



Octubre de 2015 – Boletín Informativo No. 287

SOCIEDAD LIQUIDADA – NO ES SUJETO FISCAL

Consejo de Estado, expediente 20368, mayo 21 de 2015

En el caso particular, la DIAN inició proceso de fiscalización en IVA contra una sociedad después de la fecha en que se protocolizó la cuenta final de liquidación (la cual cierra el proceso liquidatorio).

El H. Consejo señala que la sociedad “*carecía de capacidad para ser parte demandante..., pues, ... [cuando] radicó la demanda que ahora se estudia, la sociedad había sido liquidada*” (se aclara). Acogiendo su sentencia de abril 30/14 (exp. No. 050012331000200702998 01 -19575) de la misma sección y a oficios de la Superintendencia de Sociedades (ver **Boletín No. 280**) indicó que con la inscripción en el registro mercantil de la cuenta final de liquidación, “*desaparece del mundo jurídico la sociedad, ... en consecuencia no puede de ninguna manera seguir actuando ejerciendo derechos y adquiriendo obligaciones.*”, y al extinguirse la vida jurídica de la sociedad “*mal podría ser parte dentro de un proceso una persona jurídica que no existe*”, por lo que “*no es posible presentar demanda ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en nombre del ente liquidado, dada su efectiva extinción*”.

En el caso particular indica, la capacidad jurídica de la sociedad “*hasta tanto se liquide el ente y se apruebe la cuenta final de su liquidación, que es el momento en el cual desaparece o muere la persona jurídica.*”, y concluye que:

- La sociedad liquidada no tenía capacidad para comparecer como demandante como en ningún otro proceso posterior a la anotación del acto liquidatorio en el registro mercantil.
- Consideramos igualmente importante que, “*los actos sancionatorios no constituyen títulos ejecutivos susceptibles de ser objeto de cobro por vía administrativa, dada la inexistencia de la actora*”.

Esta última circunstancia, la DIAN la olvida o hace caso omiso de forma usual cuando realiza exigencias dentro del trámite de cancelación del NIT a veces exageradas, pretendiendo subsanar situaciones que ya por inexistencia de la entidad jurídica es inoficioso solicitar o pretender realizar frente a algunos deberes tributarios no fiscalizados durante la existencia social y no subsanables en la instancia de liquidación.



NO HAY RETENCIÓN EN REEMBOLSOS POR SERVICIOS INDEPENDIENTES

Concepto DIAN 23230 (761), agosto 19 de 2015

Se pronuncia frente a la aplicación del concepto N° 09179 de Marzo 26 de 2015 que aclara, frente a si los gastos de viajes realizados para la ejecución de un contrato, deben o no considerarse mayor valor del contrato como base para la aplicación de la retención en la fuente y del IVA, la DIAN inicia indicando que conforme a su doctrina (concepto 030534, abril 12/96), un pago o abono en cuenta solo se somete a retención en la fuente, si se constituye en un ingreso tributario gravado (susceptible de generar un incremento neto en el patrimonio) o no haya sido exceptuado.

En forma breve procede a analizar si los reembolsos de gastos a los contratistas de prestación de servicios por conceptos de viaje pueden o no constituirse en un ingreso gravado y ser sujeto a retención. Indicando que por *“la naturaleza de estos gastos reembolsables resultan ser erogaciones necesarias para la ejecución de una determinada labor, pero que **no** constituye una contraprestación directa de la prestación de la misma”* (se resalta).

Observa posible, que tales erogaciones sean asumidas de manera “temporal” por parte del Contratista, que luego por disposición contractual y debidamente discriminadas, se haga constar que *“quien realmente es el responsable de dicho pago es el contratante quien deberá reembolsar los dineros asumidos por parte de aquel”*. Ya lo venía aceptado para los servicios independientes solo si calificaban en la categoría de

los empleados (ver **Boletín No. 278**), pero ahora lo afirma de forma general.

En efecto, allí mismo señala que el reembolso *“no tiene vocación de remunerar la prestación del servicio del contratista, **ni** de incrementar el patrimonio del contratista ya que resulta ser una restitución de una erogación que debió **asumir** por un tercero”* (característica propia de los reembolsos – se resalta), por efectos de disposición contractual. Así las cosas, el reembolso *“no podrá ser objeto de retención en la fuente en la medida que dicho reembolso no constituye de manera correlativa un ingreso gravado”*.

Concluye que si en aplicación de la *“autonomía de la voluntad de las partes se discrimina el valor objeto de remuneración por prestación de servicios, y el relativo a los gastos reembolsables asumidos temporalmente por el contratista, como sucede en el caso objeto de estudio, no procede la retención en la fuente respecto de este último concepto por las razones aquí expuestas”*. Se alaba esta alusión a la autonomía de la voluntad y a que se acepte la clara distinción usual que se hace de los reembolsos en los contratos de servicios independientes.

Llega a similar conclusión respecto de la base del IVA ya que bajo esa misma línea argumentativa, *“los gastos reembolsables al no ser una remuneración directa del servicio prestado por parte del contratista no deberán integrarse a la base”*



SOCIEDADES CIVILES Y LEGISLACIÓN MERCANTIL

Supersociedades Oficio 220-126077, septiembre 21 de 2015

En cuanto a algunas inquietudes frente a si, las sociedades civiles están sujetas para todos los efectos a la legislación mercantil, afirma que no es posible emitir pronunciamiento alguno en torno a personas jurídicas constituidas como sociedades civiles, ya que su competencia solo recae a la inspección, vigilancia y control de las sociedades comerciales.

Sin embargo, acogiendo el artículo 1° de la ley 222 de 1995, que modificó el artículo 100 del Código de Comercio, que indica “*Las sociedades que no contemplen en su objeto social actos mercantiles, serán civiles*” y que “*cualquiera que sea su objeto, las sociedades comerciales y civiles estarán sujetas, para todos los efectos, a la legislación mercantil.*”, afirma:

1. Las sociedades civiles deben inscribirse en el registro mercantil y renovar anualmente su matrícula mercantil.
2. Frente a si hay obligación de registrar los libros, recuerda que con la modificación al artículo 28 numeral 7° C.Co. por la Ley 19 de 2012, artículo 175, solo procede la inscripción de los libros de registro de socios o de accionistas y los de actas de asamblea y junta de socios”, por lo que no se requiere efectuar el registro de los libros de contabilidad, los que podrán llevarse incluso en hojas removibles y en archivos electrónicos, conforme (art. 173 Ley 019/12, que modifica el artículo 56 C.Co.).

En otros aspectos consultados, expone su posición así:

- a) En cuanto a en la obligación de aplicar NIIF por parte de las sociedades civiles, en aplicación de la Ley 1314 de 2009 (regulación de los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia), señala que sus previsiones son aplicables a todas las personas naturales y jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad y concluye que “*la sociedad civil al ser una persona jurídica obligada a llevar contabilidad, debe aplicar las normas NIIF, de acuerdo a las reglas aplicables al grupo en el que se encuentre*”.
- b) Al tener la obligación de tener revisor fiscal las sociedades comerciales cuando superen el monto de activos o ingresos del año inmediatamente anterior, según el artículo 13 de la Ley 43 de 1990, tal obligación debe aplicarse a las sociedades civiles.
- c) En cuanto si están obligadas a aplicar el método de participación patrimonial, alude a su oficio 220-230099, 19 de diciembre de 2014, para señalar que la norma actual defiere en la matriz o controlante



la obligación, entre otras, de contabilizar por el método de participación patrimonial las inversiones que tengan en sus subordinadas ya que aún ante el nuevo régimen contable, considera continua vigente el inc. 3º, artículo 35, de la Ley 222/95 que establece esta obligación.

- d) En cuanto a la obligación de presentar declaración de renta sugiere que se revise la normatividad respectiva, con la que podrá establecer su situación jurídica particular.

VENTA DE BIENES EN ZONA FRANCA POR NO RESIDENTES

Concepto DIAN 28430, septiembre 30 de 2015

Se recuerda que las zonas francas son parte del territorio nacional. Y solo para efectos aduaneros se les otorga una connotación de extraterritorialidad (artículo 1º de la Ley 1004 de 2005). Bajo esta premisa, los ingresos por la venta de bienes ubicados en una zona franca, se consideran ingresos de fuente nacional para el impuesto de renta.

Por lo tanto, si una sociedad no domiciliada o extranjera desarrolla actividades en el territorio nacional de manera directa y obtiene ingresos por venta de bienes ubicados en zona franca, estos son de fuente nacional (artículo 24 E.T.) y si tiene un Establecimiento Permanente en el país, tributará a través de este (art. 20-1 E.T.).

La sociedad extranjera será contribuyente del impuesto sobre la renta por las rentas provenientes de la enajenación de las mercancías en el territorio nacional como lo es la zona franca, incluso si se venden por un usuario de la zona pero a nombre de la sociedad del exterior. Si un intermediario en el país actúa a nombre de la sociedad extranjera pero aún no configure un establecimiento permanente, de todos modos la entidad del exterior beneficiaria, será contribuyente en forma directa por las rentas de fuente nacional.

Similar conclusión se depara para el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, con base en lo señalado en el artículo 20 de la Ley 1607 de 2012, que consagra son sujetos pasivos las sociedades y entidades extranjeras contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta por sus ingresos de fuente nacional, aunque solo cuando son obtenidos mediante sucursales y Establecimientos Permanentes.



INGRESO DE FUENTE DEL EXTERIOR

Pauta Publicitaria en Web del Exterior

Concepto DIAN, Oficio 57318, octubre 3 de 2015

Considera que los pagos por servicios de pauta publicitaria en página web internacional a una sociedad extranjera (en este caso Facebook) no están sujetos a la retención en la fuente.

Toma en consideración lo señalado por el Consejo de Estado, sección cuarta, expediente 17650, sept. 6/12 (Ver **Boletín Informativo No. 266**), que anuló doctrina oficial, indicando que tanto el servicio de televisión internacional como la publicidad en canales internacionales (originados fuera del territorio nacional) no son fuente nacional para el beneficiario del pago, no gravados con impuesto de renta ni con retención; tampoco gravado con IVA, aún sean solicitados por un anunciante nacional y vistos en el país (Ver **Boletines Informativos No. 208 y 254**).

El concepto concluye que *“Es forzoso colegir que siendo similar la pauta publicitaria en televisión internacional con la pauta publicitaria contratada por una empresa colombiana con otra extranjera sin domicilio en el país para que por Facebook en internet, u otra página internacional, se inserte y origine su publicidad desde el exterior para Colombia, se dan los elementos fácticos para no considerar los ingresos percibidos por la empresa extranjera como de fuente nacional, por tanto no estarían sujetos a la retención en la fuente a título del impuestos sobre la renta”*.

Servicio de Hosting y Peer Agreements

Concepto DIAN, Oficio 27059, septiembre 17 de 2015

Hosting

Se trae a estudio esta doctrina, por cuanto se trata de hechos similares al caso anterior expuesto, no se está de acuerdo con varios de los planteamientos que en este caso se exponen, como el de considerar el servicio de hosting como un servicio técnico sin distingo alguno, ya que por el contrario consideramos sería aplicable la doctrina y jurisprudencia antes citada respecto al servicio satelital y la pauta publicitaria, que en efecto, no considera que sean técnicos (pues aun cuando pueden utilizar tecnología ésta no es el objeto del contrato) y que debería concluirse respecto del hosting, así como tampoco es clara la distinción que se realiza en la tarifa



de la retención en la fuente por giros al exterior por dicho concepto.

Describe el servicio de “hosting”, como aquel prestado por una persona que *“tenga las herramientas y cualidades necesarias en la configuración de un servidor en línea, para que los usuarios puedan alojar su sitio web en un espacio del disco del servidor en línea, y desarrollar una actividad de tipo comercial y/o informativa”* (subrayamos). Aludiendo a su concepto 076974 de Noviembre 28/02, aquel que *“...tiene como finalidad entregar al usuario o propietario de la página Web un espacio virtual del ciberespacio en disco duro en servidor para alojamiento de la web, desde el cual se presta el servicio de la página en internet”*.

Alude a la definición de servicio técnico como la *“realización de una labor transitoria o permanente, intelectual o material, que se agota con su ejecución y que no va más allá del objeto contratado, con la cual el beneficiario no recibe ninguna clase de capacitación por parte del prestador del servicio”* (artículo 1, Decreto 1372/92, citado por Consejo de Estado en Sección Cuarta en Sentencia 13623 de febrero de 12/04).

Todo lo anterior para considerar frente al IVA, que el servicio que se ejecuta en el exterior con usuarios ubicados en el territorio nacional, no está gravado por no encontrarse dentro de las presunciones del artículo 420 numeral 3º del E.T., ya que allí incluye las asesorías y como lo ha señalado la jurisprudencia (sentencia 13623 ya citada), los servicios técnicos no pueden entenderse incluidos en tal.

Y frente al impuesto de renta, bajo la hipótesis, no compartida, que se trata de un servicio técnico por un no domiciliado en el país, concluye que el giro al exterior se somete a la retención del 10% o del 11%, si ese no residente es declarante en el país (entendemos hace alusión a cuando se actúa bajo en Establecimiento Permanente).

Consideramos que no es del todo correcto calificar el “hosting” como servicio técnico (que involucra el realizar un servicio aplicando un arte o técnica como objeto principal de convenio) cuando allí mismo la definen como, ofrecer un alojamiento en servidor en línea, o espacio del disco del servidor en línea, o de un espacio virtual en disco duro del servidor, donde el usuario o propietario de la página Web pueda alojar su sitio web, desde el cual se presta el servicio de la página en internet porque es precisamente el usuario (cliente) quien desarrolla la actividad comercial y/o informativa, no quien otorga el alojamiento o espacio virtual.

Este mismo análisis lo ha realizado la jurisprudencia y aceptado por la DIAN, respecto a los servicios de televisión satelital (Ver **Boletines Informativos No. 208 y 254** ya citados), que si bien es muy técnico en las herramientas que se utilizan, ni estas herramientas ni la tecnología son el objeto del convenio que puedan definirlo como técnico, sino la obtención de una señal o en el caso arriba enunciado, se transmita una pauta publicitaria. Igual debe concluirse, que de un servidor ofrecido para alojar páginas web que aún contenga el uso de herramientas técnicas, lo que se contrata es el alojamiento y no dichas instrumentos técnicos que, en más de las veces, ni siquiera son conocidas por quien solicita dicho alojamiento.

Otros consideran que si bien contienen la naturaleza de servicio técnico (presumidos prestados en el país), al ser ejecutados totalmente en el exterior, no caben en la presunción de ser rentas de fuente nacional, lo que no cambia por el hecho de que existan varios medios tecnológicos para acceder a la información almacenada,



luego no requiere ni de registro del contrato ni de la retención citada.

Peer Agreements

Considera que “*la transferencia y tráfico de datos entre proveedores de servicios de Internet se ejecuta a través del uso y almacenamiento de información en un disco duro de alguno de los servidores de los cuales hacen parte los sujetos contratantes proveedores de servicio de Internet (ISP), obteniendo así un servicio entre estos*”, si se ejecuta dentro del territorio nacional, estaría sometido al gravamen del impuesto.

Por el contrario, si son ejecutados fuera del territorio nacional, dado que el servicio que se realiza es el denominado “*international peering agreements*”, se ejecuta fuera del territorio nacional, no estará sujeto al gravamen del impuesto sobre las ventas y agregamos ni al impuesto de renta por la misma razón.

IMPUESTO AL PATRIMONIO DECLARACIONES PRESENTADAS POR NO OBLIGADOS – NO SON OBJETO DE COBRO

Consejo de Estado, sección cuarta, expediente No. 19.518, octubre 8 de 2015

Parte de la premisa respecto a cuando puede ocurrir que las liquidaciones privadas y sus correcciones no surtan efectos jurídicos, como son: “*porque no fueron debidamente presentadas [casos del artículo 580 del E.T.] o porque fueron presentadas por los no obligados a declarar [artículo 594-2 del E.T.]*”. La primera debe ser materia de un acto que así lo declare, en garantía del derecho de defensa; la segunda, ocurre *ope legis*, es decir, por mandato de la ley, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare.

En dichos casos, se podría pedir la devolución del impuesto pagado y “*si la administración intenta fiscalizar o cobrar una declaración presentada por un no obligado, la oportunidad para controvertir esa circunstancia será el proceso administrativo de determinación del impuesto, en el primer caso, o el proceso administrativo de cobro coactivo, en el*

segundo caso”.

Frente a la segunda, dentro del proceso de cobro coactivo, lo precedente es invocar la excepción de falta de título ejecutivo (declaraciones tributarias) para discutir la existencia sustancial de ese título como acto jurídico del que emana la obligación clara, expresa y actualmente exigible.

En el caso particular de este proceso la Sentencia critica que se haya seguido el cobro por no haberse controvertido en vía gubernativa la carencia de efectos de las declaraciones presentadas por el impuesto al patrimonio objeto de cobro coactivo (años 2005 a 2008), aún cuando el contribuyente solicitó de forma insistente a la DIAN que declarara que no era contribuyente del impuesto al



Grant Thornton
FAST & ABS Asesores

| An instinct for growth™

patrimonio, al haber incluido inmuebles que jurídicamente todavía no le pertenecían. Petición que fue denegada emitiendo oficio informativo no susceptible de recurso; posteriormente la DIAN procedió a iniciar proceso de cobro sobre las declaraciones presentadas.

En la sentencia se hizo notar, que el contribuyente pretendió varias veces se estableciera que no era sujeto pasivo del impuesto y dejar sin efectos las declaraciones, y que la DIAN no abordó de fondo ni debatió las pruebas aportadas, ni expidió acto que pudiese ser objeto de controversia o recurso. Por lo tanto considera es procedente que la Sala aborde el estudio de la excepción de falta de título ejecutivo.

Concluye su análisis indicando, que en efecto hubo bienes de infraestructura que no le pertenecían o no generaban riqueza (aporte en especie sin traspaso real), no aparecen en la oficina de registro a su nombre, y que en contrato de operación se indica que la entidad pública contratante es la dueña de la

infraestructura. Tal situación se vio reflejada en la corrección de la declaración del impuesto de renta por eso años, junto con ajustes contables, donde hubo una ostensible disminución del patrimonio líquido.

Todos los hechos narrados, afectaron el título ejecutivo y el proceso de cobro coactivo como hecho modificativo o extintivo del derecho sustancial discutido, aún cuando ocurra de forma posterior a la demanda. Es pues posible que una persona incurra en el error de declarar sin estar obligado y en aplicación de la prevalencia del derecho sustancial y del artículo 594-2 E.T., por ese error, se considere sin efecto legal alguno la declaración tributaria presentada. En el caso concreto *“encuentra probada la excepción de falta de título ejecutivo”*, es decir, no hay declaración válida para que se hubiere iniciado un proceso de cobro coactivo, y a su vez declara *“sin efecto las declaraciones del impuesto al patrimonio”*

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



Grant Thornton
An instinct for growth™

Contactos anibal.blanco@co.gt.com || jose.florez@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.



Grant Thornton
FAST & ABS Asesores

| An instinct for growth™

Contactos Bogotá: anibal.blanco@co.gt.com || jose.florez@co.gt.com || marianelcy.cubides@co.gt.com
Medellín: nestor.jimenez@co.gt.com || adriana.jaramillo@co.gt.com