

BOLETÍN

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Corte Constitucional extiende el descuento en renta por activos fijos reales productivos a los sujetos no responsables de IVA. Por medio del Comunicado 37 del 2 y 3 de septiembre, la Corte Constitucional declaró exequible este beneficio, bajo el entendido que también puede ser aplicado por los sujetos que no son responsables de IVA.

Debemos recordar que en las últimas reformas tributarias (Ley 1943 de 2018 y Ley 2010 de 2019) se estableció que los responsables del IVA estaban facultados a descontar del impuesto sobre la renta el IVA pagado en la adquisición, construcción o formación e importación de activos fijos reales productivos.

Pues bien, la Corte consideró que era necesario ampliarla a los no responsables de IVA, con el fin de que se ajustara a la Constitución. A continuación, presentamos los elementos relevantes del comunicado:

“(…) la Corte verificó que el Congreso incurrió en la omisión legislativa relativa consistente en haber previsto que del beneficio tributario atrás descrito solo podrían beneficiarse los sujetos responsables del IVA, excluyendo sin razón constitucionalmente suficiente a aquellos sujetos no responsables de dicho impuesto.

(…)

la Corte utilizó un test de igualdad de intensidad leve en donde inicialmente encontró que las personas responsables del IVA y las no responsables de este se encontraban en una misma situación de igualdad en tanto **“ambos grupos se encuentran una misma situación frente del objeto particular de la norma; esto es, frente de la posibilidad de descontar del impuesto a la renta respectivamente a cargo el IVA pagado con ocasión de la adquisición, construcción o formación e importación de activos fijos reales productivos, incluyendo el IVA asociado a los servicios necesarios para ponerlos en condiciones de utilización”**. Dicho lo anterior, la Corte explicó que, no obstante, tal equivalencia, la norma preveía un trato disímil cuando circunscribía el beneficio tributario a los responsables del IVA pero, no obstante, excluía de

BOLETÍN

sus provechos a los no responsables de este. Por último, la Sala primeramente señaló que no existía razón constitucional alguna que justificara dicha asimetría de trato pues, como se vio, las normas no perseguían privilegiar a las grandes empresas responsables del IVA, en menoscabo de las pequeñas no responsables de tal impuesto. Y seguidamente indicó que, de todos modos, si en gracia de discusión el Legislador hubiera considerado tal sistema asimétrico de privilegios, “al excluir la norma del beneficio que esta contempla a un sector empresarial determinado que, por su menor tamaño, es mayormente frágil en su economía frente del sector empresarial con que se compara, la proposición jurídica demandada, además de no ser conducente al fin de competitividad perseguido, resulta contraria al rol del poder tributario como herramienta que propende por el alcance de la igualdad sustantiva.”

La actualización del valor de los intereses, en un proceso de devolución en discusión, no es extensible al componente del capital. El Consejo de Estado, por medio de la sentencia 25000-23-37-000-2015-01669-01 (24080) de agosto del 2020, sostuvo que las devoluciones que se realicen deben sujetarse a los parámetros del artículo 863 del Estatuto Tributario y, por ello, no es posible ajustar el valor del capital, ya que las normas fiscales no prevén dicho ajuste. A continuación, presentamos los elementos más relevantes de la sentencia:

“En relación con los intereses corrientes cuando resulta un saldo a favor del contribuyente, el artículo 863 del E.T. dispone que solo se causan cuando se presenta solicitud de devolución y el saldo a favor está en discusión y sobre el mismo se notifica requerimiento especial o acto que niega la devolución. Esos intereses se generan desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niega, total o parcialmente la devolución, y hasta la fecha de ejecutoria del acto administrativo o de la providencia judicial que confirma el saldo a favor”.

“La misma norma contempla también la causación de los intereses moratorios desde el vencimiento del plazo legal que tiene la administración para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, es decir, cuando se pague efectivamente el saldo a favor del contribuyente”.

“Entendiendo que en este evento no está en discusión el saldo a favor, aunque la disposición no lo diga en forma expresa”.

BOLETÍN

“La anterior precisión procede porque la norma en su inciso final deja claro que en aquellos casos en los que el saldo a favor haya sido discutido se causan intereses de mora desde el día siguiente a la ejecutoria del acto administrativo o providencia judicial que confirme total o parcialmente el saldo a favor y hasta la fecha del pago”.

“Queda claro que el legislador delimitó los presupuestos para el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios a favor de los contribuyentes por saldos a favor en las declaraciones privadas, así que su causación y liquidación está sujeta a lo dispuesto en el artículo 863 citado”.

“En lo que se refiere a la actualización monetaria de la suma cuya devolución se ordene, la Sección Cuarta reconoció en alguna oportunidad la actualización de valor”.

“Sin embargo, de tiempo atrás ha precisado que *“la reparación, en lo que compete a la obligación dineraria propiamente dicha, que subyace en la pretensión de devolución del pago en exceso (...), está fijada en forma clara por el legislador en el artículo 863 citado, lo que impone estarse a lo que dispone dicha norma”*.

“En esas condiciones, no procede el reconocimiento de la actualización al no estar contemplada de manera expresa en el artículo 863 del Estatuto Tributario, norma que solo se refiere a los intereses corrientes y moratorios”.

La comparación patrimonial se debe efectuar comparando los patrimonios líquidos determinados por el contribuyente y no el determinado oficialmente por la DIAN. Así lo dice el Consejo de Estado en la sentencia 25000-23-37-000-2016-01391-01 (23699) de agosto del 2020, la cual dice así en la parte pertinente:

“Así, para determinar a la demandante el impuesto de renta del año gravable 2011 por el sistema de comparación patrimonial, la DIAN tuvo en cuenta el patrimonio líquido modificado oficialmente y no el patrimonio líquido declarado por la demandante para esa misma vigencia fiscal”.

“Lo anterior desconoce lo previsto en el artículo 236 del E.T en concordancia con el artículo 91 del Decreto 187 de 1975, que establece que en el sistema de comparación patrimonial se debe tomar como renta gravable el resultado

BOLETÍN

de la diferencia entre los patrimonios líquidos declarados en el año gravable y el declarado en el ejercicio inmediatamente anterior.

“Entonces, de acuerdo con el criterio reiterado de la Sección, el cálculo de la renta por el sistema de comparación patrimonial efectuado por la administración no corresponde a lo previsto en el artículo 236 del E.T en concordancia con el artículo 91 del Decreto 187 de 1975. Por esta razón, son nulos los actos demandados”.

Los acuerdos transaccionales son deducibles, siempre que sean necesarios desde una perspectiva comercial. El Consejo de Estado, por medio de la sentencia 25000-23-37-000-2015-01076-01 (23628) de agosto del 2020, sostuvo dicha posición frente al requisito de necesidad en el marco de los requisitos generales de deducibilidad que consagra el Estatuto Tributario. Además, en la sentencia también se rechaza la deducibilidad de un gasto porque se sostiene que los gastos deben ir aparejados con un ingreso. A continuación, los elementos relevantes de la sentencia:

“En consideración con el criterio de esta Sala, para que un gasto que se haya realizado con el fin de evitar futuras controversias judiciales sea deducible del impuesto sobre la renta se requiere que exista un vínculo entre gastos y necesidad

“*con criterio comercial*”. Además, es necesario que cumpla con los demás requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario”.

“En consideración con las pruebas mencionadas, la Sala advierte que existe una relación entre los gastos asumidos y una necesidad vista “con criterio comercial”, relacionada con la organización de las actividades económicas a partir de las cuales

percibe ingresos gravables la demandante y con la situación de mercado en la cual

se debía desenvolver. En consecuencia, en el presente caso la actora realizó una expensa necesaria, en cuantía proporcionada, por lo que en consideración del artículo 107 del ET, cumplía con los requisitos generales exigidos por el ordenamiento para reconocer su deducibilidad”.

