

Boletín Tributario

kpmg.com.co

Boletín N° 1 - Año 2014

I. DECRETO 2877 DE FECHA 11 DE DICIEMBRE DE 2013. REGLAMENTA EL PROCEDIMIENTO Y LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIRSE EN LA PRESENTACIÓN DE LAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR POR IMPUESTO A LAS VENTAS. SE MODIFICA EL DECRETO 2277 DE 2012.

Se modifica el Decreto 2277 de 2012 que en su momento reglamentó el procedimiento de gestión de las devoluciones y/o compensaciones, en materia de impuesto sobre las ventas y en forma expresa se derogan los artículos 1º, 2º, 4º, 5º y 13º del Decreto 2277 de 2012 y las demás normas que le sean contrarias.

De acuerdo con el nuevo decreto se precisa quiénes podrán solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas, así:

- Los responsables pertenecientes al régimen común de los bienes y servicios relacionados en el artículo 481 del Estatuto Tributario.
- Los productores de los bienes exentos señalados en el artículo 477.
- Los responsables que hayan sido objeto de retención del Impuesto sobre las Ventas (IVA), hasta la concurrencia del saldo a favor originado en las retenciones que les hubieren practicado y que hayan incluido en las declaraciones del respectivo periodo.

También podrán solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 del Estatuto Tributario, por los excesos de impuesto descontable cuando en la producción de dichos bienes o prestación de los servicios, existan insumos y/o materia prima que estén gravados con la tarifa del 16% y

originen saldo a favor por la diferencia entre tarifas.

Para los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 477 y 481 del Estatuto Tributario, que adicionalmente realicen operaciones gravadas y/o excluidas, se precisa que la devolución y/o compensación, sólo procederá por el Impuesto sobre las ventas (IVA) descontable asociado directamente con la producción de los bienes y servicios exportados o exentos.

Se precisa igualmente que en el caso de sociedades que se han liquidado, la devolución de los respectivos saldos a favor, deberá ser solicitada por el socio o los socios, a quienes se les haya (n) adjudicado el correspondiente activo. Si el activo se adjudica a una sociedad, la solicitud debe ser presentada por su representante legal o apoderado.

En lo que respecta a los requisitos generales, se establece que la solicitud de devolución y/o compensación deberá presentarse personalmente por el contribuyente, responsable, por su representante legal, o a través de apoderado, acompañando los documentos físicos o virtuales que acrediten la condición o calidad con la que se actúa, así como el RUT formalizado, actualizado y sin suspensión o cancelación en el momento y manteniéndose activo a lo largo del trámite, so pena de ser inadmitida. En caso de producirse su rechazo, se deberá volver a presentar la solicitud, subsanando los requisitos

ÍNDICE:

- I. DECRETO 2877 DE FECHA 11 DE DICIEMBRE DE 2013. REGLAMENTA EL PROCEDIMIENTO Y LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIRSE EN LA PRESENTACIÓN DE LAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR POR IMPUESTO A LAS VENTAS. SE MODIFICA EL DECRETO 2277 DE 2012.
- II. DECRETO 2876 DE FECHA 11 DE DICIEMBRE DE 2013. PROCEDIMIENTO PARA DEVOLUCIÓN DEL IVA PARA PERSONAS NATURALES EN COMPRAS CON TARJETA DÉBITO O CRÉDITO O DE BANCA MÓVIL.
- III. CONCEPTO 69997 DE NOVIEMBRE 1 DE 2013. RENTA LIQUIDA POR RECUPERACIÓN DE DEDUCCIONES EN APORTES DE ACTIVOS FIJOS O AMORTIZABLES A SOCIEDADES. DIAN.
- IV. CONCEPTO 72380 DE NOVIEMBRE 15 DE 2013. BASE GRAVABLE ESPECIAL Y TARIFAS APLICABLES A LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y TEMPORALES DE EMPLEO. SERVICIOS DE LIMPIEZA DE POZOS, INDUSTRIAL, DE TUBERÍAS Y TRAMPAS DE GRASA. DIAN.
- V. CONCEPTO 73384 DE 2013 DE FECHA NOVIEMBRE 18 DE 2013. RETENCIÓN EN LA FUENTE A PROFESIONALES INDEPENDIENTES. CATEGORÍAS TRIBUTARIAS. DIAN.
- VI. SENTENCIA C-833 DE 20 DE NOVIEMBRE DE 2013. CORTE CONSTITUCIONAL. LA INCLUSIÓN COMO GANANCIA OCASIONAL DE ACTIVOS OMITIDOS O DE PASIVOS INEXISTENTES EN LAS DECLARACIONES DE RENTA DE LOS AÑOS 2012 Y 2013 DESCONOCE LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD, EQUIDAD Y JUSTICIA TRIBUTARIA.

Consejo Profesional

Gustavo Avendaño Luque, Presidente
Carlos Alberto Bernal, Socio
Myriam Stella Gutiérrez A., Socia
Vicente Javier Torres V., Socio
Oswaldo Pérez Quiñones, Socio
María Consuelo Torres, Socia
Maritza Sarmiento, Socia

Jorge Alberto Sanabria, Director
Doris Gutiérrez, Directora
Camilo Andrés Rodríguez, Director
Orlando Rocha, Director
Alexander Castrillón, Director
Jessica Ximena Massy, Gerente Senior
Elsy Alexandra López, Gerente Senior
María Isabel Espinal, Gerente Senior
Nayibe Lamk, Gerente Senior
Myriam Zoraida Correa, Gerente
Sandra Pineda, Gerente
Paola Bernal, Gerente
Mónica Grisales, Gerente
Milton Andrés Rojas, Gerente
Carmen María León, Gerente
Alejandra González, Gerente
Martha Castro, Gerente
Javier Martínez, Gerente
Carlos Neira, Gerente
Orlando Guzmán, Gerente
Claudia Guerrero, Gerente

exigidos, dentro del mes siguiente a la notificación del auto de inadmisión.

Así mismo, este decreto establece requisitos especiales que deben cumplirse en todos los casos y otros que son exigibles dependiendo del tipo de operaciones realizadas por el responsable del impuesto a las ventas y en consideración a la actividad que se realiza por parte de este, requisitos específicos que determinan el cumplimiento de las normas legales con base en las cuales se reconoce la procedencia del respectivo saldo a favor.

La certificación del revisor fiscal o del contador público, según el caso, en la cual conste que se ha efectuado el ajuste de la cuenta "Impuesto sobre las ventas por pagar" a cero (0), es requisito exigible en todos los casos.

Igual ocurre respecto de la relación de los impuestos descontables que originaron el saldo a favor, la cual debe estar certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso y debe contener no sólo la información correspondiente al periodo solicitado sino la pertinente a los valores que componen los arrastres de períodos anteriores, indicando datos completos de la factura y su contabilización, base gravable y tarifa del IVA, etc.

La información relacionada con los arrastres de saldos a favor de períodos anteriores, hace referencia únicamente a la que no haya sido allegada por el contribuyente o responsable con solicitudes de devolución y/o compensación anteriores.

Por su parte, en el caso de importaciones, debe adjuntarse la relación certificada por revisor fiscal o contador público, indicando datos completos: número de la declaración de importación, fecha de presentación y fecha de contabilización, el valor del IVA pagado, solicitado como descontable y la fecha de su pago.

En el caso de exportaciones, la relación certificada por revisor fiscal o contador público, debe contener número y fecha de la declaración de exportación (DEX), así como la información de los Certificados al Proveedor asociados.

Igualmente se deberá informar en la relación certificada por revisor fiscal o contador público, los conocimientos de embarque, cartas de porte o guías aéreas en las cuales conste el número del documento, fecha, valor, cantidad de la mercancía exportada y nombre de la empresa transportadora.

Cuando se trate de ventas en el país de bienes de exportación a Sociedades de Comercialización Internacional, la relación certificada por revisor fiscal o contador público, deberá contener el número del certificado al proveedor, valor, cantidad, fecha, así nombre y NIT de la Comercializadora Internacional que lo expidió. Al igual que para el caso de los servicios intermedios de la producción que se presten a las Sociedades de Comercialización Internacional.

Por otra parte, quienes presten los servicios exportables contemplados en el literal c) y en el parágrafo del artículo 481 del Estatuto Tributario, se deberá allegar copia de cada uno de los siguientes documentos que acrediten la respectiva exportación:

- a. Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación;
- b. Contrato celebrado entre las partes;
- c. Orden de compra/servicios o carta de intención y acuse de recibo del servicio.
- d. Relación certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso, en que se indique el tipo y fecha de los documentos que acrediten la exportación de servicios, país a donde se exportó el servicio, descripción del servicio prestado, valor, nombre o razón social del adquirente del servicio y su domicilio o residencia en el exterior.

Cuando se trate de servicios turísticos de los que trata el literal d) del artículo 481 del Estatuto Tributario, prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, deberá anexar una relación certificada por revisor fiscal o contador público, con la identificación, del usuario del servicio, tipo de documento que acredite el estatus migratorio, valor del paquete turístico y descripción del servicio prestado.

En el evento que el proveedor de Sociedad de Comercialización Internacional ostente la calidad de agente de retención de IVA, conforme con el numeral 7 del artículo 437 -2 del Estatuto Tributario, deberá allegar la información de los impuestos descontables, las ventas objeto de solicitud y las que contenga la información respectiva certificada por revisor fiscal o contador público, donde conste el procedimiento efectuado para determinar el valor susceptible de devolución, del periodo y de los que componen los arrastres, en que conste

la proporcionalidad efectuada.

Los responsables del IVA que hayan sido objeto de retención, deben adjuntar una relación suscrita por el revisor fiscal o contador público, según el caso, en la cual conste el valor base de retención, las retenciones incluidas en la declaración objeto de la solicitud de devolución, el nombre o razón social, NIT y dirección de cada agente retenedor, el valor retenido por cada uno de éstos, así como la certificación del ajuste de la cuenta "Impuesto a las ventas retenido" a cero (0) y que las mismas fueron declaradas y consignadas.

Tratándose de ventas al exterior, realizadas por usuarios industriales de zonas francas, además de lo señalado, será necesario presentar relación de todos los certificados expedidos por el usuario operador, indicando: nombre del usuario operador que lo expidió y NIT, fecha de salida al exterior, cantidad, descripción de la mercancía, valor, número de formulario de movimiento de mercancías y fecha del formulario, así como la identificación del adquirente de los bienes en el exterior y su domicilio.

Así mismo, se establecen requisitos especiales para quienes tienen la condición de productores de los bienes exentos, señalados en el artículo 477 del Estatuto Tributario, como son los productores de leche, carne y huevos; y comercializadores de animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia de la partida arancelaria 01.02, así como para productores de peces, camarones, langostinos y demás decápodos Natantia a que hace referencia el citado artículo, quienes podrán solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas, respecto de los bienes exentos relacionados en el citado artículo, cumpliendo además de los requisitos generales, los especiales establecidos en cada caso por el artículo 5º del Decreto reglamentario N° 2877.

Finalmente, se hacen precisiones generales, aplicables para las solicitudes que se presenten, reiterando la regla, según la cual los saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre las ventas, se podrán imputar en la declaración tributaria del periodo siguiente por su valor total, aun cuando con la imputación se genere un nuevo saldo a favor.

Para el evento que al responsable se le hubieren practicado retenciones a título del impuesto sobre las ventas y el saldo a favor, por este concepto, hubiere sido objeto de solicitud de devolución y/o compensación, sólo podrá imputarse la diferencia entre el saldo a favor del periodo y el valor que se solicitó en devolución y/o compensación.

Si se encuentra improcedente un saldo a favor que hubiere sido imputado en periodos subsiguientes, las modificaciones a la liquidación privada se harán respecto al periodo en el cual el contribuyente o responsable se determinó dicho saldo a favor, liquidando las sanciones a que hubiere lugar. En tal caso, la Dirección Seccional exigirá el reintegro de los saldos a favor imputados en forma improcedente incrementados con los respectivos intereses moratorios, cuando haya lugar a ello.

El término para efectuar la devolución y/o compensación de los saldos a favor originados en el impuesto sobre las ventas, por parte de La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN será dentro de los cincuenta (50) días

siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportuna y debidamente.

No obstante, La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN deberá devolver y/o compensar dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud, los saldos a favor originados en el impuesto sobre las ventas por exceso de impuesto descontable por diferencia de tarifa solicitado por los productores de bienes exentos a que se refiere el artículo 477 del Estatuto Tributario; los responsables de bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 4683 del Estatuto Tributario; así como en el caso de los responsables del impuesto sobre las ventas de que trata el artículo 481 del Estatuto Tributario que ostenten la calidad de operador económico autorizado.

Para determinar el valor susceptible de devolución y/o compensación, los ingresos gravados e ingresos brutos gravados incluirán los obtenidos por las actividades de los artículos 477 y 481 del Estatuto Tributario, y los demás ingresos provenientes de la venta de bienes y servicios gravados con el impuesto sobre las ventas.

El responsable debe imputar en el periodo siguiente los saldos del periodo anterior, que no sean susceptibles de ser solicitados en devolución y/o compensación.

Para determinar la proporcionalidad de los impuestos descontables que generen saldos a favor susceptibles de ser solicitados en devolución y/o compensación, el responsable del impuesto sobre las ventas que realice operaciones exentas de que tratan los artículos 481 y 477 del Estatuto Tributario deberá utilizar el procedimiento establecido en el artículo 489 del mismo Estatuto.

Los saldos a favor generados por la proporcionalidad de los impuestos descontables para responsables por operaciones de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario, podrá solicitar la devolución y/o compensación dos veces al año y deberán ser imputados en las declaraciones bimestrales del IVA dentro de un mismo año o periodo gravable y solicitados en devolución y/o compensación, de conformidad con lo dispuesto en los párrafos primero y segundo del mismo artículo.

II. DECRETO 2876 DE FECHA 11 DE DICIEMBRE DE 2013. PROCEDIMIENTO PARA DEVOLUCIÓN DEL IVA PARA PERSONAS NATURALES EN COMPRAS CON TARJETA DÉBITO O CRÉDITO O DE BANCA MÓVIL.

El Gobierno Nacional, con fundamento en la modificación que introdujo el artículo 67 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 850-1 del Estatuto Tributario, expide el Decreto 2876 de 2013 en comento, con el fin de reglamentar el procedimiento y los requisitos que se deben cumplir para efectos de realizar la devolución de los dos puntos del IVA en compras de bienes y servicios efectuadas por personas naturales a través del sistema de pago por tarjeta débito, crédito o de banca móvil.

La novedad en esta materia consiste en incluir la devolución de los dos puntos del IVA, no sólo en la adquisición de bienes y servicios gravados a la tarifa general, sino las compras gravadas a la tarifa del 5% y además considerar que los pagos efectuados a través del sistema de banca móvil quedan amparados con el mismo beneficio.

Adicionalmente, esta devolución procederá cuando la adquisición de bienes o servicios gravados a la tarifa general o a la del 5%, se realice con

otro tipo de tarjetas o bonos que sirvan como medios de pago, caso en el cual las empresas administradoras deberán haber sido autorizadas por la DIAN.

Como consecuencia, el decreto en mención procede, en primer término, a definir los servicios de banca móvil, para efectos de la devolución de que trata el artículo 850-1 del Estatuto Tributario, en relación con todas aquellas operaciones que constituyen hechos generadores del impuesto a las ventas descritas en el artículo 420 del Estatuto Tributario, o cualquier norma que lo modifique o sustituya y para las cuales se emplee cualquier mecanismo electrónico de pago asociado a un producto financiero, de tal forma que el uso del mecanismo implique la disposición de recursos de un depósito o la utilización de un cupo de crédito otorgado previamente.

Este decreto señala como mecanismos electrónicos los siguientes:

- Operaciones a través de teléfonos celulares,
- Pagos por internet y Transferencias electrónicas.

El decreto regula igualmente los mecanismos a través de los cuales debe hacerse efectiva la devolución, dependiendo de lo siguiente:

Si la adquisición de bienes o servicios que dan lugar a devolución, se efectúa mediante tarjeta débito, la DIAN realizará dicha devolución a través de la entidad emisora de la tarjeta, acreditando los recursos correspondientes en la cuenta corriente o de ahorros a la cual pertenezca la tarjeta.

Si la adquisición de bienes o servicios se efectúa mediante tarjeta de crédito, la DIAN realizará la devolución a través de la entidad emisora de la tarjeta, acreditando los recursos correspondientes en el saldo a pagar o como saldo positivo de la respectiva tarjeta.

Si la adquisición de bienes o servicios se efectúa a través de los servicios de banca móvil, la DIAN realizará la devolución a través de la entidad financiera que preste dichos servicios.

La acreditación de los recursos se realizará al producto financiero asociado a la operación objeto de la devolución.

Por el contrario, cuando el adquirente de los bienes o servicios, que dan derecho a la devolución de los dos (2) puntos del IVA, es responsable del impuesto sobre las ventas perteneciente al régimen común y dichas adquisiciones no corresponden a impuestos descontables, por no ser computables como costo o gasto en el Impuesto sobre la renta, el responsable deberá llevar los dos puntos del IVA como impuesto descontable en el impuesto sobre las ventas del período correspondiente a la adquisición de los bienes o servicios.

Por otra parte, respecto de la entidad financiera, la devolución en comento se hará con base en la información aprobada y que encuentre procedente la DIAN, con cargo a los recursos de la cuenta que la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional habilite al Nivel Central de la DIAN, de la cual se girarán los recursos a los establecimientos de crédito, a través del sistema SEBRA del Banco de la República, para que éstos abonen el valor objeto de la devolución el mismo día de recibo de los dineros.

Se establece a cargo de las entidades que presten servicios de banca móvil y las entidades emisoras de tarjetas de crédito y/o débito, la obligación de suministrar la información relativa a la identificación, ubicación y los demás datos, tanto del adquirente como del vendedor de los bienes o prestador de los servicios gravados a la tarifa general y a la tarifa del cinco por ciento (5%). El incumplimiento de esta obligación dará lugar a la imposición de la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario, por no informar.

Además, las entidades que presten servicios de banca móvil y las entidades emisoras de tarjetas de crédito y/o débito deberán mantener los archivos enviados y los recibidos de la DIAN, creando un registro por cada persona natural, en el que se indique los valores que le hayan sido abonados por efecto de la devolución de que trata el artículo 850-1 del Estatuto Tributario. Por su parte, los establecimientos de comercio, afiliados al sistema de tarjetas de crédito y/o débito y los servicios de banca móvil, están obligadas a más tardar el 1º de febrero de 2014 a indicar en forma separada en el comprobante de pago con tarjeta de

crédito o débito, el valor del IVA generado y pagado a la tarifa general y a la tarifa del cinco por ciento (5%).

Se advierte de manera expresa que el impuesto nacional al consumo pagado en operaciones realizadas con tarjetas de crédito o débito o a través de los servicios de banca móvil no será objeto de la devolución de que trata el artículo 850-1 del Estatuto Tributario, por lo cual se exige que los respectivos establecimientos certifiquen que en la información aportada para la devolución de los dos (2) puntos del impuesto sobre las ventas, no se incluye el impuesto al consumo.

De manera complementaria se establece que no habrá lugar a la devolución de que trata el artículo 850-1 del Estatuto Tributario, cuando para llevar a cabo la operación se empleen servicios de banca móvil en los cuales no sea posible identificar al titular de los mismos y/o no se encuentra soportada por una factura de venta o documento equivalente, que cumpla con los requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario.

A su vez para el caso en que se presenten anulaciones, resoluciones o rescisiones, se establece como obligación a cargo de las personas y establecimientos de comercio, afiliados al sistema de tarjetas de crédito o débito o a los servicios de banca móvil, de informar a la entidad emisora de la respectiva tarjeta o a las entidades prestadoras de los servicios de banca móvil, dentro del mes siguiente, la realización de las anulaciones, resoluciones o rescisiones, so pena de que tengan que asumir el valor de las devoluciones efectuadas de manera improcedente, junto con los intereses a que hubiere lugar.

La devolución se deberá efectuar una vez la información remitida por las entidades emisoras de tarjetas de crédito y/o débito, las entidades prestadoras de servicios de banca móvil, las redes y administradoras de datafonos sea aceptada, procesada, validada y autorizada por la DIAN.

Cuando la devolución no se pueda efectuar de acuerdo con el procedimiento establecido, por situaciones tales como cancelación, cierre de la cuenta, bloqueo de la tarjeta de crédito o de la cuenta a la cual pertenezca la tarjeta, ausencia de información, o cualquier otro motivo, se deberá enviar a la DIAN la información

de los beneficiarios a quienes no les fue posible efectuar la correspondiente devolución y en forma simultánea, proceder a efectuar el reintegro a dicha entidad de las sumas no abonadas a los mismos.

En el evento de pagos parciales de bienes y servicios gravados, a las tarifas que dan lugar a devolución, que sean efectuados parcialmente con tarjetas crédito y/o débito o a través del servicio de banca móvil, solamente será objeto de devolución el impuesto sobre las ventas que se genere en proporción a la compra neta cancelada con la tarjeta crédito y/o débito o a través del servicio de banca móvil.

La DIAN definirá mediante resolución las especificaciones técnicas de la información que debe ser presentada por las entidades emisoras de tarjetas de crédito y/o débito, las entidades prestadoras de servicios de banca móvil, las redes y administradoras de datafonos, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 850-1 del Estatuto Tributario, con el fin de hacer las verificaciones necesarias para el control de la devolución y prevenir riesgos de devoluciones improcedentes, especificaciones que, una vez señaladas, permitirán que a más tardar el 1º de febrero de 2014 las citadas entidades realicen la entrega de la información que se establezca por la autoridad tributaria.

Finalmente, se señala que para la adecuada implementación del sistema de devoluciones, las entidades emisoras de tarjetas de crédito y/o débito, las redes y administradoras de datafonos y los prestadores de servicios de banca móvil tendrán hasta el día 31 de enero de 2014 para efectuar los cambios necesarios para dar cumplimiento a lo regulado por el decreto, haciendo en esta forma posible la aplicación del beneficio.

No sobra resaltar que este decreto en comento proferido deroga los Decretos 428 de 2004, 1846 de 2004, 2084 de 2004 y demás normas que le sean contrarias, a partir del 1º de febrero de 2014.

III. CONCEPTO 69997 DE NOVIEMBRE 1 DE 2013. RENTA LIQUIDA POR RECUPERACIÓN DE DEDUCCIONES EN APORTES DE ACTIVOS FIJOS O AMORTIZABLES A SOCIEDADES. DIAN.

Se analizan en este concepto los efectos fiscales del aporte en especie a una sociedad de un bien depreciable o amortizable, respecto del cual el contribuyente, aportante, utilizó por su adquisición el beneficio de la deducción de la inversión en activos fijos reales productivos, solicitada con base en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario, antes de la adición del parágrafo 3º que derogó esta deducción.

Al respecto y en primer término, se tiene en cuenta el tema de las reorganizaciones empresariales, conforme a las modificaciones introducidas por la Ley 1607 de 2012, que preceptúa que el aporte en dinero o en especie a sociedades nacionales no generará ingreso gravado para éstas, ni será considerado enajenación, ni dará lugar a ingreso gravado o pérdida deducible para el aportante, siempre que se cumpla con la totalidad de los requisitos exigidos. Conforme a ello surge el interrogante de si se debe o no declarar la renta líquida por la recuperación de las alícuotas de deducción solicitadas respecto de activos fijos reales productivos que son aportados a sociedades nacionales - cumpliendo las condiciones del artículo 319 del Estatuto Tributario, antes del vencimiento del término de depreciación o amortización, según la naturaleza del bien objeto del aporte.

Al efecto se toma en consideración que tratándose de bienes utilizados en la actividad productora de renta de que se trata, el artículo 196 y ibidem, respecto de la utilidad obtenida en su enajenación, así como respecto de los ingresos o aprovechamientos que resulten con ocasión de la venta de tangibles o intangibles conforme al artículo 198, deban imputarse en primer término a la recuperación de deducciones utilizadas por su depreciación o amortización, según el caso.

Así mismo, se tiene en cuenta lo previsto por el artículo 90 Ib., concerniente a la determinación de la renta bruta en la enajenación de activos por tener relación con el tema objeto de consulta, cuando establece que la renta bruta o la pérdida proveniente de la enajenación de activos, a cualquier título, está constituida por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo o activos enajenados, en la medida que la normativa vigente

someter a imposición las disminuciones concedidas por la ley, como factor de depuración de la renta gravable en los respectivos períodos fiscales, pero transferida la propiedad, la utilidad que se obtenga se somete al impuesto por la recuperación de las deducciones concedidas, y el saldo de la utilidad constituirá renta gravable o ganancia ocasional, dependiendo del término de posesión del activo fijo enajenado.

Igualmente se toman en consideración las reglas señaladas en los artículos 319 y 319-1, a que fueron adicionados al Estatuto Tributario por el artículo 98 de la Ley 1607 de 2012, aplicables respecto de aportes a sociedades nacionales y aportes sometidos al impuesto y pertinentes a los interrogantes planteados. Para el caso, si el valor por el cual se entrega el aporte es igual al costo fiscal de los bienes en que los tenía el aportante y a cambio se reciben acciones o aportes nuevos por el mismo valor, se aplicarán las siguientes reglas:

- El aporte que el contribuyente efectúe en dinero o en especie a sociedades nacionales no genera ingreso gravado para estas, ni el aporte será considerado enajenación, ni dará lugar a ingreso gravado o pérdida deducible para el aportante, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 319.
- El costo fiscal de los bienes aportados es el mismo que tenían en cabeza del aportante.
- Para efectos de depreciación o amortización fiscal, en cabeza de la receptora, no hay lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes aportados, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización, si se tratar de bienes susceptibles de las mismas, por cuanto los bienes aportados conservan en la receptora, la misma naturaleza de activos fijos o móviles que tengan para el aportante en el momento del aporte.
- Si la receptora enajena los activos fijos objeto del aporte dentro de los dos (2) años siguientes al aporte, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida

respecto de la renta que genere la enajenación de dichos activos. (Parágrafo 4º del mismo artículo 319 del E.T.).

A la luz de las anteriores reglas normativas, las conclusiones a las que se llegan son las siguientes:

El artículo 319 del Estatuto Tributario, prevé para este caso taxativamente el diferimiento de la tributación que generaría la transferencia, cuando en su parágrafo 3º dispone que la sociedad receptora del aporte declare un ingreso sometido al impuesto sobre la renta y complementarios sólo hasta cuando enajene los bienes recibidos a título de aporte. Dicho ingreso -señala la norma- se determinará de acuerdo con las normas generales en materia de enajenación de activos.

En relación con la deducción que preveía el artículo 158-3 del Estatuto Tributario –antes de la adición del parágrafo 3º que a ese artículo efectuó el artículo 1º de la Ley 1430 de 2010-, por la adquisición de activos fijos reales productivos, la misma norma señaló que la deducción procedía de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno Nacional.

Con base en el Decreto 1766 de 2004, el inciso quinto de su artículo 3º preceptúa que si el activo fijo real productivo se deja de utilizar en la actividad productora de renta o se enajena, antes del vencimiento del término de su depreciación o amortización –según se trate-, el contribuyente deberá incorporar el valor proporcional de la deducción solicitada como renta líquida gravable en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios del período fiscal en que ello ocurra, teniendo en cuenta la vida útil pendiente de depreciar o amortizar según la naturaleza del bien.

En consecuencia, todo aporte en especie, respecto del cual el contribuyente aportante haya solicitado la deducción del artículo 158-3 del Estatuto Tributario, deriva en la obligación de incorporar, como renta líquida gravable en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios, del período fiscal en que se aporte el activo, el valor proporcional de las alícuotas de deducción solicitadas, se entiende, la correspondiente a la deducción por

inversión en activos fijos reales productivos.

Además se precisa que siendo la intención del legislador la de evitar otorgar el beneficio a cualquier operación de adquisición de activos

fijos, entre empresas vinculadas, al considerarse que por razón de los objetivos perseguidos por el legislador sólo procede respecto de activos fijos, adquiridos que no hubieren sido objeto de transacción entre vinculados, es

esta la razón por la cual deben restituirse los beneficios relativos a la adquisición de activos fijos reales productivos en aquellos casos en que se efectúan en contravención a la normativa legal.

IV. CONCEPTO 72380 DE NOVIEMBRE 15 DE 2013. BASE GRAVABLE ESPECIAL Y TARIFAS APLICABLES A LOS SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA, VIGILANCIA Y TEMPORALES DE EMPLEO. SERVICIOS DE LIMPIEZA DE POZOS, INDUSTRIAL, DE TUBERÍAS Y TRAMPAS DE GRASA. DIAN.

Se analiza el tratamiento fiscal aplicable sobre los servicios que prestan las empresas por concepto de alquiler y aseo de baños portátiles, limpieza de pozo séptico, limpieza industrial, limpieza de tuberías y trampas de grasa, entre otros servicios de aseo, en cuanto a si les aplica la tarifa del 16% sobre la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), señalada en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, por el cual se modificó el artículo 462-1 del Estatuto Tributario.

Conforme a la citada disposición se estableció una base gravable especial para los servicios prestados por las empresas y demás entidades que cumplan los requisitos señalados en la norma, base especial, factor AIU, la cual no podrá ser inferior al 10% del valor del contrato, aplicando la tarifa general del 16%. Los servicios deben corresponder a:

- Servicios integrales de aseo y cafetería;
- Servicios de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada;
- Servicios de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo;
- Servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo;
- Servicios prestados por las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado, en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social;
- Servicios prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales

debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo.

Así mismo, se tiene en cuenta que el artículo 49 de la Ley 1607 de 2012 modificó el artículo 468-3 Estatuto Tributario, señalando en el numeral 4, los servicios gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%), entre los que se cuentan de manera específica los servicios de vigilancia, supervisión, conserjería, aseo y temporales de empleo, prestados por personas jurídicas constituidas con ánimo de alteridad.

Por su parte, se manifiesta que el artículo 14 del Decreto 1794 de 2013 precisó el alcance de la expresión "servicios integrales de aseo y cafetería", como "todas aquellas actividades que se requieran para la limpieza y conservación de las instalaciones del contratante, así como las relacionadas con la preparación y distribución de alimentos y bebidas para consumo al interior de las instalaciones del contratante, sin que se genere contraprestación alguna por parte del consumidor de dichos alimentos y bebidas" (Subrayas por fuera del texto original).

Como consecuencia del anterior análisis, se concluye que la tarifa del dieciséis por ciento (16%) sobre la parte correspondiente al AIU se aplica a los servicios integrales de aseo y cafetería, prestados por empresas autorizadas por el Ministerio de Trabajo y en los prestados por sindicatos con personería jurídica vigente, cooperativas y precooperativas de trabajo asociado, que cumplan las condiciones señaladas en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario.

Por el contrario, están sujetos a la tarifa general del dieciséis por ciento (16%) sobre la base gravable establecida en el artículo 447 del Estatuto Tributario, los servicios de aseo, que no se encuentran dentro de los presupuestos señalados en los literales a) y b) del

artículo 12 del Decreto reglamentario 1794 de 2013.

Se concluye así que las tarifas del cinco por ciento (5%) y dieciséis por ciento (16%) sobre la parte correspondiente al AIU, le aplica a los servicios que se encuentran dentro del marco normativo expuesto. A los demás servicios de aseo que no se hallen en los literales a) y b) del artículo 12 del Decreto 1794 de 2013 le corresponde aplicar la tarifa general del dieciséis por ciento (16%) sobre la base gravable general, establecida en el artículo 447 del Estatuto Tributario.

Por su parte, se señala que mediante el Concepto No. 074526 de 2004, la DIAN precisó la tarifa que aplica para el servicio de alquiler y aseo de baños portátiles, este servicio está gravado con el impuesto a las ventas a la tarifa general y que además se debe aplicar sobre la base gravable prevista en el artículo 19 del Decreto 570 de 1.984, por corresponder, el arrendamiento de baños portátiles, al arrendamiento de bien mueble, no siendo posible enmarcar este servicio dentro del concepto de aseo y, por tanto no sujeto a la base gravable especial correspondiente al factor AIU, (Administración, Imprevistos y Utilidad), conforme a lo previsto en numeral 4 del artículo 468-3 del E. T., debiendo en consecuencia facturar el IVA, a título de arrendamiento, a la tarifa general del Impuesto sobre las Ventas del 16%.

Por último, las empresas que prestan servicios de limpieza de pozo séptico, limpieza industrial, limpieza de tuberías y trampas de grasa, entre otros servicios y no se hallen incluidas en los literales a) y b), les corresponde aplicar el literal c) del artículo 12 del Decreto reglamentario 1794 de 2012, es decir, la tarifa general del impuesto sobre las ventas del dieciséis por ciento (16%) sobre la base gravable establecida en el artículo 447 del Estatuto Tributario.

V. CONCEPTO 73384 DE 2013 DE FECHA NOVIEMBRE 18 DE 2013. RETENCIÓN EN LA FUENTE A PROFESIONALES INDEPENDIENTES. CATEGORÍAS TRIBUTARIAS. DIAN.

El concepto señala la normatividad aplicable respecto a la retención en la fuente sobre ingresos obtenidos por trabajadores que prestan servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales y que reciben honorarios de una empresa por sumas entre \$300.000 y \$1.500.000.

Se precisa en primer término que el artículo 329 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 10 de la Ley 1607 de 2012 estableció una nueva clasificación, para efectos tributarios, de las personas naturales residentes en el país, a saber:

- Empleados
- Trabajadores por cuenta propia
- Otros contribuyentes

Conforme a ello, a los pagos o abonos en cuenta efectuados a las personas naturales residentes en el país, pertenecientes a la categoría de empleados, dentro de los cuales se incluyen a los trabajadores que prestan en forma independiente servicios profesionales, les aplica a partir del 1º de enero de 2013, la tabla de retención en la fuente contenida en el artículo 383 del Estatuto Tributario, reglamentado por el Decreto 099 de 2013.

Sin embargo, a partir del 1º de abril de 2013, la retención en la fuente mensual sobre los pagos o abonos en cuenta efectuados a las personas naturales residentes en el país pertenecientes a la categoría de empleados, cuyos ingresos totales en el año gravable

inmediatamente anterior, sean iguales o superiores a cuatro mil setenta y tres (4.073) UVT, en ningún caso puede ser inferior a la que resulte mayor al aplicar la tabla del artículo 383 y la tabla del artículo 384 del Estatuto Tributario.

En consecuencia, a los pagos o abonos en cuenta que se realicen a las personas naturales que presten sus servicios en ejercicio de profesiones liberales cuyos ingresos provienen del ejercicio de dicha actividad en un 80% o más, le son aplicables las disposiciones de retención en la fuente para empleados consagrados en los artículos 383, 384 y 387 del Estatuto Tributario y en los Decretos Reglamentarios 0099 y 1070 de 2013.

VII. SENTENCIA C-833 DE 20 DE NOVIEMBRE DE 2013. CORTE CONSTITUCIONAL. LA INCLUSIÓN COMO GANANCIA OCASIONAL DE ACTIVOS OMITIDOS O DE PASIVOS INEXISTENTES EN LAS DECLARACIONES DE RENTA DE LOS AÑOS 2012 Y 2013 DESCONOCE LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD, EQUIDAD Y JUSTICIA TRIBUTARIA.

La Honorable Corte Constitucional analizó la demanda de inconstitucionalidad presentada contra el artículo 163 de la Ley 1607 de 2012, mediante el cual se otorgó la posibilidad para contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, de incluir como ganancia ocasional el valor de activos omitidos y de los pasivos inexistentes, sin que se genere renta por comparación patrimonial ni renta líquida gravable y liquidando el correspondiente impuesto.

Las consideraciones de la Corte determinan que la inclusión como ganancia ocasional de los activos omitidos y de los pasivos existentes en las declaraciones de renta y complementarios de 2012 y 2013 ó en las correcciones de declaraciones tributarias desconoce los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria, en la medida que las amnistías tributarias, transformadas en práctica constante, erosionan la justicia y la equidad tributaria, las cuales producen, en el largo plazo, un efecto desalentador en relación con los contribuyentes que cumplen la ley y generan un estímulo para seguir haciéndolo para quienes escamotean el pago de sus obligaciones. Se considera que las amnistías tributarias deben ser medidas respetuosas del principio de equidad y demás límites constitucionales.

Se efectuó una comparación entre el régimen transitorio de inclusión de activos omitidos y pasivos inexistentes previsto en la norma acusada, con el régimen general consagrado con el mismo propósito en el artículo 239-1 del Estatuto Tributario, advirtiendo diferencias relevantes entre ambos regímenes estableciendo que la regla de decisión fijada en la sentencia C-910 de 2004, donde se declaró exequible el artículo 239-1 del Estatuto Tributario, no puede ser aplicada para decidir la presente controversia constitucional, porque la norma acusada establece una amnistía, dado que supone la existencia de una infracción tributaria (el deber de suministrar información oportuna y veraz acerca de la situación patrimonial) como condición de aplicación y además establece un tratamiento fiscal más favorable que el otorgado, tanto al contribuyente cumplido como a quienes con antelación se acogieron al régimen general previsto en el artículo 239-1 del Estatuto Tributario.

La Corte exploró así la justificación de este tratamiento desigual, indagando por las razones que fueron expuestas durante el trámite parlamentario. Finalmente, con ayuda de un test estricto de proporcionalidad, estándar empleado en el control constitucional de las amnistías tributarias, se estableció que la medida prevista en la norma

acusada resulta innecesaria y desproporcionada.

Como resultado de este examen, la Corte declaró la inexistencia del artículo 163 de la Ley 1607 de 2012, sin embargo en atención a las situaciones jurídicas consolidadas bajo la vigencia de la norma examinada, que se encuentran amparadas por el principio de confianza legítima, se establece que los efectos de la decisión sólo regirán hacia el futuro.

La decisión adoptada no tuvo en cuenta el salvamento de voto del magistrado Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, que expresó el criterio de justificación de la medida tributaria adoptada por el legislador mediante el artículo 163 de la Ley 1607 de 2012, con la cual se buscaba enfrentar los altos niveles de evasión y elusión fiscal y hacer visible el patrimonio real de los contribuyentes, por medio de un estímulo a incluir en sus declaraciones de renta y complementarios de los años 2012 y 2013 ó en las correcciones previstas en el artículo 588 del Estatuto Tributario, el valor de los activos omitidos y de los pasivos inexistentes originados en períodos fiscales que ya se encuentran en firme, medida legítima que permitía lograr el propósito de recuperar para el Tesoro Público, recursos tributarios que de otra forma, no podrían ser

recaudados por el Estado. Advirtió que con esta decisión se priva a la Administración Tributaria de un mecanismo efectivo para lograr una finalidad de orden constitucional, señalando que de ninguna manera, la norma demandada implicaba legalizar ingresos que tuvieran origen irregular, ni impedir la actuación de las entidades de control y que, por el contrario, al permitir actualizar y regularizar el patrimonio declarado por los contribuyentes, se facilita de manera efectiva su control por parte de las autoridades financieras o penales, con el fin de verificar su procedencia lícita.

La sentencia tiene efectos hacia el futuro y, por lo tanto no afecta situaciones de declaraciones de renta o correcciones, ya presentadas al amparo de la misma y antes de la notificación de la sentencia en cuestión.

Contactos:

Bogotá D.C.

Calle 90 No. 19C-74
Tel: +57 (1) 618 8000
Fax: +57 (1) 610 3245
impuestos@kpmg.com.co

Medellín

Carrera 43 A No. 16 A Sur - 38,
Piso 3
Tel: +57 (4) 355 6060
Fax: +57 (4) 313 2554
medellin@kpmg.com.co

Cali

Calle 4 Norte No. 1 N – 10 Piso 2
Torre Mercurio
Tel: +57 (2) 668 1480
Fax: +57 (2) 668 4447
cali@kpmg.com.co

Barranquilla

Carrera 53 No. 82 – 86
Oficina 803
Tel: +57 (5) 378 4232



Los artículos y comentarios aquí publicados no comprometen la responsabilidad de la Firma ya que nuestros criterios son autónomos y, por lo tanto, nuestra interpretación de la norma legal puede diferir de aquella que hagan las autoridades y demás entidades oficiales. Salvamos nuestra responsabilidad frente a puntos de interpretación normativa publicados en este medio de divulgación y actualización en materia legal y fiscal.

Esta publicación está orientada a los Directores, Presidentes y demás directivos de nuestros clientes y otros amigos, información adicional sobre el contenido puede obtenerse en nuestras oficinas.

Si existe alguna inconsistencia en los datos del destinatario de esta publicación, agradeceríamos informar los cambios al teléfono 57 (1) 618 8170, o al correo electrónico: co-fmpublicaciones@kpmg.com.co

La información contenida aquí es de naturaleza general y no tiene el propósito de abordar las circunstancias de ningún individuo o ninguna entidad en particular. Aunque procuramos proveer información correcta y oportuna, no puede haber garantía de que dicha información sea correcta en la fecha que se reciba o que continuará siendo correcta en el futuro. Nadie debe tomar medidas basado en información sin la debida asesoría profesional después de un estudio detallado de la situación en particular.

©2013 KPMG impuestos y Servicios Legales Ltda., sociedad colombiana de responsabilidad limitada y firma miembro de la red de firmas miembro independientes de KPMG afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza. Derechos reservados. Tanto KPMG como el logotipo de KPMG son marcas comerciales registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza.

International Tax Review y el logotipo de International Tax Review son marcas registradas de Euromoney Institutional Investor PLC. Derechos reservados.