



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

1. La DIAN actualiza su doctrina y señala que el término para corregir errores de imputación de saldos a favor no se limita al de firmeza de la declaración, ni al término general para la corrección de las declaraciones

En el concepto número 100202208-0366 del 17 de marzo de 2023, la DIAN acogió la interpretación dispuesta en la Sentencia de Unificación 2022CE-SUJ-4-002 del 8 de septiembre de 2022, con radicación No. 25000-23-37-000-2014-00507-01 (23854) del Consejo de Estado, proferida por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

“Así las cosas, en aras de actualizar el entendimiento sobre el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 la U.A.E. DIAN acogerá las siguientes reglas fijadas por el Consejo de Estado en la sentencia de unificación recién citada:

“1. La solicitud para corregir errores en la imputación de saldos a favor o de anticipos de impuestos de un periodo de declaración al siguiente, realizada con sustento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, no está sometida al límite del término de firmeza de las declaraciones tributarias ni a los términos de oportunidad para las correcciones de los artículos 588 y 589 del ET.

2. El procedimiento especial de corrección previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 habilita realizar modificaciones a la declaración tributaria para aumentar o para disminuir las sumas imputadas de un período declarado al siguiente.

3. Las anteriores reglas jurisprudenciales de unificación rigen para los trámites pendientes de resolver en vía administrativa y judicial. No podrán aplicarse a conflictos previamente decididos.”

https://andicom-my.sharepoint.com/:b:/g/personal/mpalacio_andi_com_co/EVAiDQ7N-AVGqi69H_HmzZ8BurtFSUicX3ZN65umYvobRw?e=cXIGAt



INFORME

2. Se aclara la aplicación del régimen SIMPLE en actividades de atención de la salud humana. No es viable aplicar este régimen en concurrencia con un contrato laboral

En la primera adición al Concepto Unificado, bajo el radicado 100208192-223 del 27 de febrero de 2023, la DIAN se pronunció sobre los contribuyentes dedicados al ejercicio de la educación y/o actividades de atención de la salud humana y de asistencia social, los cuales están sujetos al límite de 100.000 UVT por concepto de ingresos brutos obtenidos en el año gravable anterior.

En la segunda adición, la DIAN señaló que el contrato laboral es un contrato realidad y este no puede concurrir con la inscripción al mencionado régimen. Además, concluyó que la declaración consolidada del impuesto que se presente sin pago total no puede estar sujeta a las facilidades de pago del artículo 814 del Estatuto Tributario.

En términos de la entidad:

“Es fundamental comprender que el SIMPLE no prevé la posibilidad de pertenecer/permanecer en el SIMPLE a una persona natural que obtiene ingresos tanto por el ejercicio de una actividad empresarial como por el desarrollo de un contrato de trabajo o contrato realidad laboral.”

“A la par, es de advertir que la Ley tampoco prevé una regla de ponderación o proporcionalidad cuando se obtienen estos tipos de ingresos que permita sopesar unos sobre otros en aras de optar por el impuesto unificado bajo el SIMPLE.”

Nótese que esta última disposición NO establece particularidades relacionadas con el porcentaje que puedan representar los ingresos originados de un contrato de trabajo o realidad laboral en la totalidad de los ingresos (ordinarios o extraordinarios) del período gravable, con lo cual, la circunstancia de que éstos sean inferiores (desde el 0,1% hasta el 49,9% de la mencionada totalidad) a los provenientes del desarrollo de una actividad empresarial no abre la posibilidad para la respectiva persona natural de pertenecer al SIMPLE.

La declaración anual consolidada, de que trata el artículo 910 del Estatuto Tributario, que se presente sin pago total ¿puede ser objeto de facilidad para el pago en los términos del artículo 814 ibidem?

Por lo anterior, no resulta admisible conceder una facilidad para el pago de los montos insolutos liquidados en la declaración anual

INFORME

consolidada del impuesto unificado bajo el SIMPLE, ya que al haberse presentado ésta sin el pago total, la misma se tiene por no presentada de conformidad con el artículo 910 del Estatuto Tributario; con lo cual, en lugar de expedir una resolución concediendo la mencionada facilidad, la Administración Tributaria debe expedir el respectivo auto declarativo en el sentido indicado.

https://andicom-my.sharepoint.com/:b:/g/personal/mpalacio_andi_com_co/EVNpBrFgkR_pAhTrDc4VKoJsBUJU_G0bGy86JTAGVMa8OrQ?e=4Byav0

3. DIAN interpreta reglas de transición bajo las cuales se mantienen vigentes los beneficios tributarios derogados por la Ley 2277 de 2022, incluida la renta exenta por la venta de inmuebles para proyectos de renovación urbana.

En Concepto número 100208192-323 del 13 de marzo de 2023, la entidad se refirió a la aplicación del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022, según el cual se mantienen los beneficios tributarios durante el término otorgado en la legislación bajo la cual se *consolidaron las respectivas situaciones jurídicas*. Así las cosas, hizo énfasis en la aplicación transitoria de la renta exenta para actividades de economía naranja, productividad del agro y procesos de enajenación voluntaria para proyectos de renovación urbana que comenzaron antes de la entrada en vigencia de la Ley 2277 de 2022, pero cuya venta se concretó en 2023. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

“Al respecto, no sobra recordar que:

- Para el año gravable 2022, los contribuyentes interesados en la renta exenta del numeral 1 debían presentar la solicitud de calificación del proyecto de inversión al Comité de Economía Naranja del Ministerio de Cultura hasta el 30 de junio de 2022 (cfr. párrafo del artículo 1.2.1.22.52. del Decreto 1625 de 2016). Asimismo, los contribuyentes interesados en la renta exenta del numeral 2 debían presentar la solicitud de calificación del proyecto de inversión para incrementar la productividad en el sector agropecuario ante el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural a más tardar el 14 de octubre de 2022 (cfr. artículo 1.2.1.22.64. ibidem).*
- El beneficio de la renta exenta para empresas de economía naranja aplicaba sobre las rentas que se generaban a partir del día siguiente a la fecha en que quedaba en firme el acto administrativo de conformidad expedido por el Ministro de Cultura, acorde con lo que establecían los artículos 1.2.1.22.51. y 1.2.1.22.53. del Decreto 1625 de 2016.*



INFORME

En el mismo sentido, la aplicación de la renta exenta proveniente de inversiones que incrementaban la productividad en el sector agropecuario tenía lugar a partir del año gravable en que el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural emitía el acto de conformidad, según lo señalaba el artículo 1.2.1.22.62. ibidem. (...)

Así las cosas, si antes de la promulgación de la Ley 2277 de 2022 se acreditó el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 1.2.1.22.46. del Decreto 1625 de 2016, el contribuyente podrá llevar en su declaración de renta del año gravable 2022 (a presentar en el año 2023 en los plazos definidos por el Gobierno nacional) la renta exenta de que trata el literal c) del numeral 4 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario.”

https://andicom-my.sharepoint.com/:b:/g/personal/mpalacio_andi_com_co/ETHp9KbaLNplqdidy72RJR0BnXyn57p6oNbkldn-gDAooQ?e=niJGfc

4. DIAN interpreta norma de facturación electrónica cuando la venta o prestación de servicios se realiza en un lugar diferente al de la empresa

En adición al Concepto Unificado de facturación electrónica (referencia 100208192-330 del 16 de marzo de 2023), la entidad señaló que estas ventas o servicios no necesariamente implican crear una nueva numeración o un prefijo diferente al usado para la sede de negocio, oficina o local del facturador electrónico. Veamos los apartes más relevantes del concepto:

Es de anotar que la legislación tributaria no incorpora una definición sobre lo que debe entenderse por “sede de negocio, oficina o local”.

Ahora bien, el simple hecho de que la operación de venta o prestación de servicios se realice en un lugar diferente o fuera de la sede de negocio, oficina o local del facturador electrónico no afecta la numeración consecutiva ni sus prefijos. Al respecto, según el artículo 39 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020, sólo se deben usar prefijos cuando los sujetos obligados a facturar tienen “más de un establecimiento de comercio, sede, oficina, local, punto de venta o lugares donde desarrollen sus actividades económicas en los cuales se expida factura de venta o documento equivalente y se elabore el documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente”.

INFORME

https://andicom-my.sharepoint.com/:b:/g/personal/mpalacio_andi_com_co/EfwZcXMCdZdCrDamqYE8gz4BtBcLw_Ygh8WII_iBxAbgCQ?e=XteCFO

5. Se declara la nulidad del artículo 1.2.1.25.6 del DUR tributario sobre ingresos asociados a la etapa de construcción en contratos de concesión y APP

El Consejo de Estado, en sentencia 25352 del 23 de febrero de 2023, declaró que el artículo 1.2.1.25.6 del DUR 1625 de 2016 -adicionado por el Decreto 2235 de 2017- revestía de nulidad por exceso de facultad reglamentaria. En efecto, la disposición introdujo una limitación no prevista en la ley al momento de desarrollar el concepto de ingreso cuando se trata de contratos de concesión y APP. De igual forma, la corporación declaró la nulidad del Oficio DIAN 012212 de 2018, cuyo sustento jurídico era la norma reglamentaria previamente citada.

Veamos los apartes más relevantes de la providencia:

Sin duda, el artículo 1.2.1.25.6. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el Decreto 2235 de 2017, dista de esas reglas especiales en la medida en que definió los «Ingresos devengados por el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementario asociados a la etapa de construcción» como el monto total de los costos y gastos reconocidos como activo intangible para efectos fiscales; con ello aplicó la regla legal 1 sobre integración del «costo fiscal del activo intangible», al presupuesto de la regla 3 sobre «ingresos devengados asociados a la etapa de construcción», sin distinguir el tipo de ingreso asociado y pese al claro y expreso tratamiento fiscal que la regla 4 dispuso para esos ingresos como «pasivos por ingresos diferidos».

Por tanto, ese concepto reglamentario de ingreso se encuentra descontextualizado frente a las reglas 3 y 4 del artículo 32 de ET y, en todo caso, limitante de los ingresos del concesionario únicamente a los costos y gastos de la concesión, pues lo que hizo fue restringir los ingresos recibidos para incurrir en costos o gastos de la construcción, no obstante que la concesión misma puede generar otro tipo de ingresos no necesariamente vinculados con esos costos o gastos.

En suma, la disposición reglamentaria establece una limitación al tratamiento de los ingresos, no prevista por el legislador en la normativa especial aplicable, conllevando el desconocimiento de la existencia de otros ingresos que no necesariamente están vinculados



INFORME

al costo y gasto del activo intangible, como, por ejemplo, los rendimientos financieros.

https://andicom-my.sharepoint.com/:b:/g/personal/mpalacio_andi_com_co/EZhamLTQmNHvQa0SfciURIBCKJLtw-PsIQa8QZbvb6kQ?e=opt6M0

6. Consejo de Estado fortalece protección de los principios de buena fe, confianza legítima y respeto al acto propio

La sala, en sentencia 26918 del 16 de febrero de 2023, recordó que los funcionarios de la Administración Tributaria deben velar por la protección de los principios de buena fe, confianza legítima y respeto al acto propio. En el caso concreto, la sociedad presentó sus declaraciones de retención en la fuente con base en la información que le reportó la División de Gestión de Cobranzas. Posteriormente, dicha compañía recibió por parte de la Autoridad Tributaria el estado de cuenta, en donde no se encontraban pendientes las retenciones. Lo anterior generó una expectativa razonable y cierta para el contribuyente de que la obligación había sido debidamente cumplida a pesar de que posteriormente la DIAN le comunicó que las declaraciones eran ineficaces. Veamos los apartes más relevantes de la providencia:

“En ese sentido, no es el estado de la obligación financiera individualmente considerado lo que originó la expectativa razonable de que la deuda se canceló, sino la liquidación de las obligaciones que fue confirmada ulteriormente por la información plasmada en el estado de cuenta.

Contrario a lo expuesto por la apelante, no se trata de condonar la deuda o de que la DIAN renuncie a su cobro, sino de tutelar el derecho de la demandante a exigir una actuación leal, racional y de buena fe al Estado, de velar por el respeto a la palabra empeñada, en sujeción al artículo 83 constitucional, y de garantizar el respeto irrestricto por la legítima confianza de los ciudadanos en las instituciones estatales y, en particular, en la Administración Tributaria, quien tiene a su disposición, de primera mano, la información veraz y actualizada de las obligaciones de los contribuyentes.

Si bien son los deudores los llamados a liquidar sus acreencias, estos, como administrados tienen todo el derecho a exigir un recto ejercicio de la Administración pública, que sea sinónimo de certidumbre y seguridad jurídica. Por lo cual, la Sala encuentra que

la liquidación del tributo generó una expectativa legítima digna de protección, como bien lo señaló el Tribunal.”

https://andicom-my.sharepoint.com/:b:/g/personal/mpalacio_andi_com_co/EUjPXoYHzM1PoMVdUKfNPUUsBUv9mBXcQbn0Fmlwilk529w?e=llwnug

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos