



Julio de 2014 – Boletín Informativo No. 280

PROCEDENCIA DE LOS IMPUESTOS

Expediente 19502 de 15 de mayo de 2014

En adición a otros pronunciamientos sobre el tema (ver **Boletín 278**), se considera procedente el impuesto de registro en la venta de inmuebles asociada directamente a la actividad inmobiliaria como erogación indispensable para ejercer su objeto social, mas si se constituye en activo movable cuando una persona se dedica a la actividad inmobiliaria.

El pago del impuesto de registro por la venta de inmuebles está asociado clara y directamente a la actividad inmobiliaria que desarrolla la actora, siendo una erogación indispensable para ejercer su objeto social de compraventa de inmuebles propios o ajenos, y tiene la calidad de costo de venta de la base del impuesto sobre la renta.

Se discutía la naturaleza del inmueble vendido concluyendo que su calidad de movable no se modifica por una posterior reclasificación contable y fiscal como activo fijo, y por tanto no es aplicable el artículo 2 del Decreto 2591 de 1993 (costo ajustado y avalúo catastral, solo referido al costo de los activos fijos) ya que era necesario verificar, en cada caso, la destinación de los bienes y si su enajenación corresponde o no al giro ordinario de los negocios del contribuyente, y en el caso concreto su intención era de enajenarlo en el ejercicio de su actividad inmobiliaria.

En el caso concreto se concluye que para efectos del impuesto de registro “(...) *no se puede desconocer dicha erogación con base en el artículo 115 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que éste es aplicable a las deducciones, asunto ajeno a la situación fáctica analizada. (...)*” al corresponder al costo de venta.

CONSORCIOS NO SON EMPLEADORES – SON LOS ASOCIADOS BENEFICIARIOS SOBRE APORTES Y AUTORRETENEDORES

Mintrabajo, Oficio 54903, abril 02 de 2014

Conforme a nuestros comentarios al Concepto DIAN 100202208-352 (20134) mar. 27/14 (Ver **Boletín**



No. 278), en nuestra consideración la DIAN parte del supuesto equívoco que los consorcios no son exonerados del pago de aportes parafiscales por no ser sujetos pasivos CREE, errado en cuanto los considera empleadores siendo que los consorcios no lo son. Al respecto hay que comentar dicha posición equivocada, también expuesta en Concepto DIAN 079476 dic. 11/13, precisamente fue aclarada por el Oficio 079816 dic. 12/13 considerando que los consorcios o UT no acceden directamente a los beneficios de exoneración de los aportes parafiscales, sino que su contratación se realiza por los integrantes del consorcio directamente; oficio a su vez aclarado por el Concepto DIAN 31236 de mayo 22 de 2014 adelante citado.

El Oficio No. 54903 del Mintrabajo comentado, en efecto indica que los consorcios no gozan de capacidad jurídica propia e independiente, son contratos y por tanto en sí mismos no son sujetos de derechos y obligaciones; éstas se radican solidariamente en cabeza de los consorciados que lo integran. Indica que *“Al carecer de personería jurídica, los consorcios no tienen trabajadores a su cargo, porque los que laboran son trabajadores de cada uno de los consorciados. Por consiguiente, el pago y la responsabilidad de obligaciones laborales corresponde a cada integrante del consorcio, como empleadores independientes”*.

En consonancia con la referencia de la Ley 80 de 1993 Artículo 7° numeral 1° sobre los consorcios, continúa el Oficio antedicho indicando que *“(...) se desprende que la Ley no ha determinado el nacimiento de una persona jurídica por la celebración de un contrato de consorcio o unión temporal (...).”* ni constituye por sí misma un ente capaz de adquirir derechos y contraer obligaciones ya que son definidos como una propuesta para contratar de cuyo contrato nacen responsabilidades y obligaciones entre los consorciados, pero incapaz por sí misma de adquirir derechos y contraer obligaciones.

Agrega el Oficio que *“(...) el consorcio no es una sociedad, sino una forma contractual (...)”*, como instrumento de cooperación entre empresas, conservando los consorciados su independencia jurídica, *“(...) lo que implica que como tal, el Consorcio no goza de una capacidad jurídica propia e independiente, situación jurídica que le impide ser sujeto de derechos y obligaciones, sino que los mismos estarán solidariamente en cabeza de las sociedades que lo conforman.”* (subrayado del texto).

Indica *“(...) no es el consorcio quien contrata personal ni es empleador, sino que cada una de las empresas consorciadas tiene su propia planta de personal y dispondrán de lo necesario para adelantar el objeto constituido (...).”*, concluyendo que *“(...) las obligaciones laborales no reposan en cabeza del consorcio como tal, al no ser una persona jurídica no es sujeto de derechos ni de obligaciones, de tal forma que las obligaciones laborales, están en cabeza de cada una de las sociedades que conforman el Consorcio (...).”* (subrayado del texto).

Por eso señalamos respecto al tema en particular del beneficio de exoneración de los aportes parafiscales, frente al Concepto DIAN 20134, mar. 27/14 ya citado, que es errado señalar que los consorcios no son beneficiarios de la reducción de aportes parafiscales y pretender su cobro, pues los llamados a verificarlo y solicitarlo son cada uno de los asociados empleadores.

Posición similar es expuesta en **Concepto DIAN 31236 de mayo 22 de 2014** al señalar que los Consorcios y Uniones Temporales, no son contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, y en consecuencia no son sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la Equidad -CREE-, como tampoco tienen la calidad de autorretenedores a título de éste impuesto.



Pero en cuanto los integrantes del consorcio o unión temporal sean personas jurídicas y sujetos pasivos del CREE, aquellos al tener la calidad de autorretenedor de CREE, deberá actuar en su calidad al momento de la percepción del ingreso o abono en cuenta gravado con el mismo. Y con base en el Oficio 079816 dic. 12/13 ya citado indica frente a la exoneración de los aportes a la seguridad social que habrá igualmente que mirarse cada integrante en particular y por los trabajadores que cumplan las condiciones y particularidades establecidas por la Ley 1607 de 2012.

SOCIEDADES LIQUIDADAS – CESAN OBLIGACIONES EN MATERIA TRIBUTARIA

Sentencia Exp. 19575 de abril 30 de 2014

Cabe traer a referencia esta providencia dado que la DIAN en no pocas ocasiones a las sociedades “liquidadas” las considera “vigentes” (?) mientras cancelen su RUT y sigue exigiendo el cumplimiento de obligaciones tributarias.

Si bien esta actitud va en contravía de las regulaciones civiles y comerciales sobre el efecto del registro del acta final de liquidación, esta providencia enfatiza sus consecuencias en materia fiscal. Así, fuera del resumen del proceso de disolución y liquidación, indica “*La aprobación de dichas cuentas finales, debidamente inscrita en el registro mercantil (art. 28, N° 9), marca la terminación del proceso de liquidación*”.

Y citando a la Superintendencia de Sociedades (Oficio 220-036327 de mayo 21 de 2008) afirma “*que con la inscripción en el registro mercantil, de la cuenta final de liquidación, “desaparece del mundo jurídico la sociedad, y por ende todos sus órganos de administración y de fiscalización si existieren, desapareciendo así del tráfico mercantil como persona jurídica, en consecuencia no puede de ninguna manera seguir actuando ejerciendo derechos y adquiriendo obligaciones.”*, y “*al ser inscrita la cuenta final de liquidación en el registro mercantil, se extingue la vida jurídica de la sociedad, por tanto mal podría ser parte dentro de un proceso una persona jurídica que no existe*” (...)” (subrayamos).

Por lo tanto, considera la providencia, como debe ser bajo tales regulaciones que “*la sociedad en liquidación continúa siendo contribuyente de impuestos y le atañe el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales derivadas de esa calidad, hasta tanto termine la etapa liquidatoria*”; por ello señala que “*Como a partir de la aprobación e inscripción de la cuenta final de liquidación el sujeto mercantil desaparece del mundo jurídico, la Sala ha señalado que en ese momento la sociedad liquidada pierde la capacidad para actuar*” (se subrayan).

Esta sentencia se refiere a la incapacidad de una sociedad liquidada para presentar demanda ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa y “*carecía de capacidad jurídica para actuar como parte en el presente proceso*” (cita a su vez sentencia de junio 11 de 2009, expediente No.: 16.319).

Si ello es así, no se entiende como la DIAN exige presentación de declaraciones, informaciones y otros



deberes a entes ya liquidados como condición para cancelar el RUT, cuando ello debe ser consecuencia de su propia liquidación, ni puede entenderse que la sociedad sigue existiendo por el hecho de mantener su RUT.

La sentencia incluso indica que “*los efectos extintivos sobre de la sociedad se extienden a su liquidador, quien por consiguiente cesa en sus funciones y no puede representarla ni actuar en nombre de aquella*”, como lo señala la Superintendencia de Sociedades (Oficio 220-000324 de enero 08/13).

Se resalta esta providencia por cuanto se observa con frecuencia la percepción errada de funcionarios de la DIAN al seguir exigiendo deberes o desconocer derechos tributarios resultado de la liquidación, fusión o escisión de entidades, ya que cuando se trata de cumplir dichos deberes tributarios o ejercer dichos derechos tributarios en cabeza de los accionistas adjudicados o en sociedades resultantes de fusiones y escisiones ante la desaparición de la entidad liquidada, se niegan sus derechos ya que pretenden mantenerlos en cabeza de sociedades liquidadas por el simple hecho que mantienen un RUT que incluso la misma DIAN no ha cancelado por diversas excusas.

Cabe comentar que en la Aclaración de Voto se reseña que “*la Administración no puede hacer exigible la obligación tributaria cuando el sujeto pasivo no existe para la fecha en que se expidió el acto de determinación*” y que “*los actos de determinación no constituyen títulos ejecutivos susceptibles de ser objeto de cobro por vía coactiva, dada la inexistencia del actor*” (subrayamos).

RESPONSABILIDAD EXTRA CONTRACTUAL DEL ESTADO EN MATERIA TRIBUTARIA

Consejo de Estado, sección tercera, Rad. 28.741, marzo 26 de 2014

En esta oportunidad, al igual que lo comentado en sentencia Rad. 24.655, febrero 23/12 (Ver **Boletín 269**) el Estado es hallado responsable por indebido ejercicio de la potestad reglamentaria en materia tributaria dentro de una acción de reparación directa, esta vez para indemnizar los perjuicios causados a un contribuyente que canceló una Tasa Especial por Servicios Aduaneros (TESA) cuya regulación (Ley 633 de 2000), fue declarada inconstitucional (sentencia C-922 de septiembre de 2001).

También se concluye que era procedente reconocer los perjuicios derivados de un daño antijurídico por el indebido ejercicio de la potestad reglamentaria a cargo del Estado, por lo que indemniza al contribuyente por el daño emergente y lucro cesante ocurrido.

El Consejo de Estado aseguró que el Legislativo “*(...) incurrió en una falla en el servicio y causó un daño a la sociedad al crear un impuesto que violaba la Constitución (...)*”, ya que “*(...) nadie está obligado a soportar las consecuencias adversas de una norma que nació a la vida jurídica contrariando la Constitución (...)*”, al igual que se afecta la confianza ciudadana sobre la correcta labor legislativa.



Y aunque el Congreso solicitó una aclaración al fallo, afirmando que el dinero no debía salir de su bolsillo sino de la DIAN encargada de su recaudó, se niega la solicitud ya que no existe duda alguna de que “*el único responsable para resarcir el daño es el Congreso de la República*” por ser el autor de las disposiciones declaradas inconstitucionales. La DIAN solo es un agente de recaudo del Estado que obra de buena fe y se encarga de hacer cumplir la ley.

La expedición de una disposición que luego es declarada inexecutable constituye una falla en el servicio que puede generar un daño antijurídico, pues resulta afectada la confianza ciudadana en que la labor legislativa está ajustada al texto constitucional, y el llamado a reparar es, por regla general, el mismo sujeto que lo expidió, en este caso sobre el legislador, pese a no haber ejecutado la norma. La sentencia trae a referencia varias posiciones en el pasado sobre la presencia o no del daño antijurídico en estas circunstancias.

Cuando la Corte Constitucional retira una norma del ordenamiento jurídico, la persona afectada con la antijuridicidad y la falla del servicio legislativo puede demandar la responsabilidad patrimonial por la vía de la reparación directa en quien se cumple el factor de creación y expedición de la norma, y no su ejecución.

En este caso el daño se originó en la expedición de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 del 2000, que crearon la obligación de liquidar y pagar la tasa especial por servicios aduaneros, declaradas inexecutable por la Corte Constitucional mediante la Sentencia C-922 ya citada,

ES DEDUCIBLE EL DESCUENTO FINANCIERO EN FACTORING

Concepto DIAN No . 40882, julio 10 de 2014

Debido a que en casos particulares se venía rechazando por improcedente el descuento otorgado por la compra de cartera -lo cual ya indicábamos iba en contra de todos los cambios legislativos tanto en el tema de la facturación precisamente para permitir su negociación, como de las nuevas regulaciones frente al factoring- la DIAN ahora de manera general reconoce la evidente naturaleza como mecanismo de financiación y liquidez y la consecuente procedencia del descuento otorgado **que se constituye en un gasto financiero deducible en tanto cumpla las condiciones que la ley exige en relación con las deducciones.** Reproducimos los comentarios de la ANDI en su Boletín de julio 16 de 2014 (resaltados y subrayados del texto):

“Tratamiento fiscal asociado a los descuentos otorgados en las operaciones de negociación de cartera: la DIAN, mediante concepto de julio de 2014, reconsidera su posición anterior y acepta que el factoring sí es un verdadero gasto financiero. Dice así la parte pertinente del concepto:



“Se solicita la reconsideración de los conceptos 20297 de 13 de octubre de 1999, 028651 de mayo de 2003 y 039728 de 30 de junio de 2004. La argumentación se dirige a definir el tratamiento fiscal asociado a los descuentos otorgados en las operaciones de negociación de cartera, ello en en (sic) atención a las disposiciones de la Ley 1231 de 2008, y en particular, bajo la consideración del factoring como una operación financiera consistente en la cesión de cartera con descuento a partir de títulos valores, facturas emitidas al comprador del bien o servicio y la cesión de las mismas al factor quien al pagar antes del vencimiento hace un descuento, de donde se desprende este como un mecanismo de financiación.

(...)

“En este contexto, la venta de cartera al descuento, operación de factoring, sobre facturas de venta de bienes y/o servicios cuyo valor nominal es objeto de descuento, implica un gasto financiero, que de suyo no conlleva un desembolso, pero si un menor valor, el descuento, que en la práctica corresponde al valor del dinero (intereses) que se anticipa al emisor de las facturas y que paga en la medida que no debe esperar el vencimiento de las mismas”.

“Teniendo el factoring reconocimiento legal y, previsto como mecanismo de financiación, para obtener liquidez, en tanto las empresas pueden transformar en efectivo las cuentas por cobrar de sus negocios producto de las facturas de venta de bienes o servicios, y que según se indicó en párrafos anteriores fue este precisamente el objeto para promulgar la Ley 1231 de 2008 ‘por la cual se unifica la factura como título valor como mecanismo de financiación para el micro, pequeño y mediano empresario...’, el descuento como valor del dinero que se facilita antes del vencimiento de las facturas corresponde a un gasto financiero”.

“Así las cosas, y dado que los gastos en que incurren los contribuyentes pueden tener el carácter de deducciones en la medida que cumplan los presupuestos señalados por la ley, es posible para efectos fiscales relativos a la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, que los descuentos que se conceden en venta de cartera originada en facturas de venta de bienes y/o servicios, constituya un gasto financiero que será deducible en tanto cumpla las condiciones que la ley exige en relación con las deducciones”.

“En este sentido se aclaran los conceptos 20297 de 13 de octubre de 1999 y 028651 de mayo de 2003”. (Negrillas y subrayas fuera de texto)”.

Cordial saludo,

José Hernán Flórez | 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



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

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 las normas legales puede diferir de aquellas que hagan las autoridades fiscales y demás entidades oficiales. Salvamos nuestra responsabilidad frente a puntos de interpretación normativa aquí publicados ya que solo se exponen como divulgación y actualización tributaria.