



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

El Gobierno regula el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles a través del Decreto 961 del 5 de junio de 2019. A continuación, algunos aspectos relevantes:

- El impuesto se aplica sobre la totalidad del valor del inmueble, el cual se tomará de la escritura pública, o de cualquier otro documento mediante el cual se haga la transferencia del inmueble, en los casos en que no medie escritura pública o se pacten valores fuera de ella.
- En los casos de cesión de derechos fiduciarios o participaciones en fondos que no cotizan en bolsa, el valor de la cesión se determina así: (i) se deberá calcular el valor de todos los inmuebles subyacentes; (ii) al valor obtenido en el numeral anterior, se le aplicará el porcentaje de participación que es objeto de cesión. El resultado obtenido será la base del impuesto, siempre que supere 26.800 UVT (\$918Millones).
- Los vendedores o cedentes serán responsables del impuesto cuando sirvan como instrumento de evasión tributaria, a saber, cuando reduzcan el precio de venta o cesión o eviten la configuración de la obligación tributaria.
- El adquirente es el sujeto que asume económicamente el impuesto. En consecuencia, el impuesto hará parte del costo del inmueble.
- El impuesto se recaudará a través de retención en la fuente. Los agentes de retención son los notarios, administradores de fiducias y administradores de fondos.
- Para efectos de este impuesto, no hay enajenación en los casos de (i) aportes a sociedades nacionales, y (ii) fusiones y escisiones adquisitivas o re-organizativas, de que tratan los artículos 319, 319-4 y 319-6 del Estatuto Tributario.
- Los aportes de bienes inmuebles a patrimonios autónomos, incluidos los realizados mediante el aporte de derechos fiduciarios o unidades de participación en fondos que no cotizan en bolsa, y su restitución, no causan el impuesto.
- Establece régimen de transición para operaciones realizadas entre el momento en que entró en vigencia la Ley de Financiamiento y el presente decreto. Manifiesta que no hay sanciones para los que se acojan a dicho régimen.



INFORME

El impuesto de alumbrado público en la comercialización de energía no puede cobrarse cuando el usuario ha pagado el servicio público domiciliario, ya que se configura doble pago del impuesto. Así lo estableció el Consejo de Estado en sentencia del 19 de marzo de 2019 (número interno radicado 22194); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“La parte demandante cuestiona que el ente demandado le imponga el deber de pagar el impuesto de alumbrado público como ‘comercializadora de energía’.

“...

“Se advierte que el municipio de Arauca, en virtud de los principios de equidad y progresividad, sí podía establecer tarifas diferenciales del impuesto de alumbrado público, en atención a la calidad del sujeto. Lo que no es pertinente interpretar es que pueda exigir doble pago del impuesto, esto es, por un lado, por la tarifa establecida para los usuarios regulados y, por otro lado, por la tarifa establecida para el ‘sector *NO residencial – Industrial – Comercial*’, en este caso por la comercialización de energía”.

“...

“En esas condiciones, la Sala considera que la Administración no podía negar la devolución de lo pagado por concepto de impuesto de alumbrado público respecto de la ‘comercialización de energía’, pues como se advirtió, la actora pagó en su condición de usuaria del servicio público domiciliario de energía eléctrica, en sus almacenes, oficinas, entre otros, el tributo que le asistía como usuario consumidor del servicio de alumbrado público, hecho no controvertido por la demandada”.

En el Impuesto de Industria y Comercio se pueden establecer bases gravables especiales (i.e. servicios de aseo y cafetería; vigilancia y servicios temporales), pero no es posible establecer tarifas por fuera del marco la Ley. Así lo dice el Consejo de Estado en sentencia del 19 de marzo de 2019 (número interno 21896); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“... se advierte que la base gravable general de ICA, en los términos de la Ley 14 de 1983, el Decreto 1333 de 1986 y el Acuerdo 0321 de 2011, es el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, sin embargo, ello no es óbice para que existan **bases gravables especiales**, como se hizo mención, que están autorizadas por la ley para su adopción e incorporación por parte de los entes territoriales, sin que ello desconozca el principio de predeterminación que consagra el artículo 338 de la Constitución Política.



INFORME

“Así, el aparte demandado no contraría lo establecido en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, pues si bien la base gravable del ICA para actividades industriales, comerciales y de servicios, es la referida anteriormente, no lo es menos que el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, al modificar el artículo 462-1, estableció una base gravable especial para los servicios ahí descritos; que por expresa disposición se hizo extensiva a los ‘impuestos territoriales’, entre otros, al de industria y comercio, pues a través de este se grava la prestación de los mismos servicios señalados por el legislador, de manera que al Concejo Municipal de Cali le correspondía únicamente su aplicación, como lo efectuó a través del artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013.

“En ese orden, contrario a lo expresado y decidido por el *a quo*, la Sala considera que el ente demandado no excedió las potestades consagradas en el artículo 287 Constitucional, en concordancia con los artículos 300-4, 313-4 y 338 ib., por el hecho de que la disposición acusada haya señalado una base gravable especial para algunos servicios, que consiste en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), teniendo en cuenta que el referido artículo 462-1 del ET así lo autorizó, motivo por el cual le correspondía al municipio, si a bien lo tenía, regularlo a través de la expedición del respectivo acuerdo, con en efecto lo hizo.

“No sucede lo mismo con la **tarifa** establecida en el aparte de la norma demandada que, como lo puso de presente el mismo municipio en el recurso de apelación y el Ministerio Público, debe ser anulada, puesto que la Ley 1607 de 2012, solo autorizó la imposición de una base gravable especial para los servicios ahí descritos.

“En efecto, conforme al precepto transcrito (artículo 33 de la Ley 14 de 1983), las tarifas del impuesto de industria y comercio que los municipios pueden imponer a sus contribuyentes para las actividades comerciales y de servicios deben estar en el rango del dos (2) al (10) por mil.

“...

En consecuencia, debido a que el aparte de la norma acusada expedida por el Concejo Municipal de Santiago de Cali gravó los mencionados servicios con el impuesto de industria y comercio a la tarifa del 16% en la parte correspondiente al AIU, si tener en cuenta los rangos fijados por la ley, resulta evidente que el precepto demandado trasgredió el ordenamiento superior al cual debió ajustarse, lo que lleva a declarar la nulidad parcial, en cuanto a la tarifa se refiere.

“Comoquiera que la anulación de la tarifa en cuestión (16%) deja desprovisto de ese elemento al gravamen, se declarará la nulidad de la misma, condicionada a que respecto de las actividades de servicios previstas en el citado artículo 7 del Acuerdo 0357 de 2013 del Concejo Municipal de Santiago de Cali se aplicará la tarifa del diez (10) por mil, «otras actividades de servicios», prevista en el artículo 8 del mismo acuerdo”



INFORME

Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos
Junio 14 de 2019
mvelez@andi.com.co
cpardo@andi.com.co

No es posible establecer el impuesto de vehículos para automotores oficiales. Así lo dice el Consejo de Estado en sentencia del 19 de marzo de 2019 (número interno 22126); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“¿El Departamento podía fijar los plazos para declarar y pagar el impuesto de vehículos sobre automotores oficiales?”

“... ”

“2.5. ... dentro de los vehículos particulares no se incluyen los oficiales. Por esto, cuando el artículo 145 de la Ley 488 de 1998, fija las tarifas del impuesto sobre vehículos automotores, se refiere a los vehículos particulares, es decir, a los destinados ‘a satisfacer las necesidades privadas de movilización de personas, animales o cosas’, no comprende los vehículos destinados al ‘servicio de entidades públicas’.

“En consecuencia, los vehículos oficiales no se encuentran gravados con el impuesto sobre vehículos automotores de que trata la Ley 488 de 1998 debido a la ausencia de uno de los elementos esenciales del tributo, la tarifa”.

El municipio de Guachené no podía imponer sanción tributaria por no enviar información solicitada en el marco de un derecho de petición. Así lo dice el Consejo de Estado en sentencia del 28 de marzo de 2019 (número interno 22408); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“De esto se concluye que la Administración fue clara en señalar que la información se requería en ejercicio del derecho de petición y no como requerimiento, actuación que corresponde la facultad de fiscalización. Por lo tanto, la solicitud debió regirse por las normas procedimentales que rigen dicha figura.

“Se resalta que dentro de la reglamentación del derecho de petición no está consagrada la sanción por no informar que impuso el municipio. Por el contrario, dicha sanción se desarrolla en el artículo 651 del Estatuto Tributario y se deriva de la omisión en dar respuesta al requerimiento, que en uso de las facultades fiscalizadoras, haya realizado la Administración tributaria, circunstancia que, como se expuso anteriormente, no se configuró en el presente asunto.

“Así las cosas, si XM Compañía de expertos en mercados S.A. E.S.P. desatendió la petición del municipio, no era procedente imponer la sanción por no enviar información.

“A lo anterior debe sumarse que frente a cada petición por parte del tesorero municipal de Guachené, la sociedad XM respondió dentro de los 15 días hábiles siguientes. Cosa distinta es que para el municipio no fueran de recibo dichas respuestas y que la sociedad iniciara una actuación distinta con ISA con el fin de obtener el nombre de la subestación y así, remitir, dentro de un término razonable, la información requerida.



INFORME

“1.4 Sin perjuicio de lo anterior, se observa que la Administración municipal recibió la información solicitada el 20 de mayo de 2011. Sin embargo, mediante Resolución No. 011 del 27 del mismo mes y año, se dio apertura a un proceso de investigación por no enviar información, desconociendo que ya contaba con los datos solicitados.

“Esta investigación llevó a la expedición de varios actos administrativos en los que i) se impuso sanción por no enviar información y ii) se indicó que la información había sido extemporánea y falsa – en el acto que resolvió el recurso de reconsideración.

“De la actuación de la administración llama la atención que i) se haya impuesto una sanción que no corresponde al procedimiento de un derecho de petición, ii) se imponga una sanción por no presentar información, cuando ya se habían remitido los datos requeridos y iii) luego expongan que la información contenía errores por lo que era procedente la sanción por no enviar información, aspecto sobre el cual no pudo pronunciarse la sociedad demandante.

“1.5. Por lo anteriores argumentos, considera la Sala que hay lugar a confirmar la sentencia que declaró la nulidad de los actos demandados, pero no porque el requerimiento carezca de algunos elementos fundamentales, sino porque no había lugar a la imposición de la sanción por no enviar información partiendo del supuesto que i) la solicitud de información corresponde a un derecho de petición y ii) se entregó la información solicitada”.

No se causa el ICA sobre ventas a zona franca, pero solo si se trata de usuarios operadores de bienes y servicios y se comprueba tal calidad.

Así lo dice el Consejo de Estado en sentencia del 28 de marzo de 2019 (número interno 22078); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“3.4.-En esas condiciones, solo podría tenerse como exportación el ingreso de mercancías con destino a usuarios operadores o industriales de bienes y servicios, concepto que no necesariamente corresponde a las ventas a que hace referencia la actora.

“3.5.- Tanto en el procedimiento que antecedió a los actos administrativos cuestionados, como durante el proceso contencioso, la actora omitió aportar alguna evidencia del tipo de venta o naturaleza del ingreso de mercancía en zona franca a favor de un usuario operador o industrial de bienes y servicios, respecto de las cuales pide el tratamiento tributario especial en ICA.

“El certificado de revisor fiscal aportado no hace referencia alguna a los documentos y soportes contables que respaldan sus afirmaciones acerca de la realización de ventas en zona franca por valor de \$5.466.499.463, y tampoco puede deducirse eso de la copia del registro contable de la cuenta No. 41203320, relativa a ventas.



INFORME

“Por lo demás, tampoco se sabe la calidad de los compradores; esto es, si se trata de usuarios operadores de zona franca.

“A pesar de que se relacionan una serie de documentos soporte de las ventas, al proceso no se allegó por lo menos un muestreo de los mismos.

“3.6.- Adicionalmente, y aunque ello no supone la existencia de tarifa legal en la materia, el artículo 369 de la Resolución 4240 de 2000, reglamentaria del Decreto 2685 de 1999 señala que el ingreso de mercancía en zona franca requiere el diligenciamiento de un formulario de ingreso o de una autorización de embarque, según el tipo de usuario al que esté dirigida...

“...

“Ninguno de esos documentos fue puesto a disposición de la Sala, y tampoco fueron aportados en sede administrativa, o exhibidos en la inspección realizada por la administración.

“3.7.- Al respecto vale precisar que en la demanda, la actora afirma que la administración no solicitó dicha información -la relativa al formulario de ingreso y la autorización de embarque-.

“No obstante, es claro que si a la demandante le corresponde acreditar los supuestos ‘*de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen*’, era aquella la obligada a exhibir o aportar los documentos que acreditaran el ingreso de mercancía a zona franca”.

La DIAN no puede fijar el edicto que consagra el artículo 565 del E.T. hasta que pasen los 10 días para notificar personalmente. Así lo dice el Consejo de Estado en sentencia del 28 de marzo de 2019 (número interno 22355); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“Por lo anterior, al haberse determinado en el presente asunto que la notificación por edicto de la Resolución 900231 de 23 de noviembre de 2011 fue **irregular** y resulta ineficaz, así como violatoria del derecho de defensa y del debido proceso, toda vez que se surtió en forma anticipada, es decir, antes de que se venciera el plazo de diez (10) días previsto en el artículo 565 del Estatuto Tributario que tenía el demandante para comparecer y notificarse personalmente de la decisión de la Administración, se entendiendo fallado favorablemente el recurso de reconsideración interpuesto por el demandante”.



INFORME

Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos
Junio 14 de 2019
mvelez@andi.com.co
cpardo@andi.com.co

El Consejo de Estado no decretó la suspensión provisional del artículo 1.2.1.12.9 del Decreto 1625 de 2016; artículo que consagra como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional los aportes voluntarios al régimen de ahorro individual con solidaridad. Ello fue en auto interlocutorio del 22 de abril de 2019 (número interno 24125); auto cuyos apartes pertinentes dicen:

“3.4. El **parágrafo 1 del artículo 135 de la Ley 100 de 1993** en su versión original señalaba que los **aportes obligatorios y voluntarios** al Sistema General de Pensiones serán considerados como un **ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional**.

“Esta norma se modificó con el artículo 5 de la Ley 1607 de 2012, conforme con el cual, dichos aportes, tanto los **obligatorios como los voluntarios, serán considerados como una renta exenta**.

“Posteriormente, con el artículo 12 de la Ley 1819 de 2016, el legislador dispuso que **los aportes obligatorios** que se efectúen al sistema general de pensiones serán considerados como un **ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional**.

“Pero, frente a los aportes voluntarios, en esta ley, solo se hizo mención a que ‘se someten a lo previsto en el artículo 55 del Estatuto Tributario’.

“3.5. Por su parte el artículo 55 del Estatuto Tributario, norma adicionada con el artículo 13 de la Ley 1819 de 2016, reafirmó lo señalado en el artículo 12 de la misma ley, en el sentido que los **aportes obligatorios** al Sistema General de Seguridad Social en Pensiones serán considerados como un **ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional**.

“Sobre el tratamiento fiscal de los aportes voluntarios como renta exenta o como un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, de manera expresa, en dicha norma, nada se dijo. De esto se ocupó el reglamento.

“3.6. Es con la Ley 1943 de 2018, concretamente, con el artículo 23, por el que se modificó el artículo 55 de la Ley 100 de 1993, que el legislador dispuso que **‘[L]as cotizaciones voluntarias al régimen de ahorro individual con solidaridad son un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional para el aportante, en un porcentaje que no exceda del veinticinco por ciento (25%) del ingreso laboral o tributario anual, limitado a 2.500 UVT. Los retiros, parciales o totales, de las cotizaciones voluntarias, que hayan efectuado los afiliados al régimen de ahorro individual con solidaridad para fines distintos a la obtención de una mayor pensión o un retiro anticipado, constituyen renta líquida gravable para el aportante y la respectiva sociedad administradora efectuará la retención en la fuente a la tarifa del 35% al momento del retiro’**. (Destacado del Consejo de Estado).



INFORME

“3.7 Es decir, con una ley posterior al decreto reglamentario de la Ley 1819 de 2016, el legislador especificó de manera expresa, coincidiendo con lo dicho en el reglamento, que el tratamiento tributario de las cotizaciones voluntarias al régimen de ahorro individual con solidaridad del Sistema General de Pensiones, corresponde al de un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional.

“3.8. Para el Despacho, esta situación impide que se acceda a la suspensión provisional de los efectos de la norma demandada, porque con ocasión de la expedición de la Ley 1943 de 2018, la norma reglamentaria no está vigente.

“3.9 En este orden de ideas, si la finalidad de la medida cautelar de suspensión provisional de un acto administrativo es la de privarlo de manera temporal de sus efectos, hasta que se profiera una decisión de fondo respecto a su legalidad, es evidente que esta medida preventiva resulta improcedente cuando el acto no está produciendo efectos y, en consecuencia, no surge la necesidad de evitar que se produzca o aumente el daño causado por la Administración con su expedición.

“3.10 Otra cosa son los efectos que se produjeron en vigencia del acto administrativo y su incidencia en otros trámites, aspecto que escapa a la finalidad de la medida cautelar que se analiza en este asunto, sin perjuicio, naturalmente, del estudio e impacto al momento de decidir la validez de la norma reglamentaria, pues una cosa es la eficacia del acto y otra distinta su validez, respecto de la cual continuará el proceso.

“3.11 En conclusión, se negará la solicitud de medida cautelar consistente en la suspensión provisional del artículo 1.2.1.12.9 del Decreto 1625 de 2016, que se adicionó con el artículo 3 del Decreto 2250 de 2017”.

La obligación de realizar aportes a favor del SENA, ICBF y las cotizaciones a salud por parte de las ESAL aplica tanto para las que deben realizar el proceso de calificación, como para las que acreditaron el proceso de permanencia, así lo dice la DIAN en el concepto 8089 de abril de 2019.

Para la DIAN se trata de las mismas entidades para efectos de lo dicho en el parágrafo 2 del artículo 114-1 del E.T., con una única diferencia respecto del proceso que debieron adelantar con el fin de acceder al régimen tributario especial, y esta diferencia no debe incidir en el tratamiento aplicable frente al artículo 114. Una conclusión diferente, según la DIAN, vulnera el principio de igualdad y no atiende a ningún propósito constitucional.

Por ende, la DIAN concluye que:

“las entidades del sector cooperativo, esto es, cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u



INFORME

organismo de control, no están exoneradas del pago de aportes parafiscales a favor del SENA, ICBF y las cotizaciones al régimen contributivo de salud”.

El soporte fiscal por las compras realizadas a los no responsables del IVA es el documento equivalente que consagra el artículo 3 del decreto 522 de 2003. Así lo dice la DIAN en el concepto 7609 del 29 de marzo de 2019.

Según la DIAN, aunque en primera instancia podría interpretarse que todas las normas referidas al régimen simplificado desaparecen, hay que tener presente que el artículo 18 de la Ley 1943 de 2018 señala que las normas del régimen simplificado se entienden referidas a los no responsables del IVA.

No pueden aplicarse de manera simultánea el artículo 11 de la Ley 1715 del 2014 y el artículo 255 del E.T. por tratarse de beneficios fiscales concurrentes. A estos beneficios también pueden acceder los consorcios, uniones temporales y sociedades fiduciarias. Así lo dice lo dice la DIAN en el concepto 0618 de marzo de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“... este despacho encuentra que en cuanto a los beneficios en mención se está frente a un mismo hecho económico, el cual es la inversión en fuentes no convencionales de energía, la cual está relacionada a la inversión para el mejoramiento del medio ambiente. Por lo tanto, en términos generales se podría hablar de concurrencia de beneficios. Lo que significa que no podrán aplicarse de manera simultánea de conformidad con lo establecido en el artículo 23 de la Ley 383 de 1997”.

“... ”

“Este despacho considera que los consorcios, uniones temporales y sociedades fiduciarias administradoras de patrimonios autónomos responsables del impuesto sobre la renta podrán acceder a los beneficios tributarios consagrados en la Ley 1715 de 2014 y el artículo 255 del E.T. Lo anterior, siempre y cuando cumplan con los requisitos legalmente exigibles y obtengan la certificación de las autoridades competentes, de conformidad con el procedimiento establecido para ello”.

Según la DIAN, las sociedades que no pueden optar por el régimen simple son aquellas cuyos socios o administradores prestan sus servicios personales con habitualidad y subordinación, manteniendo una relación laboral con un tercer sujeto, denominado contratante. Así lo dice en el concepto 7292 de marzo de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:



INFORME

“Si bien el legislador dispuso que se trata de un régimen de impuesto unificado con carácter opcional, si se establecieron unas restricciones para algunos sujetos, los cuales no pueden optar por este régimen y están previstos en el artículo 906 del Estatuto Tributario.

“Uno de estos casos, es el contenido numeral 4 de la norma mencionada, el legislador expresó a:

‘4. Las sociedades cuyos socios o administradores tengan en sustancia una relación laboral con el contratante, por tratarse de servicios personales, prestados con habitualidad y subordinación’.

“De la norma trascrita se deducen dos sujetos diferentes: i) las sociedades que no pueden optar por el impuesto y ii) el contratante.

“Así las cosas, la norma se refiere a que no pueden optar por el Régimen SIMPLE las sociedades:

- “1. Cuyos socios o administradores tienen una relación laboral de subordinación con un tercer sujeto contratante.
- “2. Relación laboral consistente en la prestación de servicios personales de manera habitual.

“Esta norma refiere el concepto contratante, como un tercer sujeto, puesto que resultaría ilógico que se tratara de la misma sociedad como empleadora, debido a que por lo general los administradores mantienen su relación laboral de subordinación con la sociedad para la que laboran, siendo ella su empleador.

“Así las cosas, del texto de la norma se infiere que se excluyen de la posibilidad de optar por el SIMPLE las sociedades cuyos socios o administradores prestan sus servicios personales con habitualidad y subordinación, manteniendo una relación laboral con un tercer sujeto, denominado contratante”.

La DIAN sostiene que la exclusión de IVA en el arrendamiento financiero solo aplica sobre la parte del canon que corresponde a intereses. A través del concepto No. 1155 del 9 de mayo de 2019, la DIAN estableció lo siguiente:

“La exclusión de IVA en el arrendamiento financiero (leasing) incluida en el numeral 16 del artículo 476 del ET no establece ningún requisito, respecto a la calidad del arrendador, para su procedencia. En esa medida, es posible reconocer que la exclusión de IVA en el arrendamiento financiero (leasing) es aplicable tanto en los casos en que el arrendador sea una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera como en los que no.



INFORME

Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos
Junio 14 de 2019
mvelez@andi.com.co
cpardo@andi.com.co

“Por otro lado, es necesario resaltar que la exclusión del IVA en el arrendamiento financiero es aplicable sobre la parte del canon correspondiente a los intereses o costo financiero y no sobre lo correspondiente al abono de capital, siempre y cuando el bien objeto del leasing sea un bien gravado con IVA en los términos del literal a) del artículo 420 del ET”.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos