 y **valorar si el mismo es uno de los vinculados con la seguridad social**’.*

(...).”

“Así mismo, señaló en relación con el artículo 4 de la Ley 100 de 1993 que:

*‘Sin embargo, (el) precitado compendio normativo no especificó los servicios vinculados con la seguridad social, por lo que el artículo 1 del Decreto 841 de 1998 -compilado en el artículo 1.3.1.13.13 del Decreto 1625 de 2016- se encargó de enlistar los **“Servicios vinculados con la seguridad social exceptuados del impuesto sobre las ventas”**’.*

“Luego, previa cita del artículo 1.3.1.13.13 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, en toda su extensión, indicó:



# INFORME

*'Por consiguiente, los servicios descritos en la norma anterior son los que deben ser considerados como excluidos en virtud a los numerales 3 y 8, hoy entiéndase 2 y 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario; sin importar que entidad los presta'.*

*'De manera que, deberá cada entidad que preste servicios relacionados con la seguridad social, evaluar conforme la normatividad descrita los servicios que en cada caso específico son objeto de exclusión en cuestión.*

*'De otro lado, vale la pena destacar que de acuerdo a lo expresado en la jurisprudencia de la Corte Constitucional (Sentencias C-1040 de 2008, C - 824 de 2004 entre otras) **la exoneración tributaria en favor de las unidades de pago por capitación (UPC) implica que los servicios que contraten las entidades administradoras del sistema de seguridad social en salud cuando tengan por objeto directo efectuar las prestaciones propias del Plan Obligatorio de Salud -POS- están excluidos del IVA**'.*

(...)." (Subrayado y resaltado fuera de texto).

"Así, el Oficio 000345 de 2020 confirmó el oficio No. 900758 de 2019, concluyendo que: ' (...) *el mismo continúa con la línea de interpretación normativa doctrinal que ha forjado este Despacho frente a que las exclusiones estipuladas en los numerales 2 y 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario son de carácter objetivo, independientemente del sujeto que presta el servicio e inherentes a la calidad del servicio prestado, el cual debe estar única y directamente relacionado con las prestaciones del POS*'".

**Alquiler de espacios para cine no tiene IVA y el alquiler de espacios para comida, en las salas de cine sí tiene IVA:** así lo indica la DIAN en su concepto 100208221-911 de junio de 2021, cuyos apartes más importantes son los que se transcriben a continuación:

"Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta sobre la aplicación de la exclusión del impuesto sobre las ventas -IVA prevista en el numeral 15 del artículo 476 del Estatuto Tributario, en relación con el servicio de arrendamiento de inmuebles para vivienda y el arrendamiento de espacios para exposiciones y muestras artesanales nacionales, incluidos los eventos artísticos y culturales.

" ...

"La norma precitada [numeral quince del artículo 476 del Estatuto Tributario] evidencia que la exclusión del impuesto sobre las ventas fue consagrada para



# INFORME

efectos de la prestación del servicio de arrendamiento con base en **objetos contractuales específicos**.

“En virtud de lo expuesto, los Oficios 100650 de 2006 y 100208221-1294 de radicado 906058 de 2020 expusieron y reiteraron la doctrina de este Despacho, mediante los cuales se indicó que *‘la exclusión del IVA está referida para el arrendamiento de inmuebles destinados de manera explícita entre otros a eventos artísticos y culturales. Entendido como evento, el espectáculo o función (acaecimiento- cosa que sucede), acorde con la definición que toma al cine como el arte o industria de la cinematografía, es claro que la exclusión cubre el arrendamiento de la sala o local donde se exhiben las películas, acto mediante el cual se materializa la expresión cultural’*.

“Ahora bien, de acuerdo con los supuestos señalados por el peticionario, este Despacho evidencia la suscripción de dos contratos de arrendamiento diferentes: i) uno relacionado con el arrendamiento de un inmueble para salas de cine, y ii) otro asociado al arrendamiento de espacios comerciales para la comercialización de comidas rápidas.

“Respecto de la naturaleza jurídica y el tratamiento tributario del arrendamiento de locales comerciales y la concesión de espacios comerciales, este Despacho se ha pronunciado por medio de los Oficios 00001 de 2003, 87007 de 2007 y el 100208221-772 de 2020. De acuerdo con los mismos, dicha relación contractual implica la cesión de un espacio dentro de un inmueble o la destinación de un inmueble en particular para la constitución de un establecimiento de comercio que permita, con ello, adelantar la venta de bienes o la prestación de servicios.

“En consecuencia, para este Despacho los presupuestos planteados por el peticionario evidencian dos situaciones contractuales diferentes, siendo que la aplicación del beneficio prescrito en el numeral 15 del artículo 476 del Estatuto Tributario (respecto del arrendamiento del inmueble para salas de cine) no se afectaría por el desarrollo concurrente de un contrato de concesión de espacios comerciales para la comercialización de comidas. Esto pues la exclusión del IVA fue prevista exclusivamente para la prestación de los servicios de arrendamiento de la sala o local donde se exhiben películas (que configura la materialización del evento artístico y cultural), aspecto que en el supuesto planteado se continúa ejecutando sin menos cabo de la concesión de un espacio comercial para la venta y consumo de alimentos. Ahora, en este último caso, es claro que la exclusión referida no resultaría aplicable al servicio de arrendamiento de espacios comerciales. Esto a la luz de que las exclusiones en materia del impuesto sobre las ventas – IVA son de **carácter restrictivo**”.

# INFORME

**DIAN se pronuncia sobre las deducciones del primer empleo:** esto fue mediante concepto número 100208221-914 de junio del 2021, cuyos apartes pertinentes dicen:

“En atención a las múltiples preguntas relacionadas con la deducción del primer empleo consagrada en el artículo 108-5 del Estatuto Tributario, este Despacho procede de manera general a indicar el ABC para la aplicación de esta norma y sus reglamentos, puntos dentro de los cuales se incluyen los temas particulares consultados por el peticionario.

“**1. Beneficio tributario.** El artículo 108-5 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 88 de la Ley 2010 de 2019 y reglamentado por el Decreto 392 del 13 de abril de 2021, consagró para los contribuyentes que estén obligados a presentar declaración de renta y complementarios, el **derecho a deducir el 120% de los pagos que realicen por concepto de salario**, en relación con los empleados que sean **menores de veintiocho (28) años**, siempre y cuando se trate del **primer empleo de la persona**. La deducción máxima por cada empleado no podrá exceder 115 UVT mensuales y procederá en el año gravable en el que el empleado sea contratado por el contribuyente.

“Para efectos de acceder a esta deducción, deberá tratarse de **nuevos empleos** y el empleado deberá ser contratado con **posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 2010 de 2019**, esto es, el veintisiete (27) de diciembre de 2019, mediante contrato de trabajo o vinculación legal y reglamentaria.

“**2. ¿Qué se entiende por nuevos empleos? ¿Estos se calculan por promedio?** De acuerdo con el artículo 1 del Decreto 392 de 2021 (artículo 1.2.1.18.86. del DUR 1625 de 2016), se definen como nuevos empleos aquellos que cumplan con los siguientes parámetros:

“1) Que representen un **incremento entre el número de empleados** de la vigencia fiscal en la cual se solicita la deducción, con relación al número de empleados que cotizaban al Sistema General de Pensiones a diciembre de la vigencia anterior, **y**

“2) Que generen un **incremento en el valor total de la nómina** de la vigencia fiscal en la cual solicita la deducción en el impuesto sobre la renta y complementarios (la suma de los ingresos base de cotización de todos sus empleados), con relación al valor de dicha nómina del mes de diciembre de la vigencia fiscal inmediatamente anterior, siendo que el incremento como mínimo debe corresponder al número de empleados mencionados en el numeral anterior.

“Obsérvese que ambos parámetros son de carácter obligatorio y conllevan a que los nuevos empleos correspondan a un **incremento real del número de**

**empleados vinculados a cargos o puestos de trabajo nuevos** y a un **efecto directo en el valor de la nómina** comparativamente en los términos anteriormente indicados. Nótese que la norma no señala que se deba efectuar un cálculo promedio determinado, siendo lo relevante demostrar que efectivamente existe un incremento en el número de empleados y del valor total de la nómina pagada respecto del período gravable anterior, en los términos expresamente establecidos en la norma.

**“3. ¿Qué casos no deben considerarse como nuevos empleos?** De conformidad con el artículo 1 del Decreto 392 de 2021 (artículo 1.2.1.18.86. del DUR 1625 de 2016) no se consideran nuevos empleos aquellos que surjan luego de un proceso de reorganización empresarial, como por ejemplo en la fusión de empresas, o cuando se vinculen menores de veintiocho (28) años para reemplazar personal contratado con anterioridad.

**“4. ¿Cuándo se considera o configura el primer empleo de la persona menor de 28 años?** De conformidad con el numeral 2 del artículo 1.2.1.18.86. del DUR 1625 de 2016 (adicionado por el Decreto 392 de 2021) el primer empleo de la persona menor de veintiocho (28) años se configura cuando ésta no registra afiliación y cotización como trabajador dependiente o independiente al Sistema Integral de Seguridad Social, aspecto que estará soportado por la certificación que será expedida por el Ministerio del Trabajo, y que constituye requisito para acceder a la deducción bajo análisis.

**“5. ¿Cuáles son los requisitos para la procedencia de la deducción del primer empleo?** Para la procedencia de la deducción del primer empleo se deberá cumplir con la totalidad de los requisitos señalados en el artículo 108-5 del Estatuto Tributario y en el artículo 1.2.1.18.87. del DUR 1625 de 2016 (adicionado por el Decreto 392 de 2021), a saber:

“1) Ser **contribuyente obligado a presentar declaración** del impuesto sobre la renta y complementarios.

“2) Realizar pagos por concepto de **salarios a empleados menores de veintiocho (28) años** contratados con **posterioridad a la vigencia de la Ley 2010 de 2019**.

“3) Tratarse de **nuevos empleos** de conformidad con la definición de que trata el numeral 1 del artículo 1.2.1.18.86. del DUR 1625 de 2016, explicado con anterioridad.

“4) Ser el **primer empleo de la persona** de acuerdo con la definición del numeral 2 del artículo 1.2.1.18.86. del DUR 1625 de 2016, explicado con anterioridad.



# INFORME

“5) Obtener la **certificación** del Ministerio del Trabajo en la que se acredite que se trata del primer empleo de la persona menor de veintiocho (28) años.

“6. **¿Cuáles son los empleados que generan al contribuyente del impuesto a la renta y complementarios la deducción del 120% de los pagos realizados por concepto de salarios? ¿Este beneficio tributario es concurrente con otro similar?**. Los empleados que generan al contribuyente del impuesto sobre la renta y complementario la deducción del artículo 108-5 del Estatuto Tributario, son los empleados contratados con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 2010 de 2019, mediante contrato de trabajo o vinculación legal y reglamentaria.

“Nótese que, de conformidad con lo señalado en el artículo 1.2.1.18.90. del DUR 1625 de 2016 (adicionado por el Decreto 392 de 2021) en ningún caso la deducción del primer empleo podrá generar un beneficio o tratamiento tributario concurrente.

“7. **¿Cuál es el período gravable en el que procede la deducción del 120% de que trata el artículo 108-5 del Estatuto Tributario?**. Como se señaló en el primer punto, la deducción del 120% de los pagos por salarios que realice la empresa contribuyente declarante del impuesto a la renta y complementarios procede únicamente en el año gravable en el que el empleado menor de veintiocho años (28) sea contratado por el contribuyente. Al respecto, se sugiere la lectura del Oficio No. 100208221-0354 radicado 901858 del 9 de marzo del presente año.

“8. **¿Cuál es la deducción máxima por cada empleado contratado en las condiciones del artículo 108-5 del estatuto tributario?**. Como se señaló en el primer punto, la deducción máxima por cada empleado contratado en las condiciones del artículo 108-5 del Estatuto Tributario no podrá exceder de 115 UVT mensuales.

“9. **¿Hasta cuándo procede la deducción del primer empleo si el empleado contratado cumple los veintiocho años (28) en el año en que es contratado?**. Según lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 1.2.1.18.87. del DUR 1625 de 2016, en el caso que el empleado contratado cumpla los veintiocho (28) años durante el transcurso del año gravable en que se contrata, la deducción del primer empleo procederá hasta el día anterior al cumplimiento de los veintiocho (28) años. Por tanto, por los días y/o meses restantes del año gravable la deducción del 120% no procederá.

“10. **¿Qué se entiende por salario para efectos de la aplicación de la deducción del artículo 108-2 del Estatuto Tributario? ¿Cuál es la forma y el término mínimo para contratar y considerar que es un empleo nuevo?**. El concepto de salario, así como la forma de contratar, deben entenderse en los términos definidos por el Código Sustantivo de Trabajo y las normas que los



# INFORME

reglamentan, adicionan o sustituyan. Nótese que la normativa vigente es clara en señalar que (i) la deducción procede únicamente por concepto de los salarios pagados y (ii) respecto de empleados contratados mediante contrato de trabajo o vinculación legal y reglamentaria.

“Por otra parte, debe mencionarse que la normativa vigente no dispuso un término mínimo de duración del contrato, por lo que serán las normas laborales aplicables las que regulen la relación contractual y a las que se deberá recurrir en cada caso particular.

**“11. ¿Quién es la autoridad competente para la expedición de la certificación de primer empleo para que la empresa pueda acceder al beneficio? ¿Cuál es el procedimiento y qué norma lo regula?.** Mediante la Resolución No. 0846 del 14 de abril de 2021, el Ministerio de Trabajo reglamentó la expedición del Certificado de Primer Empleo y el registro anualizado de las certificaciones que acreditan el primer empleo. La competencia para su expedición corresponde a las Direcciones Territoriales del Ministerio del Trabajo, dentro de los términos, plazos, definiciones, procedimientos, criterios de evaluación y verificación allí establecidos.

**“12. ¿Qué es el certificado de primer empleo? ¿Para qué sirve? ¿Cómo se obtiene? ¿Se requiere algún registro en los sistemas de la DIAN para su validez?.** El certificado de primer empleo expedido por las Direcciones Territoriales del Ministerio del Trabajo, es el documento físico o digital en el que se acredita que se trata del primer empleo de la persona menor de veintiocho (28) años, y que sirve como requisito para que los contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios puedan acceder a la deducción del artículo 108-5 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 88 de la Ley 2010 de 2019. Estos certificados corresponderán a la vigencia fiscal inmediatamente anterior a la vigencia fiscal en la cual son solicitados.

“Para efectos de su solicitud, trámite y procedimiento se deberá atender lo dispuesto en los artículos 6 al 8 de la Resolución del Ministerio del Trabajo No. 0846 del 14 de abril de 2021.

“Se recuerda que el beneficio sólo aplica a los empleados contratados con posterioridad al 27 de diciembre de 2019, fecha en que entró en vigencia de la Ley 2010 de 2019, no siendo retroactiva su aplicación.

“Para los controles y revisiones que adelante la Administración Tributaria, los certificados de primer empleo deberán tenerse a su disposición cuando la entidad así lo solicite. A la fecha no se requiere registro especial alguno de los mismos en los sistemas de la DIAN para su validez.

**“13. ¿Qué pasa si no se cumple la totalidad de los requisitos para acceder al beneficio del artículo 108-5 del Estatuto Tributario?.** No se podrá tomar



# INFORME

la deducción del 120% referida en dicho artículo. Eso sin perjuicio de la posibilidad de deducir los salarios pagados bajo las normas generales aplicables”.

**Para efecto del RUT y con motivo de la pandemia, la exhibición de documentos puede hacerse de manera digital:** así lo manifiesta la DIAN en el concepto 100208221-912 de junio del 2021, cuyos apartes más importantes son los que se transcriben a continuación:

“Ahora bien, dadas las circunstancias extraordinarias suscitadas por la pandemia del COVID-19 y el distanciamiento social, para este Despacho el requisito de *exhibición* de documentos originales debe entenderse surtido en la medida en que los documentos correspondientes sean puestos en conocimiento del funcionario respectivo para su examen y revisión. Esto a través del medio que efectivamente permita, bajo las circunstancias extraordinarias señaladas, la puesta en conocimiento del documento correspondiente.

“De acuerdo con el diccionario de la Real Academia Española, el verbo exhibir significa:

***‘1. Manifestar, mostrar en público.***

***‘2. Presentar escrituras, documentos, pruebas, etc., ante quien corresponda’.***

“En virtud de lo expuesto y, ante la imposibilidad de ‘manifestar’ el contenido de dichos documentos en público por las circunstancias extraordinarias creadas por la pandemia del COVID-19, el requisito objeto de análisis deberá entenderse cumplido a partir de la ***presentación por medios digitales de la documentación exigida, y en tanto el funcionario tenga pleno conocimiento del contenido de dicha información***”.

**El beneficio de auditoria no aplica para las zonas francas:** así lo dice la DIAN en el concepto 00208221-918 de junio del 2021, cuyos apartes más importantes son los que se transcriben a continuación:

“Sobre el particular, mediante Oficio N° 903106 – int 556 del 13 de abril de 2021 se concluyó:

*(...) la tarifa del impuesto sobre la renta señalada en el artículo 240-1 ibídem representa un **beneficio tributario y no una minoración estructural.***

*'En efecto: i) Disminuye la carga tributaria del impuesto sobre la renta de unos específicos sujetos, sin consideración a los principios de justicia, equidad, progresividad y capacidad económica; ii) Incentiva una determinada actividad económica; iii) Crea una situación de privilegio en consideración a los demás contribuyentes del impuesto sobre la renta; iv) Se orienta al cumplimiento de los fines esenciales del Estado; y v) Es de aplicación taxativa, limitada, personal e intransferible.*

*'Finalmente, sobre la cuestión de si dicho beneficio tributario se genera en razón a una ubicación en una zona geográfica determinada, este Despacho destaca lo siguiente:*

*'i) El artículo 1 de la Ley 1004 de 2005 señala que la zona franca es un área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior.*

*'ii) El artículo 6 del Decreto 2147 de 2016 indica que las personas jurídicas que soliciten la calificación como usuario industrial de bienes y/o usuario industrial de servicios deberán estar instalados exclusivamente en las áreas declaradas como zona franca y garantizar que el desarrollo de su objeto social y la actividad generadora de renta se produce exclusivamente en las áreas declaradas como zona franca, salvo el procesamiento parcial por fuera de zona franca.*

*'Lo antepuesto, aunado a los antecedentes legislativos del artículo 240-1 ibídem (cfr. punto 2 de este pronunciamiento), conduce a este Despacho a afirmar que el **consultado beneficio tributario se circunscribe a la realización de unas actividades económicas particulares en razón a una ubicación en una zona geográfica determinada.** (Subrayado y negrilla de la DIAN)'.*

*"Así las cosas, para este Despacho resulta incompatible la aplicación del beneficio de la auditoría del artículo 689-2 del Estatuto Tributario por parte de los contribuyentes beneficiarios de la tarifa reducida del impuesto sobre la renta prevista en el artículo 240-1 del Estatuto Tributario".*

**Las entidades sin ánimo de lucro extranjeras sí pueden acogerse al artículo 19 del Estatuto Tributario (régimen especial):** así lo dice la DIAN en el concepto 100208221-920 de junio del 2021, cuyos apartes más importantes son los que se transcriben a continuación:

*"En ese sentido, en dicha sentencia [No. 16467 del 16 de septiembre de 2010 del Consejo de Estado] se concluyó que las entidades extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro y Organizaciones No Gubernamentales (ONG) pueden pertenecer al Régimen Tributario Especial si cumplen y acreditan los requisitos establecidos en el artículo 19 del Estatuto Tributario. También se concluyó que, si estas entidades extranjeras en desarrollo de su objeto generan ingresos ordinarios o extraordinarios de fuente nacional, de conformidad con el*



# INFORME

artículo 20 del Estatuto Tributario, se consideran contribuyentes del impuesto sobre la renta, pero en las condiciones previstas para el Régimen Tributario Especial, conforme con los artículos 356 a 364 del Estatuto Tributario.

“Sobre este último punto, el Concepto Unificado No. 0481 precisó que, a partir de la vigencia de la Ley 1819 de 2016, las entidades extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro y Organizaciones No Gubernamentales (ONG) extranjeras que deseen pertenecer al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementarios, deben adelantar los procesos de calificación respectivos con el cumplimiento de los requisitos señalados en el Estatuto Tributario y el Decreto 1625 de 2016. Asimismo, respecto de sus ingresos de fuente nacional, los mismos serán tratados de acuerdo a (sic) lo establecido en el Título VI del Libro 1 del Estatuto Tributario y, en especial, el Capítulo 5 del Título 1 de la Parte 2 del Decreto 1625 de 2016 con los requisitos allí contemplados”.

**Los expendedores de comida que tienen tarifa cero en el impuesto al consumo, deben presentar la declaración así no haya impuesto a cargo.** Concepto DIAN número 100208221-0471 de marzo de 2021, cuyos apartes más importantes son:

(...)

“La norma objeto de análisis contempla una reducción de la tarifa del impuesto nacional al consumo al 0%, tal y como se precisó por medio del Oficio 100208221- 0086 de radicado 900627 de 2021”.

“Conforme con lo expuesto, este Despacho denota que, a pesar de que la tarifa del impuesto nacional al consumo respecto de la prestación de los servicios enunciados en el artículo 47 de la Ley 2068 de 2020 sea del 0%, jurídicamente se realiza el hecho generador del tributo, de manera que el prestador del servicio se constituye como responsable del impuesto (en tanto se cumplan los presupuestos señalados en el artículo 512-13 del Estatuto Tributario), y *por ende estará en la obligación de declararlo (artículo 512-14 del Estatuto Tributario)* e indicar lo preceptuado en el formulario que para tal efecto disponga la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN”.

“Finalmente, es importante reiterar que la obligación tributaria formal de declarar tiene existencia jurídica propia, y, como lo ha reiterado la doctrina de este Despacho (Concepto 0003 de 12 de julio de 2002), esta debe cumplirse siempre se reúnan los presupuestos para ello, como sucede en el caso bajo estudio”.

***“La obligación tributaria formal comprende prestaciones diferentes de la obligación de pagar el impuesto; consiste en obligaciones instrumentales***

***o deberes tributarios que tienen como objeto obligaciones de hacer o no hacer, con existencia jurídica propia, dirigidas a buscar el cumplimiento y la correcta determinación de la obligación tributaria sustancial, y en general relacionadas con la investigación, determinación y recaudación de los tributos. Entre las obligaciones formales se pueden citar la presentación de las declaraciones tributarias (...)***

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos