



INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

La Corte Constitucional declaró inconstitucional la sobretasa de renta para las entidades financieras. En el Comunicado de Prensa No. 43, la Corte notificó dos sentencias que examinan la constitucionalidad de materia relevantes, tales como, sobretasa de renta para las entidades financieras, responsables de IVA por consignaciones bancarias, la aplicación del principio de favorabilidad en etapa de cobro y los conceptos de la DIAN. A continuación, presentamos los elementos relevantes del comunicado de prensa:

1. Sentencia C-510 del 29 de octubre de 2019

- El parágrafo 7º del artículo 240 del Estatuto Tributario que estableció una sobretasa en renta para las entidades financieras fue declarado INEXEQUIBLE porque no fue avalado por el Gobierno Nacional y lo requería, en la medida que el Congreso modificó sustancialmente un proyecto que era de iniciativa del Gobierno.
- La Corte encuentra que el Gobierno se opuso de modo “informal e implícito” a esta iniciativa parlamentaria, al encontrar que dentro del trámite legislativo se realizaron dos reuniones con los congresistas ponentes y el Ministerio de Hacienda manifestó sus reservas frente a la iniciativa de la sobretasa.
- Esta decisión NO fue diferida hacia el futuro, por lo cual los efectos de inexequibilidad son inmediatos.
- La Corte no entró a revisar los cargos de fondo, ya que era suficiente el aspecto formal del aval para declarar la inconstitucionalidad de la norma.
- Los magistrados Carlos Bernal Pulido, Diana Fajardo Rivera y Antonio José Lizarazo Ocampo salvaron el voto considerando que la Corte no debía pronunciarse sobre una norma que ya había sido declarada inconstitucional en su totalidad.

2. Sentencia C-514 del 30 de octubre de 2019

Normas demandadas:

- Numeral 6º del Parágrafo 3º del artículo 437 del Estatuto Tributario. Esta norma establece que NO serán responsables de IVA los comerciantes y artesanos minoristas, los pequeños agricultores, los ganaderos y quienes presten servicios, siempre que cumplan con unas condiciones. Una de las condiciones es tener un monto de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior

INFORME

o año en curso que no supere 3.500UVT (\$120M) y precisamente esa condición fue demandada.

- Artículo 102 de la Ley 1943 de 2018. Esta norma permite la aplicación del principio de favorabilidad en etapa de cobro.
- Artículo 113 de la Ley 1943 de 2018. Esta norma dispone que los conceptos emitidos por la dirección jurídica o subdirección normativa de la DIAN constituyen interpretación oficial para sus funcionarios y tendrá carácter obligatorio para los funcionarios. Los contribuyentes solo podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdicción con base en la Ley.

Decisión:

- Declaró EXEQUIBLE la norma de responsables de IVA por consignaciones bancarias, en el entendido que dichas operaciones deben corresponder a ingresos gravados con IVA.
- Declaró EXEQUIBLE la norma que permitía aplicar el Principio de favorabilidad en etapa de cobro.
- Declaró EXEQUIBILIDAD CONDICIONADA del artículo sobre los conceptos de la DIAN, en el entendido que la palabra “Ley” comprende todas las fuentes del derecho que admite el ordenamiento nacional. La expresión “solo” la declaró INEXEQUIBLE.

Comentarios de fondo:

- Sobre responsables del IVA:

La finalidad de esta norma es que sean responsables de IVA personas que realicen actividades gravadas con dicho impuesto. La lectura literal del numeral impugnado no permite distinguir si las operaciones deben provenir o no de una actividad gravada con IVA y eso impide una relación de adecuación entre el fin perseguido y el medio utilizada, puesto que no permite identificar si la persona obtuvo recursos en ejercicio de una actividad gravada con IVA.

Para la Corte es necesario ajustar dicha situación y, por ello, declara CONSTITUCIONAL la norma, siempre que se entienda que las operaciones financieras a las que alude la norma deben comprender ingresos provenientes de actividades gravadas con IVA.

- Sobre el Principio de favorabilidad en etapa de cobro:

La Corte analizó si se vulneraban los principios de igualdad, justicia y equidad tributaria, por la aplicación de la reducción de las sanciones derivadas de obligaciones

INFORME

fiscales que prestan mérito ejecutivo al 28 de junio de 2019, frente a quienes para esta fecha no tenían deudas tributarias en firme por estar en discusión en la vía administrativa, o ya las hubieren pagado o suscrito acuerdo de pago con la Administración.

La Corte considera que no hay violación constitucional porque no se condonó la obligación tributaria y tampoco la sanciones, ya que lo único que procedió fue el principio de favorabilidad. Esta es una medida justificada y proporcionada frente a la finalidad de incrementar el recaudo.

- Sobre los conceptos de la DIAN

En principio, la norma viola directamente el artículo 230 de la Constitución porque desconoce todas las fuentes creadoras de derecho. El operador administrativo o jurídico es quien debe valorarlas y ponderarlas, de acuerdo con la jerarquía de las fuentes.

En consecuencia, la Corte considera que la norma es CONSTITUCIONAL únicamente bajo el entendido que la palabra “ley” comprende todas las fuentes del derecho que admite nuestro ordenamiento jurídico. Por ello, declara inconstitucional la expresión “solo” que traía la norma.

El avalúo catastral actualizado e incorporado al catastro a 31 de diciembre de un año puede tomarse como valor patrimonial en ese mismo año gravable. Así lo indica la DIAN en el concepto 2019021779 de septiembre de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

- “i. Si el bien inmueble fue autoavaluado o avaluado dentro del año gravable 2018 -habiendo sido esta operación aprobada por la autoridad catastral competente para ello dentro de ese mismo año- este valor será el valor patrimonial del bien inmueble para el año gravable 2018 y así podrá ser declarado en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2018 (la cual se presenta en el año 2019).
- “ii. Ahora bien, dentro de este mismo supuesto, si el bien inmueble se enajena en el año gravable 2019, de conformidad con el artículo 72 del ET, podrá ser tomado como costo fiscal para la determinación de la renta o ganancia ocasional que se produzca en la enajenación, el autoavalúo o avalúo que figure en la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año anterior al de la enajenación, es decir, la declaración correspondiente al año gravable 2018”.



INFORME

Este concepto revoca los oficios números 035577 de 2008, 074321 de 2009 y 004609 de 2019.

La proporcionalidad es aplicable en la imputación de costos y gastos comunes en la generación de ingresos gravados e ingresos no constitutivos de renta y rentas exentas: así lo indica la DIAN en el concepto 100202208 de septiembre de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“... al tratarse de gastos comunes en la generación de ingresos gravados y no gravados, estos deben deducirse en proporción a la generación de cada una de estas rentas, sin que sea posible aplicar la deducción por la totalidad del gasto común, ya que parte del mismo recaería en la prohibición del artículo 177-1 del E.T.

“De modo que, en respuesta a su pregunta se precisa, que es aplicable la proporcionalidad en la imputación de costos y deducciones comunes en la generación de ingresos gravados e ingresos no constitutivos de renta o rentas exentas, a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 177-1 del ET.”.

Siempre que se haya notificado alguno de los actos señalados en el artículo 101 de la Ley 1943 de 2018 antes del 28 de diciembre de 2018, el acto sobre el cual opera la terminación por mutuo acuerdo es el último notificado a la fecha de la solicitud (hasta el 31 de octubre de 2019): así lo indica la DIAN en el concepto 201922588 de septiembre de 2019; concepto cuyo aparte pertinente dice:

“... es claro que la condición necesaria que posibilita acceder a la terminación por mutuo acuerdo, es que se haya notificado alguno de los actos administrativos señalados en el artículo 101 de la ley 1943 de 2018 con anterioridad al 28 de diciembre de 2018. Cumplida esta condición, el acto sobre el cual operará la terminación por mutuo acuerdo será el último notificado a la fecha de la solicitud, la cual puede ser presentada hasta el 31 de octubre del 2019”.

Con base en lo anterior, el concepto revoca parcialmente el concepto 008929 de abril de 2019.

Los costos y gastos por salarios, prestaciones sociales, depreciaciones deben incluirse en el reglón 54 del formulario de IVA, por ser no gravados con este impuesto: frente a la pregunta de si los costos y gastos no gravados con el IVA pueden omitirse en el formulario de IVA, o deben



INFORME

incluirse en el reglón 54 de dicho formulario como compras no gravadas, la DIAN contestó que gastos como intereses, impuestos pagados, salarios, prestaciones sociales y depreciaciones, deben declararse dentro del reglón 54 por ser no gravados. Concepto 2019020486 de agosto de 2019

Las entidades del régimen tributario especial no liquidan ganancia ocasional, pero sí deben liquidar renta líquida por recuperación de deducciones: así lo manifiesta la DIAN en el concepto 2019020453 de agosto de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“... tratándose de Entidades del régimen tributario especial, es viable determinar la renta líquida por recuperación de deducciones en bienes depreciables, pues tal como lo indica la primera norma transcrita, para dichos fines, deberá aplicarse las limitaciones y excepciones de que trata el Título I del Libro primero del Estatuto Tributario y demás requisitos y condiciones allí previstos.

“Ahora bien, en relación con la determinación de la ganancia ocasional par el régimen tributario especial, este impuesto Complementario no aplica, ya que la totalidad de sus ingresos, incluso aquellos originados en la venta de activos, son base para establecer el beneficio neto o excedente”.

Producto cárnico que es mezcla de jamón al 90% y mortadela al 10% está gravado con el IVA a la tarifa general del 19%: así lo indica la DIAN en el concepto 2019020432 de agosto de 2019; concepto cuyos apartes pertinentes dicen:

“Como se puede observar, el legislador en el artículo 468-1 del Estatuto Tributario menciona la partida arancelaria 16.02 pero no la indicó textualmente, tan solo mencionó el bien y con la expresión únicamente la mortadela, por lo cual procede aplicar la regla del literal b [del numeral 1.1.2.1. del concepto general del IVA; regla, según la cual, cuando la ley hace referencia a una partida arancelaria pero no la indica textualmente, tan solo los bienes que menciona se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas]”.

“Mientras que las mezclas están señaladas expresamente en la subpartida 1602.49.00.00 y no siendo la intención del legislador consagrar dentro de la tarifa preferencial del 5%, incluir las mezclas cárnicas como es el bien objeto de la consulta, de mortadela con jamón.

“... por lo tanto, la carne fría producto de la mezcla de jamón y mortadela sin importar el porcentaje de cada elemento, se encuentra gravada a la tarifa general del 19%”.

INFORME

El texto aprobado por el Congreso de la República del proyecto de ley de presupuesto para el año 2020 incluyó las siguientes normas tributarias:

- “Artículo 105. **Para el caso de obras por impuestos**, las empresas dedicadas a la exploración y explotación de minerales e hidrocarburos, y las calificadas como grandes contribuyentes dedicadas a la actividad portuaria, no podrán desarrollar proyectos de infraestructura física que tengan relación de causalidad con su actividad generadora de renta.”

Esta norma modifica el párrafo 4º del artículo 800-1 del Estatuto Tributario, el cual establecía que las compañías de los sectores económicos mencionados “no podrán desarrollar proyectos de obras por impuestos que se encuentren vinculados al desarrollo de su objeto social”. Con esta modificación, se permite que estas compañías desarrollen proyectos de obras por impuestos, siempre que no se trate de proyectos de infraestructura física que requieran para desarrollar su negocio.

- “Artículo 137. **Para los proyectos que se autorice ejecutar a través del mecanismo de obras por impuestos** localizados en municipios de los que trata el Decreto-ley 893 de 2017 y cuya priorización se realizará en los programas de desarrollo con enfoque territorial, se asignará un cupo CONFIS hasta por un billón de pesos (\$1.000.000.000.000.00) con cargo a los recursos dispuestos en el presupuesto para la implementación del Acuerdo de Paz.”

Amplían considerablemente el cupo CONFIS para autorizar proyectos en el marco de obras por impuestos. En años anteriores, el cupo había sido de \$250.000.000.000.

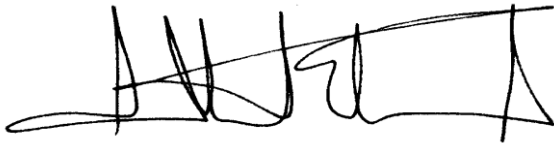
- “Artículo 142. Para desarrollar obras por impuestos, el contribuyente también podrá optar por constituir una fiducia en los términos establecidos por el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016.”
- “Artículo 149. Las Asambleas Departamentales y el Concejo del Distrito Capital de Bogotá, así como los Concejos de los Distritos Especiales podrán conceder un incentivo tributario sobre los impuestos nacionales cuyo producto se encuentra cedido a los Departamentos, al Distrito Capital y a los otros distritos consistente en un descuento sobre la tarifa del impuesto, siempre y cuando los bienes gravados sean consumidos en la jurisdicción respectiva y la materia prima agrícola necesaria para su fabricación sea adquirida a pequeños y medianos productores de la misma, sin ninguna vinculación económica con el

INFORME

productor y que hagan parte del programa de agricultura por Contrato. El Gobierno nacional definirá el mecanismo para certificar la vinculación a este programa.”

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos