



Diciembre de 2015 – Boletín Informativo No. 288

DEDUCCIÓN APORTES PARAFISCALES – SOBRE PAGOS, NO POR CAUSACIÓN

Concepto DIAN No. 66877 (1452), diciembre 17 de 2014

Con base en el artículo 114 ET., y el artículo 61 Decreto 187/75 se precisa que la deducción procede respecto de los aportes efectivamente pagados en el año, sin que se supedite a la correspondencia con el año gravable por el cual se efectúan, ni a su causación. De otro lado, la deducción por salarios, debe cumplir con los requisitos generales para la aceptación de las deducciones, que a su vez exige el pago de los denominados aportes parafiscales que sobre ellos efectúe el empleador (artículo 664 ET.).

Resena que los aportes parafiscales efectuados en un determinado período gravable tienen una doble connotación en materia tributaria, son en sí mismos una deducción y por otra parte constituyen requisito para la procedencia de la deducción por concepto de salarios.

EVENTO PARA ACEPTACIÓN DE SOLICITUDES DE DEVOLUCIONES EXTEMPORÁNEAS

Consejo de Estado, sala cuarta, expediente 20989, noviembre 4 de 2013

Estima la Sala que es procedente tramitar las devoluciones en caso de la inadmisión de las solicitudes en devolución de saldos a favor que se radiquen nuevamente dentro del plazo permitido (dentro del mes siguiente) pero la DIAN bajo regulaciones y trámites internos solo asigna una cita cuando ya ha vencido el plazo en mención.

Consideramos que esto igual debe aplicarse a las

radicaciones de solicitudes iniciales en devolución cuando se pida la cita para radicar y solo se asigna cita posterior al vencimiento legal para su solicitud. Lo anterior por cuanto la extemporaneidad de la radicación de la solicitud bajo la cita otorgada es propiciada por la misma DIAN.

La norma dispone que las solicitudes de devolución y/o compensación que sean inadmitidas, deberán



presentarse bajo nueva solicitud dentro del mes siguiente en el que se subsanen las causales que dieron lugar a la inadmisión. En estos eventos se entiende que aún vencido el término para solicitar la devolución o compensación (2 años al vencimiento), la nueva solicitud se entiende presentada oportunamente siempre y cuando se presente dentro del mes en mención.

Como es conocido, la DIAN bajo la implementación de un sistema de asignación de citas, otorga las mismas con plazos muy distantes a su solicitud por el contribuyente. En el caso concreto la DIAN otorgó la cita en una fecha posterior para la cual ya había vencido el plazo para presentar la nueva solicitud de devolución, por lo que amplió irregularmente el plazo para que la demandante subsanara las inconsistencias de su solicitud de

devolución, provocando una extemporaneidad por la indebida asignación de la fecha para la nueva presentación de los documentos requeridos, aspecto que no debe ser asumido por el contribuyente por lo que se considera que la actuación relativa a la solicitud de devolución debe proseguir su curso sin solución de continuidad.

Por lo tanto, la Sala concluye que *“la extemporaneidad en la presentación de la solicitud de devolución no fue imputable a la actora sino a la DIAN no procede el rechazo de la solicitud de devolución por extemporaneidad, pues, de aceptarse tal rechazo, se desnaturalizaría el objeto de las citas, que es facilitar las relaciones entre el contribuyente y la Administración y la atención masiva de solicitudes. Además, quedaría al arbitrio de la DIAN conceder las citas por fuera de tiempo para luego negar el derecho la devolución, por causas imputables exclusivamente a dicha entidad”*.

SOLICITUDES EN DEVOLUCIÓN NO PUEDE RECHAZAR SALDOS EN FIRME ACUMULADOS

Concepto DIAN No. 31370 de noviembre 17 de 2015

En la verificación de una solicitud de devolución y/o compensación de un saldo a favor acumulado de varios periodos, no es viable desconocer saldos a favor improcedentes liquidados en declaraciones que ya se encuentran en firme. Esta afirmación es importante dada la costumbre de torpedear los trámites de devoluciones con exigencias que van incluso con la solicitud de corrección de periodos ya cerrados.

Indica esta doctrina que no es posible desconocer, con ocasión de un proceso de verificación de una solicitud de devolución y/o compensación, aquellos saldos a favor que se consideren improcedentes y que hayan sido liquidados en declaraciones que ya se encuentran en firme, por cuanto la eventual corrección solo procede respecto de la declaración en que se originó el saldo a favor improcedente (art. 13 Decreto 2277/12), teniendo en cuenta obviamente el término de firmeza de la misma, *“siendo inviable que la Administración pueda fiscalizar las declaraciones en firme o que el contribuyente corrija en esta oportunidad”*.

Afirma que solo procede corregir la primera declaración donde se origina el saldo a favor improcedente e



imputado en un periodo posterior, siempre y cuando se pague la sanción e intereses de mora a que hubiere lugar, caso en el cual la Administración debe exigir el reintegro de la suma en que fue disminuido el saldo inicial en razón a que ya había sido imputado en las declaraciones subsiguientes.

Por comentarios que realiza a otras consultas allí planteadas se infiere que la improcedencia de fiscalizar declaraciones en firme cuyo saldo a favor ha sido imputado a declaraciones subsiguientes, se extiende a aquellas declaraciones que han incurrido en alguna de las causales para entenderse como no presentadas (art. 580 ET.) y que pesar de ello, no fue emitido dentro de dicho término de firmeza el auto declarativo que así lo expusiera, quedando aquella en firme como lo ha expuesto la jurisprudencia y doctrina que allí remembra.

APORTANTES OBLIGATORIOS – RENTISTAS DE CAPITAL Y ARRENDADORES

Decreto 2353 de diciembre 3 de 2015

Con el fin de cumplir con lo establecido en la Ley 1751 de 2015 que consagra la salud como un derecho fundamental se emite el Decreto 2353 de 2015 que busca “(...) agrupar, unificar y simplificar las reglas de afiliación a través de un sistema unificado y sistematizado de la información que reduzca los trámites de afiliación al Sistema General de Seguridad Social en Salud y sus novedades y que elimine las barreras que afectan el acceso a los servicios de salud de los afiliados (...)”. Mediante este documento se establecen las reglas de afiliación al Sistema General de Seguridad Social en Salud, se crea el Sistema de Atención Transaccional como el conjunto de procesos, procedimientos e instrumentos de afiliación y novedades, y se definen los instrumentos que garantizan la continuidad en la afiliación y el goce efectivo de este derecho.

En relación con las reglas de afiliación al sistema de seguridad social en salud, la ley 1753 de 2015 por medio de la cual se adopta el Plan Nacional de Desarrollo 2014- 2018 establece en su artículo 135 el ingreso base de cotización de los independientes y dispone : “(...) Los trabajadores independientes por cuenta propia y los independientes con contrato diferente a prestación de servicios que perciban ingresos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo mensual legal vigente (smmlv), cotizarán mes vencido al Sistema Integral de Seguridad Social (...)” (Subraya fuera de texto).

En este orden de ideas, si bien el decreto no regula expresamente la obligación que deben cumplir los trabajadores independientes de cotizar aportes a salud sí establece bajo la regulación precedente que “(...) la afiliación al Sistema General de Seguridad Social en Salud es obligatoria para todos los residentes en Colombia (...)” (Negrilla fuera de texto) exceptuando de cumplir este deber a aquellas personas que cumplan los requisitos para pertenecer a uno de los regímenes exceptuados o especiales establecidos legalmente.



En virtud de lo expuesto y teniendo en cuenta que los ciudadanos tienen el deber de asegurar su pertenencia a uno u otro régimen según corresponda, serán cotizantes obligatorios a salud “*los trabajadores independientes, los rentistas de capital, los propietarios de las empresas y en general todas las personas residentes en el país, que no tengan vínculo contractual y reglamentario con algún empleador y cuyos ingresos mensuales sean iguales o superiores a un salario mínimo mensual legal vigente*”. (Art. 34.1.4.).

Por último este Decreto deroga el Decreto 1703 de 2002 con excepción de los artículos 24, 36 y 39, norma que señalaba que la afiliación solo era necesaria en vínculos mayores a 3 meses (regla que era tomada por la DIAN en su pasada doctrina para solo exigir los aportes a partir de dicho lapso, posición que ya había sido modificada, ver **Boletín No. 274 y 281**).

Oficio UGPP No. 201511200601631 del 11 de noviembre de 2015

Mediante este concepto la unidad de pensiones y parafiscales se pronuncia sobre la obligatoriedad para los independientes rentistas de capital de cotizar a seguridad social en salud. Como se indicó en el decreto antedicho la afiliación al Sistema General de Seguridad Social en Salud es obligatoria para todos los residentes en Colombia, razón por la cual, los **rentistas de capital** son aportantes a dicho sistema.

De una interpretación armónica del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, en concordancia con el artículo 1 del Decreto 1406 de 1999, dicha Entidad manifiesta que en virtud de la clasificación sobre independientes que para efectos de la obligatoriedad de cotizar al sistema de seguridad social en salud establece el artículo 135, esto es en: i) Trabajadores por cuenta propia, ii) Independientes con contrato “diferente” a prestación de servicios, y iii) Independientes con contratos de prestación de servicios personales, “(...) como quiera que las rentas o ingresos que perciben los **rentistas de capital** provienen de la explotación de bienes muebles o inmuebles y no del trabajo personal, no puede catalogarse como trabajador independiente por cuenta propia, tampoco como independiente con contrato de prestación de servicios(...) (...) En consecuencia, al encontrar que las rentas o ingresos provienen de la celebración de contratos diferente a prestación de servicios, entendemos que

*para efectos de los aportes a la seguridad social integral, se trata de un **independiente con contrato diferente al de prestación de servicios** (...)*” (se resalta).

Señala además que el Decreto 1406 de 1999 mediante el cual se implementó el Registro Único de Aportantes al Sistema de Seguridad Social Integral ya había incluido a los rentistas de capital como personas obligadas a realizar aportes al sistema.

Es de recordar que los rentistas de capital son aquellas personas naturales que obtienen la mayor parte de sus ingresos como resultado de las inversiones que realizan en acciones, bonos y demás títulos de inversión o quienes reciben ingresos por arrendamientos.

Si bien no es claro en la regulación la determinación de la base de cotización al sistema de seguridad social para los rentistas de capital, reitera que son cotizantes al sistema de salud a aquellos rentistas de capital que perciban ingresos por el arrendamiento de bienes inmuebles así como por el pago de intereses, y de ser el caso los contratantes están en la obligación de realizar la verificación de los aportes al Sistema de Seguridad Social, lo que es aplicable para efectos tributarios por su efecto en la respectiva



deducción.

En conclusión, esta Entidad entiende que si bien los rentistas de capital no prestan ningún tipo de servicio a otra persona natural o jurídica, si en efecto obtienen ingresos que superen de 1 smmlv adquieren capacidad de pago y en consecuencia quedan obligados a ser afiliados cotizantes al Sistema General de Seguridad Social en Salud. Así las cosas, los rentistas de capital tienen ahora la posibilidad de cotizar mes vencido y sobre el 40% de sus ingresos no de los contratos, y deducir las expensas que se generen en la ejecución de su actividad o renta (art. 107 del Estatuto Tributario).

En otra óptica, la DIAN ha emitido doctrina como el reciente concepto No. 33096, nov. 17/15 donde indica que el deber de exigir los aportes como condición para la deducción de los pagos efectuado solo aplica para lo que considera contratos de servicios personales, y expresamente señala no aplica

para el caso de los arriendos (ver **Boletín No. 274, 281 y 285**). Aun cuando esta posición parezca contradictoria con la expuesta por la UGPP, entabla una discusión en cuanto que el artículo 108 E.T. solo establece la obligación de exigir la verificación y pago de las cotizaciones y aportes “*para la procedencia de la deducción por pagos a trabajadores independientes*”, que entiende no incluiría otros conceptos como los arrendamientos e intereses citados en su doctrina, pero cuya definición de “independiente” entre en discusión con la clasificación de aportantes ya arriba expuesta como cotizantes.

Se recuerda que la UGPP emitió su **Acuerdo 1035 de octubre 29/15** donde resume las actuaciones que puede adelantar e información que puede solicitar, plazos, para controlar el cumplimiento de los aportes, consideraciones respecto de los pagos no constitutivos de salario y aportes voluntarios, límite de estos pactos, base en el salario integral entre otros.

Oficio UGPP No. 201511201015501 del 22 de diciembre de 2015

De forma similar al anterior oficio, la Entidad señala que con motivo de la ley 1753 de 2015 por medio de la cual se adopta el Plan Nacional de Desarrollo 2014- 2018 ya citada, se toman como cotizantes a los trabajadores independientes por cuenta propia y a los independientes con contrato diferente a prestación de servicios. Señala las mismas premisas ya expuestas en el oficio anterior en cuanto a la clasificación de los independientes y periodo de cotización (mes vencido). En relación con la base de cotización y la deducción de expensas realiza la siguiente distinción:

- Si se trata de i) un independiente por cuenta propia o ii) aquellos con contrato “diferente” al de prestación de servicios, incluido iii) el independiente con contrato de prestación de servicios cuya actividad le implica subcontratar o comprar insumos o expensas relacionadas con su actividad productora, todos cotizan sobre el 40% de sus ingresos, y para calcularlo podrán deducir las expensas que procedan de acuerdo con lo expuesto en el art. 107 E.T. (requisitos de causalidad, necesidad y proporcionalidad). A este grupo pertenecen en su opinión los rentistas de capital.

Incluye un ejemplo de cálculo del IBC:



Concepto	valor
ingresos	\$ 10.000.000
expensas	\$ 3.000.000
ing - exp	\$ 7.000.000
40% ing	\$ 2.800.000
IBC	\$ 2.800.000

- Los independientes con contratos de prestación de servicios personales, diferentes a los citados arriba, cotizan sobre el 40% del valor mensualizado de cada contrato, sin IVA, y no tendrán derecho a descontar las expensas del artículo 107 ibídem.

Adicionalmente, con base en la ley 1393/10 art. 26 y 27 (que imponen la exigencia de verificar aportes para su deducción) y el artículo 3 del Decreto 1070/13 modificado por el artículo 9 del Decreto 3032 de 2013 que lo reglamenta, afirma el deber del contratante de exigir al contratista el soporte de pago de los aportes al sistema de Seguridad Social Integral como anexo a la factura o cuenta de cobro, pues de lo contrario quien no tenga soportado tal verificación no podrá realizar las deducciones de éstos pagos en su declaración de renta.

En cuanto a la vigencia de esta regulación indica que si bien algunos apartes del artículo 135, ley 1753/15 (Plan de Desarrollo) requieren reglamentación (presunciones de ingresos, retención de aportes), dicha norma viene rigiendo desde el 9 de junio de 2015.

PRUEBA DE LA CALIDAD DE ACCIONISTA

Supersociedades, Oficio 220-109756 agosto 14 de 2015

Respecto a la sociedad por acciones simplificada, establece la Ley 1258 de 2008, que si un asunto no está regulado ni en los estatutos ni en la ley, debe aplicarse por remisión lo previsto para la sociedad anónima y, en su defecto en cuanto no resulten contrarias las disposiciones generales sobre sociedades del Código de Comercio (artículo 45 ibídem).

Las reglas generales para las sociedades anónimas prevén que, llevarán un libro debidamente registrado para inscribir las acciones, donde anotarán entre otros, la enajenación o traspaso de acciones, embargos, prendas y demás gravámenes o limitaciones del dominio (artículo 195 Código de Comercio). Así mismo se indica (artículo 406) que la “enajenación de acciones nominativas podrá hacerse por el simple acuerdo de las partes, más para que produzca efecto respecto de la sociedad y de terceros, se requiere de su inscripción en el libro de registro de acciones mediante orden escrita del enajenante, la cual es viable mediante la forma de endoso hecho sobre el título respectivo” (subrayado del texto).



Concluye que dicho libro “constituye un medio probatorio de la sociedad que da fe de los hechos que allí se consignen, los cuales surten plenos efectos respecto de la sociedad y de terceros a partir del mismo momento en que se hagan”.

UTILIDADES DISTRIBUIDAS – NO REVOCABLES

Supersociedades, Oficio 220-125732, septiembre 18 de 2015

Atendiendo a lo ya expresado en su Oficio No. 004778 del 1 de febrero de 2007, afirma que: (i) las utilidades distribuidas componen el pasivo externo de la sociedad y podrán exigirse judicialmente, (ii) deben pagarse dentro del año siguiente a la fecha a su decreto, (iii) se compensarán con las sumas exigibles que los socios deban a la sociedad y (iv) el balance y las actas aprobatorias de la asamblea o junta de socios prestan mérito ejecutivo, así como (Ver **Boletín No. 286**).

Siendo un pasivo externo, surge a favor del asociado un derecho de crédito o personal que no puede ser desconocido, reformado ni revocado, ya que aquel es el único facultado para disponer del mismo y no pueden ser modificadas por convenio entre particulares. Este derecho podrá ser renunciado (artículo 15 del Código Civil), renuncia que solo es posible cuando el derecho en cuestión se concreta, es decir, “a partir del momento en el cual se decreta el dividendo por parte del máximo órgano social”.

Señala que siendo un derecho de crédito, no puede ser desconocido por nadie, ni por la misma compañía que las distribuye. El órgano soberano de la sociedad “no puede revocar, suspender ni reformar el reparto, pues su irrevocabilidad es consecuencia de la plena autonomía de los derechos que crea” (cita doctrina privada al respecto).

En consecuencia, “una vez adoptada la decisión sobre la distribución de utilidades, esta no se puede revocar ni modificar, aun con el consentimiento unánime de los accionistas, pues, además de las consideraciones evidenciadas en la doctrina expuesta, los dividendos a partir del momento que son decretados forman parte del pasivo externo de la sociedad”.

Otra posición se expuso en oficio 220-72552 de noviembre 22/00, indicando que de ser viable la revocación del decreto de dividendos, se requería del consentimiento expreso de cada uno de los titulares; cabe comentar que en oficios posteriores a éste entendía posible revocar la distribución si se tenía el voto y aceptación unánime por escrito de la totalidad de las partes, y no hubiere situaciones irreversibles (Oficios 220-25048 del 27/05/2004, 220-049977 del 16/10/2007, y 220-172783 del 22/12/2011)



Grant Thornton
FAST & ABS Asesores

An instinct for growth™

SUCURSAL POR ACTIVIDADES PERMANENTES

Supersociedades, Oficio 220-100616 de julio 29 de 2015

Ante la inquietud de si se considera actividad permanente y en consecuencia deba establecer una sucursal en el país una sociedad extranjera adjudicataria de una concesión, junto con empresas colombianas, condicionada a que la firma del contrato de concesión y ejecución del proyecto se deba realizar forzosamente mediante una sociedad de objeto único (special purpose vehicle - SPV), en la cual la sociedad extranjera deba ser accionista, la Superintendencia de Sociedades concluye que *“si la sociedad extranjera dentro del territorio nacional tiene alguna participación en el desarrollo el (sic) contrato celebrado, tendría que incorporar una sucursal al país; pero en cambio si quien ejecuta directamente el contrato de concesión, es exclusivamente la sociedad colombiana, no sería necesario por parte de la extranjera incorporar sucursal”*.

Considerando la enumeración de algunos presupuestos para que una actividad se repunte permanente el artículo 474 del Código de Comercio establece que *“no solo el hecho de obtener del estado una concesión estaría dentro del supuesto legal, sino cualquier otra participación en la explotación de la misma”*, siempre y cuando sea en el entendido que *“la sociedad extranjera realice actos materiales y concretos dentro de la explotación,.... “en alguna forma participe en la explotación” De manera que pueda afirmarse sin impropiedad que la firma extranjera está desarrollando en el territorio Colombiano la totalidad o parte de su objeto social...’....”*.

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