

BOLETÍN

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Deducción en renta del 165% por donaciones o inversiones para economía creativa y cultural. Este beneficio se consagra en el artículo 180 de la Ley 1955 del 2019 y ha sido desarrollado en el decreto 697 del 2020 y en las resoluciones 1489 y 1559 de agosto del 2020-Mincultura, los cuales pueden ser consultados en los siguientes enlaces:

Decreto 697:

<https://dapre.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%20697%20DEL%2026%20DE%20MAYO%20DE%202020.pdf>

Resolución 1489:

<http://svrpubindc.imprenta.gov.co/diario/view/diariooficial/consultarDiarios.xhtml;jsessionid=d244141fe2201c70187367ce7491>

Resolución 1559:

<http://svrpubindc.imprenta.gov.co/diario/index.xhtml;jsessionid=d1dcd5e28c5ec32eeb98f1e4a12b>

Es un beneficio muy interesante pues es una deducción del 165%, el cual equivale, tomando en consideración una tarifa del 32%, a un beneficio económico efectivo del 52.8% del valor de la donación o inversión.

Este beneficio también es interesante porque resulta más favorable que otros beneficios existentes, ya que no tiene tantas restricciones. Por ejemplo, las donaciones ordinarias dan lugar a un descuento del 25% del impuesto de renta, pero el mismo debe sumarse con los descuentos para inversiones en medio ambiente y para inversiones en ciencia y tecnología, los cuales conjuntamente no pueden superar el 25% del impuesto de renta. Nótese que esta deducción especial no tiene ese tipo de restricciones.

Las donaciones o inversiones pueden realizarse en sectores como los editoriales, audiovisuales, fonográficos, artes visuales, artes escénicas y espectáculos, de turismo y patrimonio cultural- material e inmaterial, educación artística y cultural, diseño, publicidad, contenidos multimedia, software de contenidos y servicios audiovisuales interactivos, moda, agencias de noticias y servicios de información, y educación creativa.



BOLETÍN

El beneficio goza, por expresa referencia de la Ley 1955, del mismo tratamiento del beneficio de la Ley del cine.

A continuación, presentamos las características principales para la aplicación de este beneficio.

- ✓ La donación o inversión debe ser en dinero.
- ✓ Se puede solicitar en el año gravable del momento de la inversión o donación. No obstante, la resolución 1489 de 2020, consagra que se puede solicitar cuando se tiene el certificado.
- ✓ La forma como se eligen las entidades a las que se puede hacer la donación o inversión, son escogidas de una convocatoria que hace el Ministerio de Cultura, el cual selecciona mediante un concurso proyectos de economía creativa que de resultar escogidos pueden financiar el 70% del proyecto con estas donaciones o inversiones.
- ✓ La inversión o donación debe manejarse en un encargo fiduciario o patrimonio autónomo a nombre del proyecto. La entidad fiduciaria será la encargada de certificar el gasto de los recursos exclusivamente en los rubros del presupuesto aprobado con el aval del responsable del proyecto.
- ✓ Se debe expedir por parte del Ministerio de Cultura, un Certificado de Inversión o Donación en Proyectos de Economía Creativa y debe hacerse el primer mes del año calendario siguiente al año fiscal de realización efectiva de la inversión por la persona natural o jurídica, titular del proyecto creativo.
- ✓ Estos certificados son valores a la orden, denominados en moneda legal colombiana, libremente negociables en el mercado secundario. No tienen cupones de intereses, podrán utilizarse para deducir su valor del impuesto sobre la renta y tienen vigencia máxima de dos (2) años a partir de su entrega efectiva y pueden ser fraccionados.
- ✓ La deducción solo la puede aprovechar el titular del título. Por ello, cuando los certificados hayan sido negociados, solo el nuevo titular podrá aprovechar la deducción y el inversionista o donante inicial no tendrá beneficio tributario. En consecuencia, bajo este esquema no pueden existir beneficios concurrentes.



BOLETÍN

El Consejo de Estado considera deducibles las contribuciones que se pagan por exigencia de la ley y, por ello, son necesarias para desarrollar la actividad productora de renta. Recientemente el Consejo de Estado profirió dos sentencias donde avala la deducibilidad de contribuciones que el contribuyente se ve obligado a pagar por ministerio de la Ley y por ser necesarias para desarrollar su actividad económica. Dicha Corporación considera que esas erogaciones cumplen con los requisitos generales de deducibilidad.

Debemos recordar que solo hasta las últimas reformas tributarias (Ley 1943 de 2018 y 2010 de 2019) se estableció una norma que expresamente dispuso que son deducibles el 100% de los tributos pagados y que tengan relación con la actividad productora de renta. Estas sentencias son relevantes, en la medida que estudiaban casos previos a dichas leyes y armonizan la línea de criterios que se utiliza para deducciones de contribuciones.

