



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

1. La DIAN ratifica doctrina que exige facturar las operaciones de retiro de inventario para autoconsumo. Esta posición doctrinal fue consignada en el concepto No. 100208192-663 del 27 de diciembre de 2021 y llama la atención porque va en contravía de una reciente decisión del Consejo de Estado (sentencia No. 24399 del 17 de junio de 2021), la cual sostiene que estas operaciones no se deben facturar porque tener que facturarlas implica un exceso de formalismo. A continuación, presentamos los apartes relevantes del concepto:

“De modo que, al determinarse expresamente en la ley, específicamente en materia tributaria, dentro de los hechos que deben ser considerados como venta el retiro de inventario para autoconsumo, dicho evento es considerado objeto de la obligación de facturar. Lo anterior, ha sido explicado reiterada e históricamente por la doctrina de esta entidad, la cual ha mantenido una línea uniforme en conceptos tales como los Nos. 085922 de 1998, 042313 del 03 de mayo de 1999, 006474 del 4 de febrero de 2013, 041650 de 2014, 064185 de 2014, 901219 de 2020 y 906481 de 2021.

Pronunciamientos que, en síntesis, determinan al respecto que cuando se presenta el retiro de inventarios en una operación sujeta al impuesto sobre las ventas- IVA y exista la obligación legal para el comerciante de expedir factura por sus operaciones, debe concluirse que cualquiera sea la denominación que se emplee e independientemente de la destinación o uso que se haga de los retiros, debe expedirse factura o documento equivalente, salvo en los casos expresamente dispuestos por la ley.

En este sentido y, en materia del impuesto sobre las ventas -IVA, se reitera que, de conformidad con lo indicado en el literal b) del artículo 429 del mismo Estatuto precitado, este tributo se causa: *“b) En los retiros a que se refiere el literal b) del artículo 421, en la fecha de retiro”.*

De manera que tal como se explicó en el Oficio No. 901219 de 2020 y se reiteró en el Oficio 906481 de 2021: *“los supuestos para la configuración del hecho generador*



INFORME

Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos

Febrero 2 de 2022

mvelez@andi.com.co

cpardo@andi.com.co

aechavarria@andi.com.co

del Impuesto cuando se trata del literal b del artículo 421 del Estatuto se circunscriben a que el bien corporal mueble se trate de activos movibles, es decir que se traten de inventarios del responsable, y que se encuentren registrados, por lo menos desde el punto de vista contable, dentro de su haber. Adicionalmente, el uso que se le debe dar a ese bien corporal mueble es un uso ajeno al proceso productivo, y se suscribe de manera exclusiva para el beneficio propio o su consumo o se incorpore a algún activo fijo".

Por otra parte, respecto de la sentencia invocada por la peticionaria, este Despacho considera que la misma no resulta suficiente para excluir todos los casos de retiro de inventario para autoconsumo de la obligación de facturar. Menos aun cuando la misma Ley (artículos 421, 429, 615 y 616-1 del Estatuto Tributario) es expresa en considerar dicho hecho como una venta y, por ende, objeto de la obligación de facturar.

Aunado a ello, se resalta que la decisión invocada por la peticionaria obedece a una sentencia expedida dentro de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho, proceso que la jurisdicción contencioso administrativa reconoce con efectos interpartes, ya que la decisión es de contenido particular y concreto, por cuanto está dirigida a un destinatario específico e individualmente determinado. Así lo ha reconocido la Corte Constitucional en sentencias como la C-426 de 2002, en la cual explicó que dicha acción se da *"para obtener el reconocimiento de una situación jurídica particular y la adopción de las medidas adecuadas para su pleno restablecimiento o reparación. Sólo puede ejercerse por quien demuestre un interés, es decir, por quien se considere afectado en un derecho suyo amparado por un precepto legal"*.

Por lo anterior, este Despacho concluye que, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 421 y 429 del Estatuto Tributario, se debe expedir la factura de venta cuando se efectúe el retiro de inventarios cumpliendo con los requisitos previstos por la legislación vigente, a saber: los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario, el Capítulo 4 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 y la Resolución DIAN No. 000042 de 2020 y sus modificaciones posteriores.

Para terminar, se trae a colación lo explicado en el Oficio No. 906481 de 2021 sobre la expedición de la factura de venta en retiro de inventarios, respecto a que *"se trata de una operación que puede tener distintas características, tales como, retiro para auto consumo, muestras gratis, obsequios, donaciones, publicidad, entre otras, y*



INFORME

Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos

Febrero 2 de 2022

mvelez@andi.com.co

cpardo@andi.com.co

aechavarria@andi.com.co

toda vez que la operación está considerada legalmente como una venta, es el facturador quien hará las veces de adquiriente y vendedor, por lo cual, así deberá disponerlo en la respectiva factura de venta dando cumplimiento con el requisito de expedición y entrega de la misma”.

2. El Consejo de Estado profiere sentencia de unificación sobre la forma de liquidar la sanción por inexactitud, cuando mediante liquidación oficial se modifica o rechaza el saldo a favor que fue imputado a los siguientes periodos gravables. Por medio de la sentencia No. 24420 del 2 de diciembre de 2021, el Consejo de Estado precisó que el saldo a favor se debe corregir en la declaración donde se determinó y, en los periodos siguientes, se debe poder utilizar, con el fin de no generar un efecto cascada y una injustificada ampliación de la base para liquidar sanción por inexactitud. A continuación, los apartes más relevantes de la sentencia:

“En orden a definir este aspecto, debe tenerse en cuenta que el artículo 670ib., señala que cuando en el proceso **de determinación del impuesto**, se modifiquen o rechacen saldos a favor que hayan sido imputados en sus declaraciones de período siguiente, la Administración exigirá su reintegro, incrementados en los intereses moratorios correspondientes”.

“Se desprende de lo anterior que en el evento de la improcedencia de un saldo a favor que ya haya sido objeto de imputación al período gravable siguiente, el mecanismo previsto por la ley para su recuperación, fue la restitución del mismo y no el desconocimiento del saldo a favor en la declaración en la cual fue imputado. Dicho en otra forma, el reintegro del saldo a favor exigido en el artículo 670 pretende legitimar, por así decirlo, el traslado que ya fue efectuado”.

“Sin embargo, para el caso analizado, el acto de determinación oficial eliminó en cada período gravable el saldo a favor improcedente que se había imputado del periodo anterior, lo cual no correspondía al procedimiento previsto en el artículo 670 ib., y al hacerlo, resultó incrementada la base de la sanción de inexactitud”.

“Considerado lo anterior, procederá la sala a reliquidar la sanción de inexactitud, manteniendo los saldos a favor que habían sido imputados en cada uno de los



INFORME

períodos y en consecuencia la sociedad deberá restituir la suma equivalente a los saldos a favor improcedentes que fueron imputados desde el segundo bimestre al sexto período del año 2009 mas los intereses de mora que le correspondan...”

(...)

“La Sala encuentra que la necesidad de *sentar jurisprudencia* sobre el procedimiento cuando mediante liquidación oficial de revisión, se modifica o rechaza un saldo a favor que fue imputado al siguiente período gravable, en orden a precaver una injustificada ampliación de la base para liquidar la sanción de inexactitud”.

“Lo anterior porque el desconocimiento de un saldo a favor imputado de manera improcedente tiene repercusiones en la base para liquidar la sanción por inexactitud, en la medida que su base está dada por la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, conforme lo previsto en los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario”.

“Por tanto, en procesos de determinación donde la administración, mediante liquidación oficial de revisión, modifique o rechace un saldo a favor que fue imputado al siguiente período gravable, para efectos de determinar la base para liquidar la sanción por inexactitud, se deberán mantener los saldos a favor que habían sido imputados en cada uno de los períodos con el fin de evitar un efecto cascada y progresivo en la liquidación de esa sanción en los periodos fiscales subsiguientes, lo cual implicará para el contribuyente la correspondiente restitución del saldo o saldos a favor que sean conservados a efectos de la determinación de la sanción”.

“De conformidad con lo expuesto, la Sala establece las siguientes reglas de decisión sobre el procedimiento de liquidación de la sanción de inexactitud regulada en los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario cuando mediante liquidación oficial de revisión, se modifica o rechaza un saldo a favor que fue imputado al siguiente período gravable:

1. En el evento de la improcedencia de un saldo a favor que ya haya sido objeto de imputación al período gravable siguiente, el mecanismo previsto por la ley para su recuperación, fue la restitución del mismo, siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 670 del Estatuto Tributario.



INFORME

2. El cálculo de la sanción de inexactitud, dentro de un proceso de determinación oficial, mediante el cual se modifique o elimine un saldo a favor que fue objeto de imputación al periodo gravable siguiente, deberá efectuarse manteniendo los saldos a favor.
3. De aplicar la regla antecedente, el contribuyente deberá restituir la suma equivalente a los saldos a favor improcedentes que fueron imputados”.

3. El Consejo de Estado unifica su posición sobre la forma de determinar el IBC para efectos de liquidar los aportes al sistema de seguridad social. Por medio de la sentencia de unificación No. 25185 del 9 de diciembre de 2021, el Consejo de Estado analizó toda la jurisprudencia sobre la materia y sentó una posición unificada al respecto. A continuación, los apartes más relevantes de la sentencia:

De conformidad con las anteriores consideraciones, la Sala precisa el alcance y contenido de la limitación contenida en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, para lo cual establece las siguientes reglas de decisión:

1. El IBC de aportes al Sistema de Seguridad Social (subsistemas de pensión, salud y riesgos profesionales) únicamente lo componen los factores constitutivos de salario, en los términos del artículo 127 del CST, estos son, los que por su esencia o naturaleza remuneran el trabajo o servicio prestado al empleador.
2. En virtud de los artículos 128 del CST y 17 de la Ley 344 de 1996, los empleadores y trabajadores pueden pactar que ciertos factores salariales no integren el IBC de aportes al Sistema de Seguridad Social.
3. El pacto de “*desalarización*” no puede exceder el límite previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, es decir, el 40% del total de la remuneración. En estos eventos, los aportes se calcularán sobre todos aquellos factores que constituyen salario, independientemente de la denominación que se les dé (art. 127 CST- contraprestación del servicio) y, además, los factores que las partes de la relación laboral pacten que no integrarán el IBC, en el monto que exceda el límite del 40% del total de la remuneración.



INFORME

Vicepresidencia de Asuntos Jurídicos

Febrero 2 de 2022

mvelez@andi.com.co

cpardo@andi.com.co

aechavarria@andi.com.co

4. El pacto de “*desalarización*” debe estar plenamente probado por cualquiera de los medios de prueba pertinentes.

5. Los conceptos salariales y no salariales declarados por el aportante en las planillas de aportes al sistema de la seguridad social o PILA se presumen veraces. Si el ente fiscalizador objeta los pagos no constitutivos de salario para incluirlos en el IBC de aportes, por considerar que sí remuneran el servicio, corresponde al empleador o aportante justificar y demostrar la naturaleza no salarial del pago realizado, a través de los medios probatorios pertinentes.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos