



Agosto de 2013 – Boletín Informativo No. 271

REGISTRO DE CONTRATOS EXPORTACIÓN DE SERVICIOS – NO REQUIERE IMPORTACIONES DE SERVICIOS - SÍ

Concepto 39729 de junio 27 de 2013

Dando alcance a los oficios 0297 de abril 23/13, 0364 de mayo 21/13 y 826 de junio 20/13 donde se pronunció sobre las modificaciones introducidas por el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 481 ET., respecto a la **exención del IVA** para los contratos de exportación de servicios.

Indica que bajo el texto del anterior literal e), artículo 481 ET., para la exención se tenía la obligación, entre otros, de registrar el contrato de exportación de Servicios (artículo 3, Decreto 1805/10; numeral 1°, artículo 1°, Decreto 4176/11, Subdirección de Gestión de Registro Aduanero). <

Con “*la modificación introducida por el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 481 del Estatuto Tributario, a partir de la fecha de entrada en vigencia de la mencionada ley, los exportadores de servicios de que trata el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, **no se encuentran obligados a registrar** ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales los contratos de exportación de servicios*” (se resalta).

De otro lado que dicha Ley 1607 de 2012 “**no derogó la obligatoriedad** de registrar ante la Subdirección de Gestión de Registro Aduanero, los contratos de importación de tecnología” (numeral 1 del artículo 1 ya citado, y el artículo 7 de la Resolución 13485 de 2011 de la DIAN en concordancia con el artículo 67, Decreto 187/75).

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS - EXENCIÓN

Consejo de Estado, Expediente 19058 de Abril 25 de 2013

Frente a un contrato para realizar servicio de corretaje en Colombia la Sala afirma el hecho generador del IVA es “*la prestación de servicios en el territorio nacional [lit. b]. Por regla general, **los servicios** se consideran prestados en la sede del prestador del*



servicio, independientemente del lugar en que se ejecute la actividad o labor contratada, con excepción de los eventos determinados legalmente [par. 3 ib.]”

Indica que “*las actividades relacionadas con la agencia comercial, la intermediación y la representación, son servicios que se concretan en obligaciones de hacer y en cumplimiento de las cuales una persona natural o jurídica efectúa una actividad en el territorio nacional, que tiene por objeto realizar uno o más negocios jurídicos, o promocionar la explotación de negocios por cuenta de otra persona, a cambio de una contraprestación*”, aludiendo sus sentencias de 20 de marzo de 1998, Exp. 8231, y otros procesos entre las mismas partes como la sentencia 10 de octubre de 2007, Exp. 15839 (ver **Boletín No. 212**), que se reitera en las sentencias del 26 de enero de 2009, Exp. 16165 y del 04 de marzo de 2010, Exp. 16626.

Como ocurrió en los casos precedentes, “*La Sala destaca que la “utilización” se predica del destinatario, versa en el disfrute integral y exclusivo del resultado de la actividad ejecutada por el prestador por parte de la sociedad contratante sin domicilio, negocios o actividades en Colombia, lo que implica que deba ser entregado para su aprovechamiento en el exterior*” (se resalta).

En el caso concreto “*La Sala observa que de acuerdo con lo estipulado en los contratos, su utilización no es total y exclusivamente fuera del territorio colombiano*” (se subraya), así, de la manera en que se pactaron las obligaciones, “*se deduce que la prestación del servicio no se agotó “única y exclusivamente” en Colombia y, por tanto, la utilización del mismo no reúne las condiciones legales para considerar que se trata de un “servicio exportado” exento del IVA, pues como se indicó, las mismas cláusulas de los contratos le otorgan una ventaja a la demandante en la comercialización de los productos en el país, que no puede desconocerse, y que es lo que resta que su utilidad, beneficio o aprovechamiento sea total y exclusivamente por fuera de territorio*”

Concluye que tal como en las anteriores oportunidades en asuntos similares, “*la actividad desarrollada por la actora en el país, en virtud de los contratos suscritos con empresas extranjeras sin negocios y actividades en el país, no se utiliza “total y exclusivamente fuera de Colombia”, condición necesaria prevista por el legislador y el reglamento para acceder a la exención*”.

MEDICINA PREPAGADA

Consejo de Estado, Expediente 19058 de Abril 25 de 2013

Se reitera que “*el servicio de medicina prepagada es una forma de remuneración para los trabajadores, que son parte fundamental en la consecución de los ingresos de la entidad, la cual debe velar por sus condiciones de salud que son necesarias para que la empresa consiga su objeto social enderezado a generar renta. En otras palabras, este tipo de gastos guarda estrecha relación con la actividad generadora de renta de la empresa y resultan necesarios para este propósito*”, confirmando lo indicado en su sentencia del 13 de agosto de 2009, Exp. 16217 (Ver **Boletín No. 229**), y del 19 de mayo de 2011, Exp. 18039 (Ver **Boletín No. 250**), ya que “*la fuerza laboral constituye, sin duda, un elemento indispensable en la producción de la renta, y por la misma razón, resulta necesario el gasto, para la obtención efectiva del ingreso, en cuanto incide de manera directa en la productividad de la empresa*” (se subraya) (cita la Sentencia de 12 de mayo de 2005, Exp. 13614, y del 2 de abril de 2009, Exp. 16595)

Es decir, “*Los pagos que por concepto de servicios de salud, por medicina prepagada efectúa el empleador para sus trabajadores, constituyen gasto de naturaleza laboral, susceptible de ser considerado como deducción a la luz del artículo 107 del E.T., pues como se indicó cumplen con los presupuestos legales para su deducibilidad.*”



CATEGORIA DE EMPLEADOS – REGIMEN DE IVA

Concepto 22871 de Abril 19 de 2013

Muchas preguntas han surgido desde la nueva categorización tributaria de las personas naturales, entre esas a que deducciones tienen derecho los contribuyentes clasificados como empleados, sin embargo se crea mayor duda con los trabajadores que prestan servicios personales mediante el ejercicio de profesiones liberales, para lo cual es necesario en primera instancia definir quienes se consideran dentro de esta categoría.

El concepto 22871 indica:

“Concretamente, sobre el régimen de retención en la fuente aplicable en ejercicio de profesiones liberales, en el oficio No. 016733 del 20 de marzo de 2013, este Despacho señaló:

“Acorde con el artículo 329 del Estatuto Tributario, las personas naturales residentes en el país que prestan servicios en ejercicio de profesiones liberales que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria especializada, siempre que el ochenta por ciento (80%) o más de sus ingresos provengan del ejercicio de dicha actividad, son considerados empleados. “ (...)

/

“Cuando las personas naturales residentes en el país que presten servicios en ejercicio de profesiones liberales, no clasifican en la categoría de empleados, pertenecen a la categoría de otros contribuyentes” (se subraya).

Ya definido el concepto correspondiente, cabe anotar que el Decreto 1070 de 28 de Mayo de 2013 reglamenta el nuevo procedimiento y dentro de este, las deducciones pertinentes establecidas en los artículos 119 y 387 del Estatuto Tributario, de tal forma indica que la depuración de la base de retención en la fuente, a partir del 01 de Junio de 2013 de los trabajadores independientes que pertenezcan a la categoría de empleados podrá incluir las mismas deducciones que las aplicadas a los asalariados.

Otra de las preguntas frecuentes es como aplica la distinción entre régimen común y régimen simplificado para efectos de la retención en la fuente, lo cual de igual forma es aclarado por el Concepto 22871 de Abril 19 de 2013:

*“Las nuevas categorías tributarias en que se clasifican las personas naturales residentes en el país, tienen efecto para establecer los sistemas de determinación del impuesto sobre la renta y el régimen de retención en la fuente a título del mismo impuesto, aplicables, **independientemente del régimen del impuesto sobre las ventas al que pertenezcan.**” (se resalta).*

De tal forma, es claro que NO debemos tener en cuenta el régimen de impuesto a las ventas para categorizar a las personas naturales en cuanto al impuesto de Renta, pues este tiene su propia clasificación. Así por ejemplo una persona clasificada como empleado y que pertenezca al régimen común debe practicársele la respectiva retención con la tabla del Art 383 y comparar con el Art 384 si supera los topes ya descritos.



INGRESO BASE DE RETENCIÓN LABORAL PROCEDIMIENTO No. 2

Concepto 38923, de junio 25 de 2013

Pretende resolver algunas dudas sobre la forma de calcular el ingreso gravable para el procedimiento de 2 de retención en la fuente en renta con motivo de la modificación de la Ley 1607/12. Sin embargo, en nuestra consideración sin tomar en cuenta el cambio de legislación ni los antagónicos tratamientos que algunos rubros tienen antes y después de este cambio, simplemente propone un cálculo general, así:

“Al total de los pagos laborales efectuados al trabajador durante los doce (12) meses anteriores (junio de 2012 a mayo de 2013) se restan los siguientes conceptos: los pagos efectuados durante los doce (12) meses que no constituyen ingreso para el trabajador (artículo 387-1 del Estatuto Tributario, etc.), las deducciones (artículos 119 y 387 del Estatuto Tributario y artículo 2 de los Decretos Reglamentarios 0099 y 1070 de 2013); las rentas exentas (artículos 126-1, 126-4 y 206, numerales 1 al 9, del Estatuto Tributario) correspondientes a los mismos doce (12) meses. A este subtotal, se resta el veinticinco por ciento (25%) del mismo a título de renta exenta, sin que exceda de doscientos cuarenta (240) UVT mensuales. Este subtotal se divide entre trece (13) para establecer el ingreso mensual promedio”.

Adicionalmente precisa que las deducciones por intereses o corrección monetaria en virtud de un préstamo de vivienda y los pagos de salud serán los que correspondan al año gravable inmediatamente anterior, así mismo será deducible el concepto de dependientes hasta un 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal reglamentaria correspondiente a los 12 meses objeto del cálculo, sin que exceda de 32 UVT mensuales. En cuanto a rentas exentas los aportes obligatorios y voluntarios a pensiones y el ahorro en cuentas AFC no podrá exceder del 30% del ingreso laboral y hasta un monto máximo de 3.800 UVT.

En nuestra perspectiva, esta generalización en la depuración para ingresos o base antes y después de la reforma no es la adecuada ni se compagina con el tránsito de legislación. De todos modos se expone esta doctrina ya que incide tanto en la base del porcentaje fijo como de la misma de la base mensual, tendrá influencia en la posición oficial para las retenciones en lo que resta del año y para el cálculo del porcentaje fijo en el mes de diciembre de 2013.

Vale la pena mencionar que si bien el concepto indica la aplicación en el cálculo de los beneficios y deducciones según se dispone en la ley 1607 de 2012 y los decretos reglamentarios 099 y 1070 de 2013 no es congruente con lo dispuesto en el artículo 338 de la Constitución Política colombiana “(...) Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”, lo que permite concluir que cuando se modifica la forma de liquidar un tributo (por lo menos para los no declarantes), la aplicación es hacia adelante, entonces no se entendería razón para aplicar beneficios o limitaciones de junio a diciembre de 2012 cuando la normas citadas en el concepto no habían entrado en vigencia ni habían sido siquiera expedido.



NO GENERA IVA EL GASTO DE PUBLICIDAD

Consejo de Estado, Rad. No. 18763, julio 11 de 2013

Considera que la entrega de bienes a terceros, para fines publicitarios (gastos de publicidad), no constituye un hecho generador del impuesto sobre las ventas.

En principio enuncia que en efecto la simple transferencia del dominio de un bien gravado es suficiente para presumir la generación del gravamen, por ser el impuesto referido de naturaleza real, lo cual excluye las denominaciones que tengan las negociaciones que le dieron origen a tal transferencia.

Pero también enuncia que se coloca como responsable del IVA en las ventas, a los comerciantes *“cualquiera que sea la fase de los ciclos de producción y distribución en la que actúen”*, es decir, *“en función de la actuación que desarrollen los comerciantes dentro del ciclo de producción y comercialización de los bienes corporales muebles”*.

Por ello considera que *“ha sido criterio de esta Corporación que en algunas circunstancias se presentan transferencias de dominio que no implican una venta para efectos fiscales y, por tanto, no son constitutivas del hecho generador del impuesto sobre las ventas, el cual busca gravar el valor agregado por cada responsable en la cadena de producción y distribución”*.

Así cita ejemplos de casos *“en los que la transferencia de dominio no puede ser tenida como venta”* y no genera el IVA, evitando *“un criterio de interpretación restringido”*, para considerar que toda la transferencia de dominio de bienes gravados es objeto del IVA. Menciona *“las remuneraciones en especie, la traslación de títulos de crédito y otros derechos relacionados con el trabajo personal”* (hace referencia a su sentencia del 17 de mayo de 2012, exp. 17996, ver **Boletín No. 263**).

En el caso concreto la sociedad entregó bienes como parte de una estrategia de incentivos para promocionar ventas y que registra como gastos de promoción y publicidad (en el caso de retiros de inventarios se generó el IVA correspondiente). La discusión se centró en bienes comprados que no son del giro ordinario y que entregó como parte su publicidad, sin generar IVA, cuando la DIAN considera debió generarse.

El Consejo de Estado basado en que los *“bienes entregados no son de aquellos que la sociedad comercializa dentro del giro normal de sus negocios; que se registran contablemente como gasto y el IVA pagado en su adquisición se lleva como descontable”*, concluye que no generan IVA por cuanto el *“tratamiento jurídico, fiscal y contable de dicha transacción se ajusta a las reglas del gasto, en la medida en que la adquisición de dichos premios y regalos hace parte de una estrategia comercial encaminada a incrementar sus ingresos”* (se resalta), con base en la definición de gasto del artículo 40 del Decreto 2649 de 1993, y reiterando el expediente 17996 ya citado, *“que no puede asimilarse desde ningún punto de vista a una operación de “venta””*.



LA FACTURA NO REQUIERE FECHA CIERTA

Consejo de Estado, Rad. No. 18106, noviembre 1º de 2012

Asegura esta sentencia que no es requisito que la factura tenga fecha cierta de expedición. Señala “*la factura, como documento probatorio, no supedita a la administración tributaria o al juez a reconocer el costo, gasto o deducción y, para el efecto, hay absoluta libertad probatoria*”. Si prueba que las facturas son falsas, tales pruebas no tendrán la virtud de probar los costos y las deducciones que pretenda hacer valer el contribuyente.

La factura “*es un documento ad probationem que se exige por ley como prueba necesaria, puesto que las facturas que cumplen los requisitos previstos en los artículos 617 y 618 E.T. son pruebas que, por ley, deben cumplir ciertas formalidades*”.

En cuanto a si deben contener “fecha cierta” indica “*que el artículo 771-2 del E.T. no alude a dicho requisito para la procedencia de los costos y deducciones que en ellas se soportan*”, por lo que “*no resulta procedente su rechazo con fundamento en dicho argumento*”, exigencia solo expuesta para ciertos documentos (artículo 770 ET., para contribuyentes no obligados a llevar contabilidad para solicitar pasivos). Se entiende que un documento privado tiene fecha cierta o auténtica desde cuando ha sido registrado o presentado ante un notario, juez o autoridad administrativa, siempre que lleve la constancia y fecha de tal registro o presentación (artículo 767 del E.T.).

En el caso en examen, la DIAN rechazó costos y deducciones, principalmente, porque las facturas que aportó la parte actora para probarlos no tenían la fecha de elaboración. Para la Sala, por el contrario, “*las facturas que aportó la parte actora sirven para demostrar la deducción cuestionada, pues cada una contiene la fecha de expedición, en cumplimiento del requisito previsto en el literal e) del artículo 617 del Estatuto Tributario*”.

Ya la Sala indicó la procedencia de la factura con fecha posterior cuando corresponda a la realidad de la operación (sentencia No. 18177, **Boletín No. 259**).

LÍMITE DEL 40% EN PAGOS NO CONSTITUTIVO DE SALARIO

Míntrabajo, Concepto No. 147921 del 25 de julio de 2013

Hace referencia a la aplicación de la limitante del 40% para los pagos no constitutivos de salario, recordando que si se supera, dichos rubros hacen parte del ingreso base de cotización

En resumen indica que cualquier auxilio que recibe el trabajador, caso de los pagos para educación, aún se haya establecido como no constitutivos de salario, se tienen en cuenta para establecer la base y cancelar los aportes de seguridad social, si superan el 40 % del total del salario.

Ello en aplicación al artículo 30 de la Ley 1393 del 2010 (reforma a la salud), en concordancia con el artículo 128 del



Grant Thornton
FAST & ABS Auditores

An instinct for growth™

Código Sustantivo del Trabajo y de las sentencias C-710 de 1996 y C-510 de 1995 de la Corte Constitucional. Por lo tanto, el empleador debe verificar que los pagos no constitutivos de salario no superen el porcentaje mencionado y, de ser así, las sumas que lo hagan se tendrán en cuenta como parte del ingreso base de cotización, para los periodos en que son reconocidos.

Reitera su Concepto No. 101294 del 12 de abril de 2011 (**Boletín No. 254**) que alude al art.128 citado señalando que el concepto de salario incluye toda contraprestación directa del servicio, luego no incluye los demás emolumentos percibidos por el trabajador que pueden pactarse como no salariales, conforme a la sentencias C-521 de 1995 (exequible arts. 15 y 16 de la ley 50/90) y radicación 5481 de feb. 12/93 de la Corte Suprema de Justicia.

CORRECCIONES PROVOCADAS - ALCANCE

Consejo de Estado, expediente 18371 del 13 de septiembre de 2013

Considera es improcedente incluir en la corrección provocada de una declaración tributaria conceptos no contenidos en el denuncia inicial (p.e. compras e impuestos descontables), menos si no fueron glosados por la administración en el requerimiento especial o en la ampliación del mismo.

Se recuerda que las correcciones provocadas son aquellas que se realizan con motivo de la aceptación de las glosas que realiza el fisco bajo un requerimiento especial o bajo una liquidación oficial de revisión. Se ha interpretado que dicha aceptación solo puede hacer referencia a dichas glosas sin que sea pertinente incluir datos adicionales (sí posibles en una corrección voluntaria)

La sentencia indica “concluyó que la inclusión, por parte de la contribuyente, de compras gravadas e impuestos descontables en la corrección provocada por el requerimiento especial no estaba autorizada por la ley”, dado que uno de sus requisitos es aceptar las glosas propuestas por la administración, no otras (“los mayores valores aceptados”).

Un actuar diferente también supondría hacer corrección o “incluir por fuera de los tiempos legalmente establecidos para ello, nuevos aspectos en el debate, que no han podido ser debidamente considerados, en los momentos oportunos, por la autoridad de impuesto”.

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™