“En relación con el mencionado contrato, en el informe de la Contraloría General de la República del 14 de octubre de 2009 se determinó que el contrato venció su término de ejecución el 12 de febrero de 2007. Adicionalmente, las partes en acuerdo transaccional de 29 de septiembre de



BOLETÍN

2007 aclararon que el contrato permaneció suspendido hasta la fecha de terminación mencionada”.

“Se observa desde el recurso de reconsideración hasta el recurso de apelación de la sentencia de primera instancia, que la actora no prueba la existencia de ingresos por dicho contrato en el periodo gravable 2007, por el contrario, la actora manifestó que no se requiere tener ingresos para que los costos sean reconocidos para la determinación del impuesto sobre la renta”.

“De acuerdo con los documentos enunciados, la Sala advierte que la actora no prueba la existencia de ingresos en el periodo gravable 2007 por el contrato mencionado, por lo que no corresponde depurar la renta con dichos costos en consideración con el artículo 89 del Estatuto Tributario transcrito previamente”

“En cuanto a la aplicación del artículo 107 del Estatuto Tributario, que establece que las expensas necesarias son deducibles del impuesto sobre la renta, la Sala advierte que no procede en el presente caso, ya que los actos demandados rechazan costos de ventas y no deducciones del impuesto sobre la renta”.

La actividad primaria agrícola no está sujeta al Impuesto de Industria y Comercio (ICA), así el producto primario se reciba de terceros asociados para luego procesarlo y venderlo. El Consejo de Estado mediante la sentencia de radicado 08001-23-33-000-2013-00814-01(24427) de agosto del 2020, sostuvo lo siguiente:

“En ese sentido, en el expediente está discriminada la adquisición de leche líquida a sus asociados y a terceros, y consta que los ingresos obtenidos por el producto de estos últimos fueron objeto de declaración y pago del impuesto, y que la exclusión se calculó sobre los obtenidos por venta de leche de sus asociados, circunstancia no controvertida por el Distrito demandado”.

“En consecuencia, la Sala reitera que, la actora recibe, por cuenta de sus asociados, la leche que proviene de los hatos para conservarla, procesarla y luego venderla a terceros como parte final del proceso productivo primario. La Cooperativa no compra a sus asociados la leche apta para el consumo humano para luego venderla a terceros. Lo que hace es continuar y culminar con la venta de leche líquida el proceso productivo primario que inicia en los

BOLETÍN

asociados. Por esta razón, debe entenderse que el contribuyente vende, por cuenta de sus asociados, la leche que produce”.

“Se insiste en que el tratamiento al que es sometida la leche líquida hace parte de la producción primaria excluida del impuesto de industria y comercio, por lo que los ingresos obtenidos por el contribuyente por la comercialización de la leche líquida, en el año gravable 2009, no están sujetos al impuesto de industria y comercio, toda vez que hacen parte de la producción primaria, puesto que ella recibe de sus asociados el producto natural, lo acondiciona para su distribución y consumo, sin transformarlo, y el legislador no condiciona el beneficio tributario a la propiedad de los bienes inmuebles en que estén los hatos productores de la leche”.

En la exportación de servicios no basta el registro del contrato, sino que se debe allegar toda la documentación correctamente.

Así lo dice el Consejo de Estado, mediante la sentencia 25000233700020160089701 (24249) de agosto del 2020, la cual en su parte relevante dispone lo siguiente:

“No obstante, la demandante pretermitió las inconsistencias encontradas por las autoridades, bajo la premisa de que el registro no era una obligación a su cargo, pues a su criterio, el requisito del artículo 3° del Decreto 1805 de 2010 se entiende cumplido con la sola radicación de las declaraciones mediante la Forma 1”.

“Así, esta Sala estima que no basta con que se radique la declaración de los contratos de exportación de servicios y los correspondientes soportes, si dicha documentación no cumple con el fin para la cual fue concebida, es decir, si no fundamenta el registro de los contratos de exportación de servicios previa su ejecución, con el fin de acceder a la exención”.

“La radicación de la declaración escrita sobre los contratos de exportación de servicios mediante la Forma 1, tiene como fin hacer efectivo el registro de los contratos, de manera que, si dicha información se presenta sin el lleno de los requisitos, no es procedente la exención en razón a que no se presentó en debida forma la información por causa atribuible a la demandante, haciendo imposible su registro por parte de la Autoridad Tributaria”



BOLETÍN

La retención en la fuente a título del impuesto solidario por el COVID 19 no puede ser objeto de reintegro por parte de los agentes de retención. La DIAN también sostuvo que ese impuesto se deberá imputar contra la renta del año gravable 2020 y si en ella se liquida saldo a favor, entonces sí se podrá pedir en devolución. Lo anterior quedó establecido en el Concepto 00208221-1062 de agosto del 2020, establece en su parte pertinente:

“De conformidad con el Comunicado No. 32, la Sentencia C-293 de 2020 declaró inexecutable el impuesto solidario por el COVID 19 consagrado en los artículos 1 al 8 del Decreto Legislativo 568 de 2020”.

“Adicionalmente, dicho fallo estableció que la anterior decisión tiene efectos retroactivos, en el sentido de establecer que los dineros que los sujetos pasivos del impuesto han cancelado se entenderán como abono del impuesto de renta para la vigencia 2020, y que deberá liquidarse y pagarse en 2021”

“Así las cosas, los valores que hayan sido objeto de retención en la fuente a título del impuesto solidario por el COVID 19 no pueden ser objeto de reintegro por parte de los agentes de retención. Lo anterior teniendo en cuenta el mecanismo de abono en renta establecido por la Sentencia C-293 de 2020”.

“En vista de lo anterior, los contribuyentes, bien sean servidores públicos, contratistas o pensionados, podrán abonar los valores retenidos por concepto del impuesto solidario por el COVID 19 en la declaración del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2020, y que deberá liquidarse y pagarse en 2021”.

“Por consiguiente, si se generan saldos a favor en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2020 (que se liquida y paga en 2021), con ocasión del abono del impuesto solidario por el COVID 19, dichos saldos a favor podrán ser solicitados en devolución y/o compensación, de conformidad con las disposiciones correspondientes del Estatuto Tributario y el reglamento”.

La renta exenta del 50% de los gastos de representación para magistrados y fiscales no aplica para el año gravable 2019 sino para el año 2020. Concepto de la DIAN 00208221-1071 de agosto del 2020, el cual establece en su parte pertinente:

BOLETÍN

“...el peticionario solicita aclaración si el Decreto 359 de 2020, en relación con la renta exenta del numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario, es aplicable para el año gravable 2019”.

“Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

“El artículo 122 de la Ley 1943 de 2018 derogó de forma expresa el numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario. Si bien la Ley 1943 de 2018 fue declarada inexecutable por parte de la Corte Constitucional”

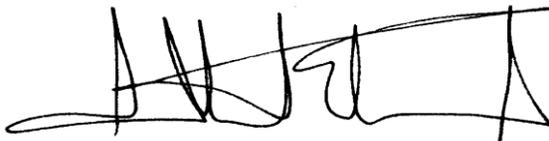
“En consecuencia, en la medida que la declaratoria de inexecutable surte efectos a partir del 1 de enero de 2020 y no afecta las situaciones jurídicas consolidadas, este Despacho concluye que el numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario se encuentra derogado por el año gravable 2019”.

“Así las cosas, la adición del numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario por parte del artículo 32 de la Ley 2010 de 2019 solamente es aplicable a partir del periodo gravable 2020”.

“Lo anterior en virtud del artículo 338 de la Constitución Política”.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos