

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

Aspectos tributarios de la Ley que impulsa el emprendimiento en Colombia. La Ley 2069 del 31 de diciembre de 2020 incluyó algunos aspectos tributarios que son relevantes, a saber:

1. Estableció la facultad de solicitar en devolución o compensación los saldos a favor de IVA provenientes de la venta de los bienes exentos que son necesarios para la prevención, diagnóstico y tratamiento del COVID.

Es preciso recordar que los Decretos Legislativos 438 y 551 del 2020 establecieron una exención temporal de IVA en favor de bienes necesarios para atender la pandemia, sin embargo, estas normas no habilitaban la posibilidad de solicitar devoluciones o compensaciones. Debido a la extensión de la pandemia y, por ello, de la exención, se hizo necesario habilitar las devoluciones.

Es preciso señalar que la Ley incurrió en un yerro, en la medida que el texto final hizo referencia al Decreto 552 en vez del Decreto 551. Debido a esta situación el Ministerio de Comercio próximamente expedirá un decreto para enmendar dicho yerro.

Además, tenemos conocimiento que la DIAN ya está ajustando sus sistemas para permitir que el proceso de devoluciones se pueda realizar sin contratiempos y sin la necesidad de una reglamentación específica.

2. Establecieron como exentos de IVA los siguientes elementos necesarios para la generación de energía solar:

Inversor de energía para sistema de energía solar con paneles, paneles solares y controlador de carga para sistema de energía solar con paneles.

En la liquidación de sociedades y en la disminución de capital aplica el régimen de ventas indirectas. La DIAN sostuvo dicha posición en el concepto 100208221-1627 de diciembre del 2020:

Se pregunta a la DIAN:

A) *“Una persona natural no residente posee 100 acciones en una sociedad extranjera. A su vez, la sociedad extranjera 100 posee acciones en una sociedad colombiana.*

Posteriormente, la sociedad extranjera se liquida, por lo cual las acciones de la sociedad colombiana pasan a manos de la persona natural no residente.”

B) *“Una persona natural no residente posee 100 acciones en una sociedad extranjera. A su vez, la sociedad extranjera posee 100 acciones en una sociedad colombiana.*

Posteriormente, la persona natural no residente efectúa una disminución de capital de la sociedad extranjera con efectivo reembolso de aportes y reduce a 50 sus acciones.”

“Respecto al primer supuesto, la peticionaria pregunta (i) ¿Quién está obligado a presentar la declaración de renta? (ii) ¿Cómo debe entenderse dicha venta indirecta? ¿Se debe entender que la persona natural no residente es tanto enajenante como comprador? (iii) ¿La regla del artículo 1.2.1.26.2 aplican cuando las acciones de la sociedad colombiana al mismo vendedor indirecto (persona natural no residente) como consecuencia de la liquidación de la sociedad extranjera?

“Respecto al segundo supuesto, la peticionaria pregunta (i) ¿Cómo debe entenderse dicha venta indirecta? ¿Se debe entender que la persona natural no residente es tanto enajenante como comprador? (ii) Sírvase confirmar nuestro entendimiento de que no tiene sentido que se le genere un ingreso a la persona natural no residente puesto que no está enajenando las acciones a un tercero, sino que, por el contrario, la está recibiendo la misma persona”.

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

El artículo 90-3 del Estatuto Tributario establece que “la enajenación indirecta de acciones en sociedades, derechos o activos ubicados en el territorio nacional, mediante la enajenación, a cualquier título, de acciones, participaciones o derechos de entidades del exterior, se encuentra gravada en Colombia como si la enajenación del activo subyacente se hubiera realizado directamente.”

BOLETÍN

“Por su parte, el artículo 1.2.1.26.2. del Decreto 1625 de 2016 (adicionado por el Decreto 1103 de 2020) establece el concepto de enajenaciones a cualquier título en los siguientes términos:

“Artículo 1.2.1.26.2. Concepto de enajenaciones a cualquier título. Para efectos de la aplicación del artículo 90-3 del Estatuto Tributario, la enajenación, a cualquier título, comprende cualquier forma de transferir la propiedad; dentro de las cuales se incluyen, entre otros, los aportes a entidades extranjeras, la liquidación de sociedades extranjeras, los pagos en especie realizados por entidades extranjeras, la disminución del capital de las entidades extranjeras con efectivo reembolso de aportes”. (Subraya y negrilla fuera de texto)

“A su vez, el párrafo 5º del artículo 90-3 del Estatuto Tributario establece respecto de la obligación de presentar las declaraciones tributarias en Colombia:

“(…) PARÁGRAFO 5o. El vendedor que enajena indirectamente el activo subyacente es quien debe cumplir con la obligación de presentar las declaraciones tributarias en Colombia. La declaración del impuesto sobre la renta debe ser presentada dentro del mes siguiente a la fecha de enajenación, salvo que el vendedor sea residente fiscal en el país.”

“Teniendo en cuenta lo anterior, la liquidación de una sociedad extranjera se encuentra sujeta al régimen de enajenación indirectas en Colombia, cuando se cumplen los supuestos previstos en el artículo 90-3 del Estatuto Tributario. Lo anterior sin perjuicio de las disposiciones consagradas en el párrafo 2 de dicha disposición normativa, el cual establece:

“Parágrafo 2º. Lo dispuesto en este artículo no se aplicará a la transferencia indirecta de sociedades o activos ubicados en el territorio nacional, cuando el valor de los activos ubicados en Colombia represente menos del veinte por ciento (20%) del valor en libros y menos del veinte por ciento (20%) del valor comercial, de la totalidad de los activos poseídos por la entidad del exterior enajenada”.

“En el caso de fusiones y escisiones entre entidades extranjeras, que involucren una enajenación indirecta, se aplicarán las disposiciones del artículo 319-8 del Estatuto Tributario.”

“En el caso que la liquidación de la sociedad extranjera se encuentre sujeta al régimen de enajenaciones indirectas, el propietario de las acciones de la sociedad extranjera liquidada será considerado como el enajenante indirecto y, por lo tanto, deberá cumplir con la obligación de presentar las declaraciones tributarias en Colombia”.

“Ahora bien, respecto al caso particular que plantea la peticionaria en el cual existe un único accionista de la sociedad extranjera liquidada, este Despacho encuentra que, si bien enajenante y adquirente corresponden a una misma persona y se crea

una confusión de tales calidades en el mismo sujeto, debe ponerse de presente que las normas del régimen de enajenaciones indirectas no establecen una norma especial respecto a estos casos”.

“Por lo tanto, este Despacho no es competente para dar una interpretación extensiva de las normas respecto de supuestos no contemplados en ella. En consecuencia, deberá darse aplicación a las normas generales”.

“Igualmente, en el caso de disminución de capital con efectivo reembolso de aportes de sociedades extranjeras que cuentan con un activo subyacente en Colombia, deberán observarse las consideraciones expuestas anteriormente”.

Los servicios prestados desde un país de la Comunidad Andina en favor de una entidad colombiana están sujetos a las reglas de retención en la fuente de los no residentes. La DIAN precisó que un extranjero no residente en el país no se le puede otorgar el tratamiento de los residentes fiscales en Colombia y, por ello, los pagos se someten a las reglas de retenciones de los no residentes. A continuación, los apartes relevantes del Concepto No. 00208221-1629 de diciembre del 2020:

“Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita responder las preguntas que a continuación se enuncian y se resuelven, respecto de empresas de servicios profesionales domiciliadas en otros países de la CAN (Bolivia, Ecuador y Perú) que prestan servicios de asistencia técnica, servicios técnicos o consultoría a entidades colombianas en aplicación del artículo 18 de la Decisión 578 de la CAN:

1. *¿Deben dichas empresas domiciliadas en otros países de la CAN tributar sobre base neta tal como tributan las empresas domiciliadas en Colombia? ¿O deben tributar sobre base bruta, siéndoles aplicable un tratamiento menos favorable que el aplicable a las empresas domiciliadas en Colombia?*

2. *¿En los pagos dichas empresas domiciliadas en otros países de la CAN por concepto de asistencia técnica, servicios técnicos y consultoría, deberían aplicarse las retenciones del impuesto sobre la renta previstas para los pagos entre residentes / domiciliados en Colombia – artículos 392 y siguientes del Estatuto Tributario, con su correspondiente reglamentación, o las retenciones aplicables a pagos al exterior – artículo 408 del Estatuto Tributario?*

3. *En caso de que las referidas empresas tributen sobre utilidad / renta neta, ¿Cuál sería la tarifa del impuesto sobre la renta? ¿Se requeriría el cumplimiento de alguna formalidad para tributar sobre la utilidad / renta neta? ¿Las empresas domiciliadas en los otros países de la CAN deben inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT) para estos efectos? ¿En caso de que el impuesto de renta que se les retuviera fuera*

BOLETÍN

mayor al monto del impuesto de renta a cargo sobre la base neta, cómo debería proceder la devolución del exceso?”.

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

El artículo 20 del Estatuto Tributario establece:

“ARTICULO 20. LAS SOCIEDADES Y ENTIDADES EXTRANJERAS SON CONTRIBUYENTES. *Salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios las sociedades y entidades extranjeras de cualquier naturaleza, únicamente en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional, independientemente de que perciban dichas rentas y ganancias ocasionales directamente o a través de sucursales o establecimientos permanentes ubicados en el país”.*

“Para tales efectos, se aplica el régimen consagrado para las sociedades anónimas nacionales, salvo cuando tenga restricciones expresas”. (Subraya y negrilla fuera de texto).

“En concordancia con lo anterior, el artículo 592 del Estatuto Tributario señala:

“ARTICULO 592. QUIENES NO ESTAN OBLIGADOS A DECLARAR. *No están obligados a presentar declaración de renta y complementarios:*

1. Los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas que no sean responsables del impuesto a las ventas, que en el respectivo año o período gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a 1.400 UVT y que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT.

2. Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente, así como la retención por remesas cuando fuere del caso, les hubiere sido practicada.

3. Los asalariados a quienes se les eliminó la declaración tributaria.

4. Los contribuyentes señalados en el artículo 414-1 de este Estatuto.

5. Las personas naturales que pertenezcan al monotributo”.

“En ese orden de ideas, las personas naturales no residentes y sociedades extranjeras no residentes, se encuentran sujetas al impuesto sobre la renta en Colombia respecto de sus ingresos de fuente nacional. En tal caso, si la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los

BOLETÍN

artículos 407 a 411 no se encontrarán obligados a presentar declaración y tales retenciones en la fuente constituirán su impuesto final a cargo en Colombia”.

“Ahora bien, respecto a la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría prestada a beneficiarios ubicados en países miembros de la CAN, la Decisión 578 de 2004 en su artículo 14 señala:

“Artículo 14.- Beneficios empresariales por la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría

“Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, serán gravables sólo en el País Miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquél en el que se imputa y registra el correspondiente gasto”. (Subraya fuera de texto)

“Por su parte, el artículo 18 de la Decisión 578 de 2004 establece la cláusula de no discriminación en los siguientes términos:

“Artículo 18.- Tratamiento tributario aplicable a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros. Ningún País Miembro aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros, un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto de los impuestos que son materia de la presente Decisión”.

“Lo anterior no implica otorgar a un extranjero no residente fiscal en Colombia el mismo tratamiento tributario de un residente en el país, puesto que, al no encontrarse en una situación comparable, los Estados mantienen la facultad de establecer sistemas de tributación diferenciados.

“Por lo tanto, en el supuesto objeto de consulta, no es posible, amparándose en la cláusula de no discriminación, aplicar a un extranjero no residente las normas de retención aplicables a pagos entre residentes, por cuanto se trata de situaciones de hecho y de derecho diferentes”.

“Teniendo en cuenta lo anterior, cuando empresas de servicios profesionales domiciliadas en otros países de la CAN presten servicios de asistencia técnica, servicios técnicos o consultoría y su beneficio se produzca en Colombia, las mismas se encontrarán gravadas en Colombia en su calidad de no residentes de conformidad las normas aplicables a pagos al exterior”. (Negritas fuera de texto).

Se encuentra vigente la norma que permite aproximar el IVA al múltiplo de \$10 más cercano. El Concepto de la DIAN No. 100208221-1588 de diciembre del 2020 sostiene lo siguiente:

“¿Se entiende expresamente derogado el artículo 8 del Decreto 1250 de 1992 con la entrada en vigor de la Resolución 000083 de noviembre de 2019 y la aplicación del anexo técnico?”

El artículo 8 del Decreto 1250 de 1992, fue compilado en el Decreto 1625 de 2016 en el artículo 1.3.1.1.1. el cual dispone:

“Aproximación de impuesto sobre las ventas cobrado. Para facilitar el cobro del impuesto sobre las ventas cuando el valor del impuesto generado implique el pago de fracciones de diez pesos (\$ 10.00), dicha fracción se podrá aproximar al múltiplo de diez pesos (\$ 10.00) más cercano”.

La anterior disposición normativa está vigente dentro del ordenamiento jurídico tributario.

No es posible solicitar el reintegro de la retención practicada por concepto del impuesto solidario porque se podrá tratar como anticipo de renta. Así lo establece la DIAN en el concepto 100208221-1614 de diciembre del 2020:

“La Corte Constitucional mediante Sentencia C-293 de 2020 declaró inexecutable el impuesto solidario por el COVID 19, tema sobre el cual este Despacho a través del oficio No. 100208221-1062 de 2020 se pronunció”

“Es de destacar que con esta sentencia se estableció que la decisión de inexecutable tiene efectos retroactivos, en el sentido de establecer que los dineros que los sujetos pasivos del impuesto han pagado se entenderán como abono del impuesto de renta para la vigencia 2020, y que deberá liquidarse y pagarse en 2021”.

“En ese sentido también este oficio precisó que los valores materia 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”.

“Del oficio No. 100208221-1062 de 2020 este Despacho se permite destacar los siguientes apartes:

“En vista de lo anterior, los contribuyentes, bien sean servidores públicos, contratistas o pensionados, podrán abonar los valores retenidos por concepto del impuesto

BOLETÍN

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.” (Negrilla fuera del texto)

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SÁLDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos