



# BOLETÍN

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

**La DIAN expide el listado de los contribuyentes, responsables y agentes de retención que serán grandes contribuyentes durante los años fiscales 2021 y 2022.** Por medio de la Resolución 9061 del 10 de diciembre de 2020, la DIAN expidió dicho listado, el cual se puede encontrar en:

<https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/Resoluci%C3%B3n%2009061%20de%2010-12-2020.pdf>

En adición, dicha resolución precisa lo siguiente:

- La resolución aplica a partir del 1º de enero de 2021.
- Los nuevos grandes contribuyentes comenzarán a actuar como agentes retenedores de IVA, de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 437-2 del Estatuto Tributarios. Consecuentemente, los sujetos que pierden la calificación de grandes contribuyentes no tendrán la condición de agentes retenedores de IVA, salvo por las normas que les asignan dicha calidad por condiciones diferentes a tener la calidad de gran contribuyente.
- En relación con las declaraciones de renta y presentación de información exógena durante los años calendario 2021 y 2022, se debe considerar la calificación que tenga el sujeto al momento de cumplir con dichas obligaciones.

**La DIAN reitera que la obligación de expedir factura es independiente a la condición de responsable del impuesto sobre las ventas – IVA.** La DIAN, por medio del concepto 100208221-1568 del 10 de diciembre de 2020, precisa que no es correcto asumir que todos los no responsables de IVA no son responsables a facturar.

En esa consulta, se le solicitó a la DIAN que aclarara si *“la no obligación de facturar aplica por igual para miembros de junta directiva cuyo servicio es excluido (persona natural) y sin importar que supere el tope para ser*

*responsable de IVA de que tratan los parágrafos 3° y 5° del artículo 437 del Estatuto Tributario.*

Bajo el marco de dicha consulta, la DIAN aprovechó para precisar lo siguiente:

“En consecuencia, se precisa que, de acuerdo a lo dispuesto en los numerales 3 y 7 del artículo 1.6.1.4.3 del Decreto 1625 de 2016 y numerales 3 y 7 del artículo 7 de la Resolución 000042 de 2020, la calidad de no obligado a facturar relacionada con la responsabilidad en el impuesto sobre las ventas -IVA, sólo aplica para:

*“3. Las personas naturales de que tratan los parágrafos 3 y 5 del artículo 437 del Estatuto Tributario, siempre que cumplan la totalidad de las condiciones establecidas en la citada disposición, como no responsable del impuesto sobre las ventas -IVA” y, (...)*

*7. Las personas naturales que únicamente vendan bienes excluidos o presten servicios no gravados con el impuesto sobre las ventas (IVA), que hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de estas actividades en el año anterior o en el año en curso, inferiores a tres mil quinientas (3.500) Unidades de Valor Tributario (UVT). Dentro de los ingresos brutos, no se incluyen los derivados de una relación laboral o legal y reglamentaria, pensiones, ni ganancia ocasional”.*

Nótese que tratándose de personas naturales que cumplan con los requisitos establecidos en los numerales 3 y 7 del artículo 1.6.1.4.3 del Decreto 1625 de 2016, éstas no serán consideradas obligadas a expedir factura de venta o documento equivalente por expresa disposición legal.

Lo que ineludiblemente significa que las personas naturales que únicamente venden bienes excluidos o prestan servicios no gravados con IVA y obtienen ingresos brutos totales provenientes de estas actividades iguales o superiores a 3.500 UVT, en los términos previstos en las disposiciones anteriormente citadas, son consideradas por la normatividad vigente como sujetos obligados a expedir factura de venta o documento equivalente.” (Subrayado del texto original)

**Los pagos por educación de los empleados deben realizarse directamente a la entidad educativa para que no se configure un pago indirecto al empleado.** Por medio del concepto 100208221-1402 del 29 de octubre de 2020, la DIAN aclaró dudas sobre la aplicación de la deducción por “contribuciones a educación de los empleados” de que trata

el artículo 107-2 del Estatuto Tributario y precisó que, si no se cumplen las condiciones de dicha norma y su reglamentación, el pago seguirá siendo deducible para el empleador, pero constituirá ingreso para el empleado.

En este caso, se le solicitó a la DIAN que aclarara el alcance del numeral 2 del artículo 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016, el cual exige que el pago del empleador se haga directamente a la entidad educativa, ya que, en diferentes convenciones colectivas de trabajo, pactos o similares, documentos con validez, permiten que estos sean girados directamente a favor del empleado teniendo en cuenta que el monto que es otorgado es menor al costo del programa en la institución educativa.

Al respecto la DIAN sostuvo lo siguiente:

“El literal a) y el párrafo del artículo 107-2 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 87 de la Ley 2010 de 2019 establecen:

*“Artículo 107-2. Deducciones por contribuciones a educación de los empleados. Las siguientes deducciones serán aceptadas fiscalmente siempre y cuando se encuentren debidamente soportadas:*

*a) Los pagos destinados a programas de becas de estudios totales o parciales y de créditos condonables para educación, establecidos por las personas jurídicas en beneficio de sus empleados o de los miembros del núcleo familiar del trabajador;*

*(...)*

*Parágrafo. Para todos los efectos, los pagos definidos en este artículo no se considerarán pagos indirectos hechos al trabajador.”*

Sobre este punto, la interpretación oficial (Oficio No. 100208221-1359 de 2020, punto 1) señala que las deducciones por estos pagos, serán aceptadas fiscalmente siempre y cuando se encuentren debidamente soportadas, aspecto que fue reglamentado mediante el artículo 1º del Decreto 1013 de 2020 con la adición del artículo 1.2.1.18.81 del Decreto 1625 de 2016.

Esta reglamentación precisa que los pagos que efectúen las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, en beneficio de sus empleados o los miembros del núcleo familiar de este, destinados a programas educativos para becas de estudio que cubran el importe total o parcial del programa; así como el monto entregado a título de créditos condonables para educación, deberán cumplir las condiciones expresamente señaladas, como la prevista en el numeral 2º que establece:

...“2. Que el monto destinado a becas o créditos condonables de que trata el presente artículo sea pagado directamente por el empleador a la entidad educativa, a través del sistema financiero”...

Así las cosas, se hace obligatorio que dichos pagos se efectúen de forma directa por el empleador a la institución educativa correspondiente por el sistema financiero, esto es a través de giro, consignación, transferencia o medio electrónico que permita establecer de manera fehaciente tal hecho.

En consecuencia, si no se cumple con lo dispuesto en la Ley y el reglamento en los términos antes señalados, los pagos realizados serán deducibles (en la medida que se cumplan con las disposiciones para tal fin) y serán un ingreso gravable para el trabajador, conclusión expuesta en el punto 6 del Oficio No. 100208221-1359 de 2020 así:

*“6. ¿En el evento que los pagos por concepto de educación se consideren pagos indirectos para el trabajador, como debe el empleador tratar los mismos?*

*Para que procedan las disposiciones consagradas en el artículo 107-2 del Estatuto Tributario, se deben cumplir los requisitos ahí previstos y en su reglamento.*

*En caso que no se cumplan dichos requisitos, **los pagos indirectos serán deducibles siempre y cuando se cumplan las disposiciones correspondientes para el efecto. En todo caso, dichos pagos constituyen un ingreso gravable para el trabajador y por consiguiente estarán sometidos al impuesto sobre la renta.**” (Negrilla fuera del texto)*

**Establecen descuento tributario en renta del 50% por las donaciones tendientes a lograr inmunizar la población frente al Covid-19.** Por medio de la Ley 2064 del 9 de diciembre de 2020, se declaró de interés general la estrategia para la inmunización de la población colombiana contra el Covid-19 y, en ese marco, se creó este tratamiento tributario. A continuación, los elementos más relevantes del descuento:

- Aplica a las personas naturales residentes y las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta que tributen bajo la tarifa general.

# BOLETÍN

- El descuento en renta es del 50% del valor de la donación, la cual debe realizarse en dinero y a través del sistema financiero. Nótese que el tratamiento especial no puede aplicarse con otros beneficios o aminoraciones tributarias.
- No pueden acceder a este beneficio las entidades del sector salud.
- La donación debe realizarse a la Subcuenta de Mitigación de Emergencias - COVID19 del Fondo Nacional de Gestión del Riesgo o a cualquier otra subcuenta, destinadas a la adquisición de vacunas, moléculas en experimentación, anticipos reembolsables y no reembolsables para el desarrollo de vacunas, transferencia de ciencia y tecnología, capacidad instalada en el territorio nacional y todas las actividades tendientes a lograr la inmunización de la población colombiana frente al Covid-19 y cualquier otra pandemia.
- La donación deberá contar con el aval previo por parte del Ministerio de Salud y Protección Social y deberá ser certificada por el Gerente del Fondo Nacional de Gestión del Riesgo. El Gobierno nacional reglamentará los requisitos para que proceda este descuento.

## **La DIAN precisa el manejo del IVA en patrimonios autónomos y aclara que el principio de transparencia fiscal solo aplica en materia de renta.**

Por medio del concepto 100208221-1409 del 30 de octubre de 2020, la DIAN abordó esta temática al ser consultada sobre el manejo del IVA en un escenario donde un patrimonio autónomo, constituido en virtud de una fiducia mercantil, realiza la venta de bienes inmuebles. A continuación, los aspectos relevantes del concepto:

“Sea lo primero señalar que, tal y como se indicó en el Oficio DIAN N° 001736 del 9 de febrero de 2016, “un patrimonio autónomo **puede ser responsable del impuesto sobre las ventas (...) cuando realice un hecho generador del IVA** y cumpla las condiciones para ser responsable de dicho impuesto”.

Asimismo, en el inciso 4° del numeral 5° del artículo 102 del Estatuto Tributario se establece que, con cargo a los recursos del fideicomiso, **la sociedad fiduciaria debe atender el pago del IVA que se genere como resultado de las operaciones del mismo**.

Por lo tanto, de acuerdo con lo anterior, corresponderá a la fiduciaria la obligación de presentar la respectiva declaración del IVA por las operaciones del patrimonio autónomo, en los términos del inciso 2° del numeral 5° del

artículo 102 ibídem y del artículo 1.6.1.13.2.4 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016; declaración en la que se deberán incluir la totalidad de los ingresos obtenidos por el mismo siempre que sea responsable del IVA.

Ahora bien, es de anotar que, de acuerdo con lo consultado, la venta de bienes inmuebles se encuentra excluida del impuesto sobre las ventas, de conformidad con el numeral 12 del artículo 424 del Estatuto Tributario.

De manera que, si el patrimonio autónomo tiene un NIT independiente del conjunto de los demás patrimonios autónomos administrados por la fiduciaria y los únicos ingresos obtenidos por el patrimonio autónomo con NIT independiente corresponden a la venta de bienes inmuebles, es preciso comprender que dicho patrimonio autónomo no tiene la calidad de responsable del IVA y, por lo tanto, la sociedad fiduciaria no estaría obligada a presentar declaración de este impuesto (ver inciso 2 del numeral 5 del artículo 102 del Estatuto Tributario).

En efecto, el párrafo 3° del artículo 437 del Estatuto Tributario establece que “Deberán registrarse como responsables del IVA quienes realicen **actividades gravadas con el impuesto**” (resaltado fuera de texto), en tanto que el artículo 601 ibídem señala que “Deberán presentar declaración y pago del impuesto sobre las ventas (...) **los responsables de este impuesto**” (resaltado fuera de texto).

Por el contrario, si el patrimonio autónomo con NIT individual obtiene ingresos provenientes de actividades gravadas con IVA, así como excluidas de éste, o no se encuentra separado del conjunto de patrimonios autónomos administrados por la sociedad fiduciaria, dentro del cual se llevan a la par actividades gravadas y excluidas del IVA, los ingresos obtenidos por la venta de bienes inmuebles deberán incluirse en la casilla 39 (por operaciones excluidas) del Formulario 300 (Declaración del impuesto sobre las ventas – IVA).

Precisamente el instructivo de este formulario indica, en relación con la casilla 39, que en ella se deberá relacionar “los valores correspondientes a operaciones de venta de bienes (...) **que expresamente la ley ha calificado como excluidas** (arts. 424 (...) E.T.)” (resaltado fuera de texto).

Finalmente, es de aclarar que el principio de transparencia fiscal establecido para los contratos de fiducia mercantil, de acuerdo con el numeral 2 del artículo 102 del Estatuto Tributario, opera para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, de manera que será en la declaración de este impuesto en

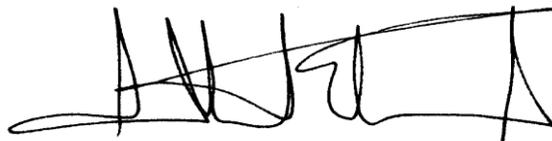
la que los beneficiarios (o los fideicomitentes cuando sean los mismos beneficiarios) “deberán incluir (...) los ingresos, costos y gastos devengados con cargo al patrimonio autónomo, en el mismo año o periodo gravable en que se devenguen a favor o en contra del patrimonio autónomo” con las mismas condiciones tributarias que tendrían si las actividades que las originaron hubiesen sido desarrolladas directamente por los mismos.

Lo antepuesto, sin perjuicio de lo contemplado en los numerales 3 y 4 del artículo 102 ibídem.

Así las cosas, para efectos del impuesto sobre las ventas, ya que los fideicomitentes/beneficiarios no son responsables de este impuesto como consecuencia de las actividades desarrolladas a través del patrimonio autónomo, por cuanto no las llevan a cabo, no deberán incluir en sus declaraciones del IVA los ingresos obtenidos por el mismo.”

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos