

Febrero 2013

Colombia

Tabla de Contenido

- **Improcedencia de la liquidación automática por extemporaneidad a través del sistema de la DIAN**
- **Procedencia de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos**
- **Deducción por amortización de activos diferidos y el periodo en que se debe realizar.**
- **Notificación de los actos de la DIAN en portal web respeta el debido proceso.**
- **Reglamentación de la retención en la fuente para empleados.**
- **Condición especial para el pago de impuestos, tasas y contribuciones.**

- **Improcedencia de la liquidación automática por extemporaneidad a través del sistema de la DIAN**

Consejo de Estado de Estado – Sección Cuarta
Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia
01 de noviembre de 2012
Expediente No.18519

A través de este fallo el H. Consejo de Estado declara la improcedencia de la sanción por extemporaneidad liquidada automáticamente por el sistema de la DIAN en el formulario 120 u hoja principal de la Declaración Individual de Precios de Transferencia del contribuyente.

La sala se pronunció sobre tres cuestiones específicas que argumentaba el contribuyente: (i) si hubo violación al debido proceso, (ii) si era procedente la sanción por extemporaneidad y (iii) si la DIAN indujo a error o no a la demandante.

En el presente caso, el Consejo de Estado argumentó que el objeto de la sanción por extemporaneidad es garantizar el cumplimiento oportuno del deber formal de presentar la declaración, documento que a su vez constituye un mecanismo que tiene la Administración para conocer las operaciones que realizan los contribuyentes del impuesto a la renta con sus vinculados económicos con el fin de fiscalizar o verificar si estas operaciones se realizaron a precios de mercado.

Así mismo, consideró que si bien, de acuerdo con el **artículo 260-10 del Estatuto Tributario** hay lugar al pago de sanción por extemporaneidad cuando la declaración se presenta tardíamente, pues la presentación extemporánea de la declaración es la infracción sancionable, el mencionado artículo no prevé la fijación automática y de plano de la sanción.

Por lo tanto, las sanciones declaradas en el formulario son solamente las que voluntariamente determine el declarante ya que la citada norma dispone que “el procedimiento para la aplicación de las sanciones aquí previstas será el contemplado en los artículos 637 y 638 de este Estatuto”.

De acuerdo con lo anterior, la sala advirtió que la sanción por extemporaneidad en la Declaración Individual de Precios de Transferencia del contribuyente no puede imponerse automáticamente, pues debe fijarse por resolución independiente, la cual requiere previamente la expedición del pliego de cargos con el fin de que el administrado conozca la infracción y pueda formular los descargos correspondientes y en consecuencia ejercer su derecho a defensa. Además porque la resolución sanción es un acto administrativo definitivo susceptible de ser recurrido en reconsideración y controvertido ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa.

El trámite mencionado, a consideración de la Sala fue desconocido por la Administración Tributaria al liquidar automáticamente la referida sanción, pues lo hizo de plano y sin motivación alguna del formulario 120.

La sentencia además reconoce como hechos probados, entre otros, la presentación oportuna de los formatos 1124 y 1125 correspondientes a las hojas dos y tres del formulario 120 respectivamente, y que en la presentación posterior de la hoja principal de dicho formulario, el sistema liquidó automáticamente la sanción. Advirtió además que la DIAN, debió levantar la sanción que impuso automáticamente.

Finalmente, el fallo declara que no procede la sanción por extemporaneidad liquidada automáticamente por la DIAN en el formulario 120 y que el contribuyente no está obligado a pagar suma alguna por concepto de dicha sanción.

La importancia del fallo en mención, radica en que el H. Consejo de Estado reconoce que la DIAN debe seguir el procedimiento establecido en las normas tributarias para la imposición de las sanciones a fin de garantizar el derecho de defensa del contribuyente. Este hecho abre el debate para todas las sanciones impuestas automáticamente por el sistema, no solo las relacionadas con la extemporaneidad en la presentación en las declaraciones de precios de transferencia, sino las relacionadas con la liquidación de sanciones mínimas para todas las demás declaraciones tributarias.

- **Procedencia de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos**

Consejo de Estado de Estado – Sección Cuarta

Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

13 de septiembre de 2012

Expediente No. 18473

En el caso objeto de estudio, la DIAN desconoció la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, por cuanto consideró que el contribuyente *“no había adquirido un activo nuevo en los términos exigidos por el artículo 158-3 del E. T., sino partes de un activo que ya existía para reemplazar otras que se encontraban averiadas (repuestos).”*

Al respecto, el H. Consejo de Estado llega a la conclusión que efectivamente el contribuyente importó unos repuestos pero que este hecho no conlleva a que la deducción sea improcedente por cuanto ésta fue prevista por el legislador con un carácter general, es decir, para todo tipo de bienes que cumplan con la condición de ser activos fijos reales productivos, y por lo tanto, contribuyan en la actividad productora de renta, sin que se hayan excluido bienes *“tipo repuestos indiscutiblemente requeridos para el correcto funcionamiento del activo fijo real principal con el que se desarrolla dicha actividad.”* (Subrayado fuera de texto).

De la lectura de la sentencia referenciada se llega a las siguientes conclusiones:

- i. El contribuyente nunca entró a desvirtuar que no se trataban de repuestos, pero se denota que se hizo un importante trabajo probatorio para demostrar que efectivamente estos repuestos eran para remplazar partes dañadas o averiadas del activo principal.
- ii. Técnicamente el contribuyente demostró que el remplazo conllevó a conservar la productividad, disminuir los costos de producción y aumentar la vida útil del activo.
- iii. Para la fecha de la inspección ocular, los bienes habían sido incorporados al activo, razón por la cual no fue posible su identificación de manera individual.
- iv. Se pudo demostrar que eran repuestos requeridos indiscutiblemente para el correcto funcionamiento del activo fijo real principal.
- v. La Compañía no había tomado deducción por depreciación o amortización por el activo principal por cuanto este activo estaba en un patrimonio autónomo.
- vi. Uno de los argumentos esgrimidos por la demandante fue que los activos adquiridos (repuestos) constituyan inversiones mayores, es decir, las partes adquiridas eran para realizar mejoras o reparaciones importantes al activo, no una mejora simple o conveniente.
- vii. Los repuestos están integrados directa y permanentemente al activo fijo real productivo.

De acuerdo con lo anterior, se concluye que, efectivamente el fallo analizado constituye un antecedente importante respecto a la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, pero no se puede dejar de lado que en el mismo se incorporan ciertos aspectos que vale la pena tener en cuenta:

- a. Se demostró que los activos formaban parte integral del proceso de generación de energía (actividad a la que se dedica el contribuyente).
- b. Los repuestos fueron realmente incorporados al activo, es decir, estos bienes no se encontraban en una bodega con el objeto de prever futuros daños.
- c. Se trata de activos que, para la fecha de la inspección ocular, no eran bienes individualmente identificables.
- d. La Compañía no había tomado deducción por depreciación o amortización por el activo principal por cuanto este activo estaba en un patrimonio autónomo.
- e. Los repuestos fueron inversiones mayores, es decir, no estaban encaminados a realizar una mejora simple o conveniente.
- f. Los repuestos están integrados directa y permanentemente al activo fijo real productivo.
- g. El contribuyente realizó un importante trabajo probatorio.

En conclusión, es un fallo que merece ser considerado, sin embargo, es importante resaltar que el particular tiene cierto tipo de minucias o elementos propios que, de no estar presentes en otro caso similar, podrían conllevar a que el Consejo de Estado falle en otro sentido.

- **Deducción por amortización de activos diferidos y el periodo en que se debe realizar.**

Consejo de Estado de Estado – Sección Cuarta

Consejera Ponente: William Giraldo Giraldo

16 de agosto de 2012

Expediente No.18034

En el fallo de la referencia, se observa que el demandante (sociedad absorbente) deduce en la declaración del impuesto sobre la renta la amortización de activos diferidos de la sociedad absorbida. Frente a dicha situación la DIAN argumenta que dicha deducción es inexistente según los establecido en el artículo 136 del Decreto 2640 de 1993, razón por la cual se genera un mayor saldo a favor y se configura el supuesto de hecho de la sanción por inexactitud.

Así las cosas, el H. Consejo de Estado en primer lugar sostiene que la inversión cuestionada tiene un tratamiento especial para las inversiones en exploración de petróleos, contemplado en el artículo 143 del Estatuto Tributario, por ende la Administración no puede exigir la aplicación de normas contables, de acuerdo con lo estipulado por el artículo 136 del Decreto 2649 de 1993, toda vez que en atención al principio de derecho, se deben aplicar las normas que regulan determinado asunto, es decir, se prefiere la norma especial frente la general.

En ese orden de ideas, señala la Sala que el artículo 143 del Estatuto Tributario autoriza la amortización fiscal de las inversiones infructuosas en el año que se determine tal condición y “en todo caso a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes”, por lo tanto el error contable cometido no puede acarrear el desconocimiento del beneficio fiscal, toda vez que la ley no obliga a amortizar en el mismo año en que se determina que las inversiones son infructuosas.

Adicionalmente, resalta, que mal hace la Administración al señalar que en el caso objeto de estudio no se aplica el inciso 2º del artículo 143 del Estatuto Tributario, toda vez que desconoce los efectos que el artículo 14-1 ibídem otorga a la fusión de sociedades, según el cual: “La sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión, responde por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas”.

Además porque la misma norma prevé que la sociedad absorbente o la nueva compañía adquiere los derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión, es decir, que la nueva sociedad, una vez formalizada la misma, adquiere los bienes y los derechos de la absorbida e igualmente asume sus pasivos, tal como lo estable el artículo 178 del mismo Código.

Concluye el H. Consejo de Estado, que si bien la contabilidad es la principal herramienta para establecer los hechos gravados o para adelantar un proceso de fiscalización, en materia tributaria existe una regulación especial que puede no coincidir con esa normativa, de manera que el simple registro contable no da lugar a que fiscalmente se reconozca un hecho económico, si la ley tributaria exige un presupuesto diferente o especial, presupuesto que es el que en todo caso debe acreditarse.

- **Notificación de los actos de la DIAN en portal web respeta el debido proceso.**

Corte Constitucional Sentencia C-012 de 2013

Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo

23 de enero 2013

Los problemas jurídicos a resolver en el presente fallo se centran en establecer:

1. Si la notificación de los actos administrativos tributarios mediante aviso publicado en el portal web de la DIAN o en las instalaciones de la entidad, desconoce el debido proceso, la obligación de garantizar un orden justo, así como el deber de asegurar la efectividad de los derechos y deberes consagrados en la Constitución Política, al trasladar al ciudadano una carga que es exclusiva de la administración y que

consiste en tener que ingresar de forma permanente en la página web o dirigirse a las instalaciones de dicha entidad, para verificar si en algún momento es requerido por la misma, ya que la Administración podría acudir a este tipo de notificación cuando por cualquier razón no sea posible notificar por correo.

2. Si el hecho de que la dirección antigua del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante siga siendo válida durante tres meses, y si la búsqueda de su nueva dirección a través de directorios, guías e información oficial, desconoce el derecho al debido proceso y la obligación de la Administración de actuar diligentemente con respecto a sus actuaciones.

En primer lugar, la Corte Constitucional declaró ajustados a la Constitución Política los apartes de los artículos 59, 61 y 62 del Decreto Ley 019 de 2012 (Ley Antitrámites), afirmando que la notificación de los actos de la administración tributaria mediante su publicación por aviso en un lugar de acceso al público y en el portal web de la DIAN, será procedente siempre y cuando hayan sido devueltos por el correo.

Adicionalmente, sostiene que esta medida no desconoce el debido proceso del contribuyente, el orden justo ni el deber de garantizar los derechos de las personas, sino que por el contrario, obedece a la potestad de configuración legislativa de procedimientos administrativos y del deber constitucional de contribución a la financiación de los gastos del Estado y la sociedad, a través de la supresión o reforma de trámites, procedimientos y regulaciones innecesarios.

Por otra parte, la modalidad de notificación objeto de la demanda, reitera la Corte, solo se activa como mecanismo subsidiario, a partir del incumplimiento de la carga razonable que recae en el contribuyente de informar a la autoridad tributaria la dirección en la que desea ser notificado.

Por último, manifestó que no se infringen los deberes de diligencia de la Administración, cuando una vez actualizada la dirección del contribuyente, se sigan enviando durante tres (3) meses las notificaciones al antiguo y al nuevo domicilio. Por el contrario, se demuestra el interés para asegurarse de que el contribuyente reciba la notificación.

- **Reglamentación de la retención en la fuente para empleados.**
Decreto 099 de 2013

El pasado 25 de enero el Ministerio de Hacienda reglamentó la retención en la fuente para empleados y la retención en la fuente mínima para empleados declarantes, por concepto de rentas de trabajo. Adicionalmente, reguló la depuración de la base para su cálculo, de acuerdo con los artículos 13 y 14 de la reforma tributaria.

La norma en mención contiene la tabla de retención para los ingresos laborales gravados, divididos en cuatro categorías:

Rangos en UVT	Tarifa Marginal	Impuesto
> 0 a 95	0%	0
> 95 a 150	19%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 95 UVT) por 19%
> 150 a 360	28%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 150 UVT) por 28% más 10 UVT
> 360	33%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 360 UVT) por 33% más 69 UVT

Por otra parte, señala los pagos que se podrán restar de la base para el cálculo de la retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario, el cual incluye los intereses pagados por concepto de préstamos para vivienda; los pagos por salud que no excedan de 16 UVT mensuales, y una deducción mensual de hasta el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria por concepto de dependientes, hasta por 32 UVT mensuales.

En el parágrafo 3 del artículo 2 el Gobierno estableció quienes tienen la calidad de dependientes para efectos de obtener la deducción en la base de la retención:

1. Los hijos del contribuyente que tengan hasta 18 años de edad y dependan económicamente del contribuyente.
2. Los hijos del contribuyente con edad entre 18 y 23 años, cuando el padre o madre contribuyente persona natural se encuentre financiando su educación en instituciones formales de educación superior certificadas por el ICFES o la autoridad oficial correspondiente; o en los programas técnicos de educación no formal debidamente acreditados por la autoridad competente.
3. Los hijos del contribuyente mayores de 23 años que se encuentren en situación de dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal.
4. El cónyuge o compañero permanente del contribuyente que se encuentre en situación de dependencia sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a doscientos sesenta (260) UVT, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal,
5. Los padres y los hermanos del contribuyente que se encuentren en situación de dependencia, sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a doscientas sesenta (260) UVT, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal.

El contribuyente deberá suministrar al agente retenedor un certificado en el cual, expedido bajo la gravedad del juramento, indique e identifique las personas dependientes con el fin de probar la existencia y dependencia económica.

➤ Retención en la fuente mínima

Establece el Decreto 099 de 2013 que a partir del 1 de abril la retención en la fuente de los obligados a declarar el impuesto sobre la renta no podrá ser inferior al mayor valor mensual que resulte de aplicar la tabla de retención en la fuente para empleados por concepto de rentas de trabajo o de la tabla contenida en el artículo 3 ibidem, que se calcula a partir de los pagos mensualizados, que equivale al monto total del contrato, menos los aportes obligatorios a salud y pensión, dividido por en número de meses de vigencia.

Así las cosas, los pagos mensualizados de 128,96 UVT tendrán una retención de cero UVT. Este monto se incrementará hasta los pagos superiores a 1.136,92 UVT, que tienen una retención del 27% del pago mensual menos 135,17 UVT.

La tabla se aplicará a los pagos efectuados a empleados y a quienes presten servicios personales propios de profesiones liberales o servicios técnicos incluidos en la categoría de empleados a la que se refiere el artículo 329 del Estatuto Tributario, cuando de sus ingresos en el año gravable anterior sean iguales o superiores a 4.073 UVT, independientemente de su calidad de declarante para el periodo gravable en el que se efectúa.

- **Condición especial para el pago de impuestos, tasas y contribuciones.**

Memorando 27 del 25 de enero de 2013

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, precisó los aspectos necesarios para la aplicación de la condición especial de pago contemplada en el artículo 149 de la Ley 1607 de 2012 (reforma tributaria).

Esta disposición le permite a los sujetos pasivos, contribuyentes o responsables de impuestos, tasas o contribuciones del nivel nacional que se encuentren en mora por obligaciones correspondiente a los períodos gravables 2010 y anteriores solicitar, dentro de los nueve (9) meses siguientes a la entrada en vigencia de la reforma (26 de diciembre de 2012) la condición especial de pago, la cual se verá reflejada en plazos de pago y reducciones en el valor de intereses y sanciones, según la forma en que se cumpla con la obligación pendiente.

Así mismo, destaca la Administración Tributaria que la condición especial de pago se aplicará respecto de las sanciones independientes, incluidas las aduaneras y cambiarias debidamente ejecutadas y, que al acreditar el pago o la suscripción de un acuerdo para el mismo, a los agentes de retención en la fuente y responsables sobre el impuesto a las ventas se les extinguirán las acciones penales derivadas del incumplimiento.

Por otra parte, señala que de presentarse una nueva mora en el pago de los tributos dentro de los dos (2) años siguientes al pago efectuado con las reducciones concedidas, las áreas competentes procederán al cobro del porcentaje descontado, la sanción y los intereses causados.

María Helena Díaz Méndez	(571) 6340555	maria_helena.diaz@co.pwc.com
Eliana Bernal Castro	(571) 6340555	eliana.ernal@co.pwc.com
Carlos Mario Lafaurie Escorce	(571) 6340555	carlos_mario.lafaurie@co.pwc.com
Carlos Miguel Chaparro	(571) 6340506	carlos.chaparro@co.pwc.com
Nacira Lamprea	(571) 6340511	nacira.lamprea@co.pwc.com
Germán García Orduña	(571) 6340555	german.arturo.garcia@co.pwc.com
Hernán Díaz Méndez	(571) 6340555	hernan.diaz@co.pwc.com
Jorge Iván Méndez	(571) 6340555	jorge.ivan.mendez@co.pwc.com
Wilson Herrera Robles	(571) 6340555	wilson.herrera@co.pwc.com
Ricardo Suárez Rozo	(571) 6340555	ricardo.suarez@co.pwc.com