A continuación, presentamos los apartes relevantes de las sentencias:

1. Consejo de Estado, Sentencia No 24666 de septiembre del 2020:

“En este caso, los contratos que celebró con el INVIAS, la U.A.E. Aeronáutica Civil, el Departamento de Antioquia y EPM, por tratarse de entidades de derecho público, la obligaban al pago, vía retención en la fuente, de la contribución especial por contrato de obra pública correspondiente al 5% del valor de dichos contratos y sus respectivas adiciones. De modo que, dichos pagos guardan relación de causalidad con la actividad productora de renta de la contribuyente”.

“En cuanto a la necesidad, esta deriva de dichos contratos y del carácter legal del pago que implica su obligatoriedad, ya que sin él sería imposible el desarrollo de los contratos de obra pública, máxime cuando es la entidad contratante quien, al momento de realizar el pago a la actora, efectúa la retención por dicho concepto”

“La proporcionalidad encuentra justificación en la tarifa del 5% establecida por la ley y adicionalmente, dicha erogación representó el 0,63% de los ingresos brutos del período de la sociedad demandante, según lo afirmó la sociedad en la demanda y en el recurso de apelación”.

“De este modo, se observa que en este caso las erogaciones en que incurrió la actora por concepto de contribución especial por contrato de obra pública cumplen con los requisitos de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad de que trata el artículo 107 del estatuto tributario y en ese sentido, resulta procedente su deducibilidad”.



BOLETÍN

2. Consejo de Estado, sentencia No. 23705 de septiembre del 2020:

“Para determinar la deducibilidad de los gastos por concepto de contribuciones por servicios públicos domiciliarios y energía eléctrica, incurridos en el año gravable 2010 por la demandante, es necesario precisar que, acorde con el criterio de la Sala, la deducibilidad de tales erogaciones está dada en función de que la empresa debe incurrir regularmente en el pago de esa expensa como consecuencia de la actividad económica que desarrolla y que le exige el cumplimiento de esa carga pecuniaria para el normal funcionamiento de la misma”.

“Los pagos en que incurrió la demandante por concepto de contribuciones tienen fundamento en las Leyes 142 de 1994, 143 de 1994 y 223 de 1995 que las consagran como una carga que deben cumplir las empresas industriales, como es la demandante”.

“Para demostrar la ocurrencia del gasto, la demandante allegó hoja de trabajo en la cual se relacionan las facturas expedidas por las diferentes empresas públicas que le prestaron el servicio de energía durante el año gravable 201018. De dicha hoja se extrae lo siguiente:

Costo de ventas \$266.857.000

Gastos de administración \$37.393.000

Valor contribución \$304.250.000

“En esa medida, encuentra la Sala que la suma de \$304.250.000 es deducible por cumplir los requisitos del artículo 107 del E.T. No es aplicable, entonces, el artículo 115 del E.T, que se refiere a los impuestos pagados que son deducibles, por lo que es indiferente analizar la naturaleza jurídica de dichas contribuciones. La norma aplicable es la general de procedencia de las deducciones, esto es, el artículo 107 del E.T, conforme con la cual el pago de las contribuciones en mención por el periodo en discusión es deducible. Por lo demás, la DIAN no cuestionó en este caso el cumplimiento de los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

El Municipio de Medellín estableció 1.500 nuevos autorretenedores del Impuesto de Industria y Comercio (ICA), los cuales se pueden consultar en la resolución 202050056223 de septiembre del 2020, la cual entra a regir a partir del 1 de enero del 2021 y se encuentra en el siguiente enlace: <https://www.medellin.gov.co/irj/go/km/docs/pccdesign/medellin/Temas/Hacienda/Programas/Shared%20Content/Documentos/2020/Resolucion-202050056223-2020-Autorretenedores-2021.pdf>



BOLETÍN

Consejo de Estado reitera que los ajustes que por diferencia en cambio no hacen parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio. Así lo dice en la sentencia 25000-23-27-000-2009-00209-01(22187) de julio del 2020, la cual en la parte pertinente establece:

“Sobre la naturaleza de los ajustes por diferencia en cambio, esta Sección ha establecido una línea jurisprudencial uniforme, que los excluye de la base gravable del impuesto de industria y comercio, por las siguientes razones:

- ✓ No provienen de la realización de una actividad industrial, comercial o de servicios, pues son producto del mayor valor que le genera al contribuyente la conversión de la divisa de referencia, al peso colombiano, es decir, que se deriva de la oscilación de la moneda.
- ✓ Para efectos fiscales se asemejan a los ajustes por inflación, pues el artículo 335 del E.T., que se refiere a los ajustes por diferencia en cambio, fue incluido en el capítulo de ajustes por inflación de los activos, lo que denota la intención del legislador de otorgarle los mismos efectos a ambas instituciones.

“Por lo anterior, se considera que no le asiste razón al Distrito al afirmar que los efectos de los ajustes por inflación y los ajustes por diferencia en cambio no se asemejan, porque si bien se trata de figuras diferentes, no se puede desconocer la relación inescindible que existe entre las mismas”.

“En ese sentido, la Sección ha reiterado que la diferencia en cambio, *«consiste en un ajuste que refleja la oscilación a la que se encuentra sometida una moneda frente a otra divisa¹⁷, bien sea por devaluación o revaluación y ha precisado que los activos representados en moneda extranjera no están expuestos propiamente a la inflación¹⁸»*, y que la intención del legislador al incorporar el artículo 335 del E.T. - capítulo de los ajustes por inflación de los activos en el estatuto tributario-, era la de otorgar al ajuste por diferencia en cambio, la misma connotación de los ajustes integrales por inflación”.

“Lo anterior, deriva en que, si el ajuste por diferencia en cambio constituye una de las modalidades que el Estatuto Tributario consagra como ajuste integral por inflación, *«las partidas reflejadas en el estado de resultados como un ingreso, provenientes de la aplicación de dicho sistema, no pueden estar gravadas con el impuesto de industria y comercio»*



BOLETÍN

“La Sala se releva del estudio del cargo relacionado con el dictamen pericial aducido en el recurso de apelación, que además de no haber sido objetado en la etapa procesal pertinente, no sirvió de fundamento al fallo apelado, pues el Tribunal basó su decisión en la normativa aplicable y el criterio jurisprudencial expuesto con anterioridad”.

El Consejo de Estado acepta la deducibilidad de los descuentos condicionados otorgados a clientes. Así lo sostuvo dicha corporación mediante sentencia 25000-23-37-000-2014-00799-01 [23459] del 20 de agosto de 2020. El Consejo de Estado estudió la deducibilidad de los descuentos condicionados otorgados por el contribuyente, sobre los que la DIAN había argumentado correspondían realmente a gastos de publicidad que no estaban soportados en facturas, sino en notas crédito (razón por la que no eran deducibles).

Mediante prueba pericial, el Consejo de Estado logró establecer diferencias entre:

- a. **La publicidad**, que implica la compra del servicio con una agencia de publicidad *“que utilizará los medios de comunicación tradicionales (televisión, periódicos, radio, etc.) para transmitir de manera impersonal y masiva un claro mensaje con el fin de lograr recordación de marca, top of mind de marca, y así construir una relación de largo plazo con los clientes”*, y
- b. **La promoción en ventas**, que alude a *“la implementación de un conjunto de incentivos, por parte del vendedor final del producto (cuya especialidad es la comercialización de bienes y servicios mas no el desarrollo y concepción de estrategias publicitarias), que tienen como finalidad aumentar, en el corto plazo, el interés de los clientes hacia la compra de un producto específico. [...] En este caso no se hace un pago por un servicio de publicidad a ningún agente tercero, el efecto de las promociones en ventas se reflejará en el hecho que el retailer (o vendedor final) recibirá un precio inferior al precio base de los productos que se están promocionando”* (Subrayado fuera del texto original).

“Por otra parte, se aclara que dentro de las estrategias que utiliza la promoción en ventas están las siguientes: *“las muestras de producto, los cupones, las exposiciones comerciales, el patrocinio de eventos, los programas de frecuencia, los reembolsos, los descuentos al precio del producto, los descuentos por la producción de materiales promocionales y los descuentos por exhibición de producto, entre otros”*.

“En este sentido, el Alto Tribunal acepta la deducibilidad de los gastos por descuentos comerciales otorgados por el contribuyente, entendiendo que:

BOLETÍN

- a. Están acreditadas las ofertas mercantiles en las que el contribuyente ofrece a sus clientes descuentos condicionados por diversas estrategias de promoción de ventas, que cumplidas las condiciones dan derecho al comprador al descuento ofrecido y constituye para el vendedor un descuento financiero deducible que no requiere factura para su reconocimiento.

*Se debe tener en cuenta que esta sentencia versa sobre una declaración de renta del año 2010 y el reconocimiento contable mencionado se basa en el Decreto 2649 de 1993, no en normas internacionales de contabilidad.

- b. La legalización de las condiciones comerciales culmina con la generación de la nota crédito respectiva.
- c. Por no tratarse de gastos de publicidad, no se requiere de facturas de venta emitidas por los clientes que fueron beneficiarios de dichos descuentos.

Venta de carne en canal es exenta del IVA. Sentencia del Consejo de Estado, radicado 76001-23-33-000-2014-01057-01 [22974], de septiembre de 2020, que establece en su parte pertinente:

“Ahora bien, en lo que tiene que ver con la discusión planteada por la DIAN, la Sala advierte que la contribuyente sí demostró con pruebas suficientes la realización de la actividad de venta de carne en canal, pues como se puso de presente en el acápite de hechos probados, allegó facturas y documentos equivalentes en los que se liquidó el impuesto sobre las ventas generado producto de los servicios de degüello de porcinos realizados por sus proveedores Matadero Municipal de Ipiales y Frigorífico Jongovito S.A., con especificación del número de animales sacrificados, la fecha de expedición, que en todos los documentos analizados coincide con el 5º bimestre del 2011, transacciones que por demás fueron certificadas por los proveedores de dicho servicio”.

“A su vez, se observa la certificación del revisor fiscal de la sociedad actora, en la cual se identificó el número de animales sacrificados, su valor comercial en plaza unitario y total en la fecha de sacrificio, respaldado con relación de ventas de carne de cerdo en canal a sus clientes, y facturas de compras por la adquisición de insumos avícolas y porcícolas gravados con IVA, toda esa documentación diligenciada durante el periodo discutido”.

BOLETÍN

“Así mismo se advierte que obra la certificación de sacrificio de que trata el numeral 4 del literal A del artículo 13 del Decreto 522 de 2003, en la cual se registró el nombre y NIT de quien la expidió, con el acto administrativo del INVIMA que autoriza la prestación de ese servicio, diligenciada a nombre de Granjas Paraíso S.A.S., el tipo y el número de animales y la fecha de expedición también correspondiente a los meses de septiembre y octubre del año 2011”.

“Se verificaron además los certificados de propiedad y movilización expedidos por la Secretaría de Gobierno del Departamento del Valle del Cauca, en los cuales se registra el número de porcinos transportados, que eran de propiedad de la parte demandante, que se trasladaron de Granjas Paraíso ubicada en el municipio de Palmira corregimiento de Palmaseca, hacía los mataderos Jongovito S.A. en Pasto y municipal de Ipiales, con la identificación del vehículo, y la cantidad de animales, de igual manera con fechas de septiembre y octubre del 2011”.

“Ahora bien, no obstante verificado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el Decreto 522 del 2003, en concordancia con los artículos 437, 440 y 850 parágrafo 1º del Estatuto Tributario, para acreditar la producción de bienes exentos, y solicitar la compensación o devolución de saldos a favor originados, la DIAN realizó cruces de información con los compradores reportados por la demandante, respecto de los cuales verificó que en todos los casos su único proveedor de carne de cerdo en canal era la sociedad Granjas Paraíso S.A., y que esta a su vez, era vendida al público en sus establecimientos de comercio también constatados por la entidad, o que era distribuida a diferentes vendedores en una misma zona comercial del producto”.

“Conforme con lo señalado, la Sala advierte que el caudal probatorio referido, desvirtuó los argumentos esbozados por la demandada en los actos administrativos acusados, tendientes a sostener, a partir de indicios, que no estaba demostrado en el proceso de sacrificio y venta que se realizaba después de la salida de los animales en pie de las granjas de propiedad de la contribuyente”.

“En ese orden, y comoquiera que se encuentra acreditado el proceso productivo de levante y engorde de ganado porcino para su posterior sacrificio y venta de carne en canal realizado por la demandante, se concluye que hay lugar al reconocimiento de los ingresos por operaciones de ventas exentas de los valores registrados en la declaración del IVA cuestionada. De igual forma es preciso aclarar que proceden también las compras gravadas y sus correspondientes impuestos descontables, en tanto además de que también fueron probados, la DIAN no los cuestionó en los actos demandados.

BOLETÍN

“Así las cosas, se reitera que en este caso los indicios que fundamentaron la liquidación oficial y la resolución confirmatoria no son suficientemente concluyentes para determinar la falta de prueba de las operaciones cuestionadas, por el contrario, se presentaron hechos indicativos de su procedencia”.

“Por lo aducido, al ser reconocida como productora y comercializadora de carne en canal, la demandante tenía derecho a llevar los impuestos descontables susceptibles de saldo a favor registrados en la declaración del IVA del 5º bimestre del 2011.

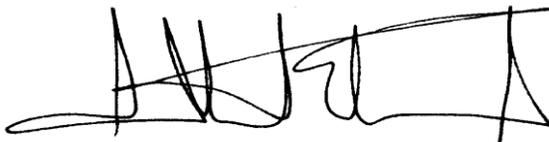
“Las razones anteriores son suficientes para confirmar la nulidad de los actos administrativos demandados, con su consecuente restablecimiento del derecho ordenado por el Tribunal de primera instancia”.

TENER EN CUENTA

Los documentos equivalentes generados por máquinas registradoras POS serán válidos como soporte de impuestos descontables en el IVA y como soporte de costos y deducciones en renta hasta el 1 de noviembre del 2020.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



Alberto Echavarría Saldarriaga
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos