



APORTES VOLUNTARIOS A FONDOS DE PENSIONES INNOMINADOS

Consejo de Estado, Rad. No. 17999, julio 3 de 2013

La DIAN alegó que el aporte innominado se considera como una simple inversión que se encuentra en cabeza de la sociedad, hasta tanto no se nominen los trabajadores, ni estaba probada la necesidad, causalidad y proporcionalidad de esta erogación.

El Consejo estima de un lado que la deducción es procedente ya que fue destinada a un fondo de pensiones y de otro, solo a partir del año 2006, expedida la Circular externa 017 de 2006 (Superfinanciera), se exige la individualización de los beneficiarios de los aportes que se realicen a fondos de pensiones voluntarios.

Señala la constitución de estos Fondos de Pensiones se realiza sobre planes en los que los patrocinadores se obligan a realizar contribuciones a cambio de una contraprestación en favor de las personas que serán partícipes y, posteriormente, beneficiarias. Y que la prestación recibida es independiente del Régimen de Seguridad Social al que pertenezca.

De acuerdo con el texto del Plan Institucional Empresarial de Pensiones Voluntarias descrito y analizado en la sentencia considera *“tiene el carácter de contribución “del empleador” para cumplir uno o varios planes de pensiones de jubilación e invalidez de los trabajadores de la sociedad que cumplan determinados requisitos”*, al igual que la condición para la

nominación del aporte, consistente en que el trabajador permanezca en la empresa cierto número de años.

Por ello considera procedente la deducción por aportes a fondos de pensiones (artículo 126-1 ET.), como contribución del empleador para cumplir uno o varios planes de pensiones de jubilación e invalidez, y se encuentra acreditado quiénes son los partícipes y beneficiarios de la prestación. También *“advierte que las precitadas disposiciones no exigen al contribuyente que al momento de la constitución del plan institucional se deba individualizar a los partícipes del mismo, sino que requiere la determinación de quiénes pueden ser los partícipes, y, posteriormente, con el cumplimiento de las condiciones, quiénes serán los beneficiarios de la prestación”*. Igual si los recursos retornan al empleador, éste debe incluirlos en el período que los recupere como ingresos gravados.

Tampoco lo afecta el que no exista a su constitución la cuenta de control “Retenciones Contingentes por Retiro de Saldos”, ya que no condiciona la procedencia de la deducción, control a ser cumplido por las partes contratantes en el momento en que, efectivamente, se realice el aporte al trabajador (cumple la condición).

Tampoco considera aplicables los requisitos generales de las deducciones (artículo 107 ET.), *“pues corresponde a una deducción creada por el legislador, y, como tal, para que proceda su*



aplicación, deben cumplirse los requisitos específicos previstos en la norma legal que la consagra” (artículo 126-1 ET).

Por último, frente a la Circular No. 017 de 5 de junio de 2006 (Superfinanciera), considera que *“sólo a partir de la fecha de expedición de la misma, es obligación de los patrocinadores, al momento de constituir planes de pensiones, identificar los nombres de las personas naturales a favor de las cuales se crea”*, no aplicable al caso para la fecha

Cabe comentar que en otra oportunidad el Consejo de Estado, Expediente No. 17888, mayo 5/11 (**Boletín No. 250**) señaló que los aportes voluntarios a fondos de

pensiones innominados aceptó su carácter de ingreso no constitutivo de renta y ganancia ocasional, deducible para el empleador o patrocinador. Sin embargo lo rechazó al no demostrar su carácter de contribución “del empleador” con el derecho correlativo a las personas en cuyo favor se haya celebrado de percibir una prestación, carácter que se podía acreditar con la identificación de los partícipes a favor de quienes consignó dichos aportes, ni se acreditó que tenga relación de causalidad con la actividad generadora de renta, que sea necesario y proporcional a la renta del periodo.

RETENCIÓN MÍNIMA A EMPLEADOS

Concepto DIAN. No. 545740, julio 4 de 2013

Se solicita reconsideración del **Concepto 22872** de abril de 2013. Allí Respecto al cálculo de retención en la fuente sobre ingresos laborales bajo el procedimiento de los artículos 383 y especial frente a la retención mínima del art. 384 ET., señaló ésta solo se depura (restan) los aportes obligatorios al sistema general de seguridad social, a saber: salud, pensiones y riesgos laborales a cargo del empleado. Por su parte el solicitante indica deben agregarse (restarse) los pagos indirectos (art. 5º Decreto 3750/86)

En su doctrina la DIAN señala que si bien en su momento dicho Decreto 3750/86 fue considerado vigente por la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado, Sentencia de noviembre 25/04, Radicados 14295 y 14427 (ver **Boletín No. 168**), ahora con motivo de la expedición de la Ley 1607/12 considera se introdujeron modificaciones sustanciales y expresas al régimen de retención en la fuente en el contexto de rentas de trabajo.

Al sustituirse los artículos 383 y 384 por dicha Ley 1607 se quiso asegurar un piso de retención en relación con el cálculo de retención en la fuente del régimen ordinario del Impuesto sobre la Renta, permitiendo que el IMAN se recaude durante el periodo gravable sin afectar su flujo de caja. Por ello se debe descontar la retención en la fuente que resulte mayor al comparar los dos cálculos.

En este sentido el IMAN solo admite la depuración señalada en el artículo 332 ET., dentro de los cuales no se mencionan los pagos laborales indirectos de que trata el artículo 5º del Decreto Reglamentario 3750 de 1986.

Por lo tanto concluye que si bien las modificaciones de la Ley 1607 de 2012 a los artículos 383 y 387 ET., entre otros,



“dejaron incólume la aplicación del artículo 5o del Decreto Reglamentario 3750 de 1986 para efectos de la retención en la fuente sobre ingresos laborales en lo que dice relación con el régimen ordinario del Impuesto sobre la Renta. No se predica lo mismo frente al artículo 384 del Estatuto Tributario, porque este es un artículo nuevo, adicionado por el artículo 14 de la Ley 1607 de 2012 y, en consecuencia, de ninguna manera podría sostenerse que el artículo 5° del Decreto Reglamentario 3750 de 1986 lo reglamenta” (subrayamos).

CREE

REMUNERACIÓN FLEXIBLE FRENTE A LA EXONERACIÓN DE APORTES

Concepto DIAN. No. 33142, mayo 30 de 2013

Como lo anticipamos en nuestros comentarios sobre este impuesto (**Boletín No. 268**), frente a si es aplicable la “remuneración flexible” a los trabajadores en el cálculo del requisito de que el salario sea de menos de 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes para verificar si procede o no la exoneración del pago de los aportes, acogiendo lo señalado en el artículo 10 del Decreto 862 de abril 26 de 2013 afirma “*se tendrán en cuenta la totalidad de los pagos efectuados al trabajador sea directamente o en su nombre a terceros y constituyen salario*”.

Acepta que cada mes puede haber variación del salario dependiendo la modalidad pactada, por lo que la misma norma dispone que “... *corresponderá al empleador determinar el monto total del salario efectivamente devengado por el trabajador en el respectivo mes...*” resaltado fuera de texto” ...”.

En su oportunidad señalamos que dichos pagos solo incluyen los recibidos como **contraprestación directa** del servicio (concepto salarial), y tal cálculo deberá realizarse mensualmente y por cada trabajador.

PERSONAS NATURALES NO SON SUJETOS PASIVOS NI RETENIDOS

Concepto DIAN. No. 33141, mayo 30 de 2013

En la relación del artículo 20 de la Ley 1607 de 2012 y en el Decreto 862 de 2013, artículo 1°, sobre los sujetos pasivos de CREE no se incluyen a las personas naturales, y por lo tanto “*éstas no se encuentran sometidas al impuesto y en consecuencia tampoco al mecanismo de retención a título del mismo*”.

Lo anterior sin perjuicio de la previsión legal que señal que no obstante no ser sujetos pasivos, las personas naturales empleadoras pueden beneficiarse con la exoneración de aportes parafiscales en los términos allí previstos, es decir, sobre los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta 10 salarios mínimos mensuales legales



vigentes, con excepción de las personas naturales que empleen menos de dos trabajadores.

Por lo anterior, hemos comentado que es improcedente realizar cualquier tipo de retención del CREE a las personas naturales, sin importar si son o no declarantes, o sean o no del régimen o simplificado, ya que ninguna de estas consideraciones afecta su condición de ser no sujetos

pasivos.

Indicamos (**Boletín No. 268**) que “*De lo contrario, al realizar dicha retención sobre quienes no son sujetos pasivos, se convertirá en un pago de lo no debido ya que dichos retenidos no deben presentar declaración alguna y no existe factor o impuesto sobre el cual imputar la retención*”.

AUTO-RETENCIÓN DEL CREE

Concepto DIAN. No. 33143, mayo 30 de 2013

Con este Oficio se responde a la ANDI algunas inquietudes sobre la aplicación de la retención en la fuente del CREE. Entre otras afirmaciones considera son auto-retenedores tanto los nominados por la DIAN como aquellos establecidos por normas especiales.

Se parte de lo establecido por el artículo 3° del Decreto 862 de 2013 que define quienes son los agentes de retención y los auto-retenedores del CREE, . Para efectos de los Auto-retenedores el inciso 4° dispone:

“Serán autorretenedores del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE quienes a la fecha de la entrada en vigencia del presente decreto tengan dicha calidad, así como quienes en adelante designe el Director General de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).”

El Oficio No 33143 citado interpreta dicha disposición indicando, precisó lo siguiente:

“Dado que la anterior disposición no hizo distinción alguna acerca del medio por el cual el autorretenedor fue designado, sino que señaló que lo son quienes a mayo 31 de 2013 tuvieron esa calidad, debe entenderse que se refiere tanto a los designados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como los que ostenten dicha calidad en virtud de disposiciones especiales.”

Quiere decir que hay que hacer un barrido de toda norma que en uno u otro sentido haya nominado auto-retenedores en renta, así los hayan sido para concepto en particular, ya que de acuerdo con la doctrina oficial también toman dicha posición en el CREE. Por citar algunos ejemplos:

1. Grandes contribuyentes: Aunque siempre se ha insistido que el hecho de ser catalogado como gran contribuyente no automáticamente lo hace autorretenedor, y viceversa, resulta que en aplicación del decreto 700 de marzo 14 de 1997, se expidió la Resolución 1460 de 1997, para señalar a todos los Grandes Contribuyentes, como autorretenedores de rendimientos financieros.
2. Los corredores de seguros (art. 13 Dec. 2026/83)
3. En las Comisiones a vigiladas por SuperFinanciera (Dec. 1742/92) salvo agencias y agentes colocadores de seguros y títulos de capitalización (art. 11 Dec. 2076/92)
4. La remuneración en las administradoras de fondos (art. 13 Dec. 836/91)
5. Los servicios prestados a productoras de banano



exportable (art. 9 Dec. 2775/83)

6. Ingreso por forward, futuros y operaciones a plazo de cumplimiento financiero (art. 2 Dec. 1737/99, 38 Dec. 700/97)
7. En el Transporte nacional aéreo o marítimo por empresas colombianas (art. 2 Dec. 399/87)
8. Ingresos de empresas de servicio públicos domiciliarios (Dec. 2885/01)

Hay otros casos como la auto-retención en la venta de muebles que sean activos fijos por personas naturales (art. 9 Dec. 2509/85) que no aplicaría ya que estas no son sujetos pasivos como ya se señaló. No obstante, el Decreto 862 afirma que la auto-retención deberá *“practicarse, aun en los eventos en que el pago sometido a la misma provenga de una persona natural que no tenga la calidad de agente de retención del*

impuesto sobre la renta para la equidad – CREE”.

Lo anterior sin perjuicio de la auto-retención en el CREE creada por dicho decreto 862/13 con cargo a *“los beneficiarios de los ingresos en divisas provenientes del exterior por exportaciones o por cualquier otro concepto, al momento del pago o abono en cuenta”* (quizás por cuanto el Dec. 1402/91 reglamentario del art. 366-1 ET., que creó en renta la auto-retención por ingresos provenientes del exterior fue anulado).

Cabe comentar que en el texto del proyecto de decreto que modificaría esta regulación indica que *“A partir del 1º de septiembre de 2013, para efectos del recaudo y administración del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, todos los sujetos pasivos del mismo tendrán la calidad de autorretenedores.”*

ALCANCE DEL DERECHO DE INSPECCIÓN – COPIA O FOTOGRAFÍA

Supersociedades, Oficio 220-032233 de abril 3 de 2013

La finalidad del derecho de inspección es la de informar a los asociados de la situación financiera y contable de la sociedad. Para determinar el alcance del derecho de inspección, principia la Superintendencia por indicar que ninguna disposición del ordenamiento jurídico permite que en ejercicio del mencionado derecho se copien por cualquier medio los documentos sobre los cuales recae. Por el contrario, es el derecho en mención una excepción a la reserva legal que cobija a los libros y papeles.

Así, *“(…) el derecho de inspección no va más allá de la posibilidad de revisar, estudiar, analizar y hasta escudriñar si se quiere, la información respectiva en los términos y condiciones a que haya lugar según el tipo de sociedad de que se trate, sin perjuicio de que excepcionalmente se autorice tomar copias de los documentos señalados o se haga exigible su entrega, cuando la asamblea general de accionistas o la junta de socios así la (sic) haya determinado.”*

Valga recalcar que el derecho de inspección recae sobre los libros y papeles de la sociedad, no sobre documentos que versen sobre secretos industriales o datos que de ser divulgados puedan ser utilizados en detrimento de la sociedad y que debe ejercerse en las oficinas de administración que funcionen en el domicilio principal de la sociedad.



NATURALEZA JURÍDICA DE LA SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Supersociedades, Oficio 220-032228 de abril 3 de 2013

Recalca su doctrina en el sentido que la sucursal es una “(...) prolongación de la casa matriz (...) aunque la sucursal tenga una cierta autonomía administrativa que le permite manejar los negocios del exterior en Colombia o de Colombia en el exterior (...) en ninguno de los casos la sucursal constituye una persona jurídica distinta del ente principal y en tal virtud, por sustracción de materia mal puede existir una situación de control cuando no existen dos entes con personería jurídica.”

Igualmente recuerda que bajo resolución del año 2010 “(...) se exonera del depósito de los estados financieros en la Cámara de Comercio a las sociedades comerciales, sucursales y empresas unipersonales que remitan los estados financieros a esta Superintendencia.”

A este efecto consideramos pertinente recordar el concepto de sucursal:

“Son sucursales los establecimientos de comercio abiertos por una

sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrados por mandatarios con facultades para presentar a la sociedad. (...)” (Código de Comercio, artículo 263)

Y un establecimiento de comercio es “(...) un conjunto de bienes organizados por el empresario para realizar los fines de la empresa (...)” (Código de Comercio, artículo 515).

Teniendo en cuenta que, una vez configurado el grupo empresarial, nacen varias obligaciones para la(s) controlante(s) y controlada(s) (i.e. informe especial a la asamblea o junta de socios, estados financieros consolidados, inscribir en el registro mercantil la situación de control), consideramos pertinente tener claro cuándo hay o no vinculación o control, y cuando habría o no grupo empresarial.

DERECHO DE PREFERENCIA EN LA NEGOCIACIÓN DE ACCIONES EN LAS S.A.S.

Supersociedades, Oficio 220-022300 de marzo 4 de 2013

De conformidad con el artículo 3 de la Ley 1258 de 2008 la S.A.S. es una sociedad de capitales. Ello implica que, en principio y al contrario de lo que sucede en sociedades de personas como las colectivas o las de responsabilidad limitada, lo relevante es el aporte del socio, no el socio mismo; es decir, que no importa en manos de quien se



Grant Thornton
FAST & ABS Auditores

| **An instinct for growth™**

encuentren las acciones y la negociación de las mismas suele ser irrestricta.

A pesar de lo anterior, por la flexibilidad de configuración que se permite en las S.A.S., los constituyentes de la sociedad pueden estatutariamente establecer restricciones a la venta de acciones. El derecho de preferencia es uno de estos mecanismo para limitar la libre negociación de acciones en virtud del cual y dependiendo de los términos en los que se haya consagrado, si un socio quiere vender sus acciones, la sociedad o los socios tienen preferencia, es decir, que en caso que así lo quieran, podrán adquirir las acciones ofrecidas. Si ni la sociedad ni los socios quieren adquirirlas, podrá el socio oferente ofrecerlas a terceros previa aprobación de la asamblea. Si la asamblea no aprueba la adquisición por parte del tercero, la asamblea puede decidir excluir al socio con reembolso de su aporte.

Es importante por lo anterior e independientemente de que se trate de una sociedad de capitales, analizar al detalle la ley y los estatutos en lo relativo las restricciones a la libre negociabilidad de las acciones, no solamente el derecho de preferencia por cuando, además del mencionado derecho, puede haber otras limitaciones a la libre negociabilidad (i.e. limitación temporal a la enajenación, autorización previa de la asamblea, causales de exclusión de accionistas). La importancia radica en que en caso de transferencia de acciones en contravención de las disposiciones estatutarias la operación será ineficaz de pleno derecho.

Cordial saludo,

Jose Hernan Florez | Legal and Tax

Grant Thornton Fast & Abs Asesores Legales y Tributarios S.A.

Calle 102 A No. 47 A-09 | Bogotá, D.C. | Colombia

T (office) +57-1-7059000 ext 1201

E jose.florez@co.gt.com | W www.gtcolombia.com



Grant Thornton
An instinct for growth™

Contactos anibal.blanco@co.gt.com || saul.garzon@co.gt.com || marianelcy.cubides@co.gt.com