



## ACUERDO DE TRANSACCIÓN, NO CAMBIA LA NATURALEZA DEL INGRESO EN MATERIA TRIBUTARIA

### **Concepto DIAN 8146 de Abril 12 de 2016**

En este caso en particular el problema jurídico radica en determinar cuál es la procedencia del IVA en virtud de un Acuerdo de Transacción en los términos del artículo 2469 del Código Civil, toda vez que los contribuyentes contratantes, al existir discrepancia en el monto total de la remuneración discutida, argumentan que con dicho acuerdo no hay lugar al IVA generado con ocasión del servicio prestado.

El artículo 2469 del código civil consagra: “*La transacción es un contrato en que las partes terminan extrajudicialmente un litigio pendiente o precaven un litigio eventual*”. La transacción es un negocio jurídico extrajudicial, que busca la solución de controversias y se constituye como un medio excepcional que tiene por objetivo la materialización de los principios de celeridad y economía procesal; en este orden de ideas, se entiende como un contrato consensual que puede ser celebrado verbalmente o por escrito (en documento público o privado) y que debe reunir todos los requisitos generales de todo negocio jurídico y los presupuestos de validez (capacidad, objeto y causa lícitos).

Al respecto, considera la DIAN que el Acuerdo de Transacción “*no genera per se, el impuesto sobre las ventas*”, pero tampoco cambia “*la naturaleza del ingreso que dio origen a la Transacción*” ni puede entenderse que elimina el IVA a voluntad de las partes que, acorde con la legislación tributaria, se hubiere causado.

En relación con este tema, ya hemos tenido la oportunidad de indicar en casos particulares, que la transacción no debe tomarse como un concepto de pago (como lo es la venta, donación, arrendamiento, laboral, etc.) ya que el tratamiento tributario aplicable surge de la operación económica que se transa.

El concepto resalta el artículo 420 del Estatuto Tributario que señala como hechos económicos generadores del IVA: (i) Las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente y (ii) La prestación de servicios en el territorio nacional.

Por su parte el artículo 429 de la misma obra, precisa el momento de causación del impuesto sobre las ventas, entendiéndose este como el hecho jurídico material que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria,



Grant Thornton

An instinct for growth™

donde establece: “En las prestaciones de servicios, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta, la que fuere anterior”.

Ahora bien, la transacción elimina un litigio presente o futuro y requiere que los derechos sean susceptibles de libre disposición por las partes, o sea, que verse sobre intereses de contenido particular, crediticio o personal. Bajo este contexto precisa que “con la transacción no puede bajo ningún argumento llegarse a concluir que esta pueda transformar el servicio prestado y que el impuesto que se causó por la realización de los hechos generadores consagrados en la norma tributaria desaparecen para dar simplemente lugar al acuerdo de Transacción” (subrayamos) pues tales impuestos no pertenecen a los particulares ni pueden ser de libre disposición de los contratantes.

A pesar que los particulares amparados por el principio de la autonomía de la voluntad pueden celebrar acuerdos en su órbita privada, deben respetar la prevalencia del derecho fiscal y no puede ser utilizado en abuso de las formas jurídicas. En este sentido, aun cuando “*la Transacción misma no genere impuesto sobre las ventas..., no puede conllevar en manera alguna a que, se insista se, transforme la realidad económica que dio origen a la misma*”.

En este sentido, y acogiendo la doctrina oficial, como ya lo señalamos, debe estarse a la operación o realidad económica que se trata de transar para dilucidar el tratamiento tributario, así, si se transa un pago laboral o una operación comercial, el tratamiento tributario estaría determinado por el concepto de pago o de la operación transada, sea laboral o comercial en el ejemplo, que es la realidad u operación económica que subyace a la transacción efectuada. Ello afecta entre otros, la causación o no del IVA como tema consultado, o la retención a ser practicada.

Ante acuerdos de transacción que incurran en esta práctica (evitar los impuestos con la excusa de que la transacción tiene otro tratamiento diverso al negocio transado), la administración tributaria en ejercicio de sus facultades de fiscalización, podrá desconocerlos y aplicar el régimen impositivo correspondiente acorde con la realidad de la operación.

## HONORARIOS POR JUNTAS DIRECTIVAS NO GRAVADOS CON IVA

**Conceptos DIAN No. 7477 de abril 5 de 2016**

Para el caso en concreto entra en controversia si la exclusión del IVA en los honorarios por junta directiva (art. 5 Dec. 1372/092) aplican a personas naturales o jurídicas; acorde con ello, indica la



doctrina que para poder analizar esto es indispensable tener clara la definición de servicio, la cual se encuentra tipificada en el artículo 1 del Decreto 1372 de 1992: *“Definición de Servicio para Efectos del IVA. Para los efectos del impuesto sobre las ventas se considera servicio toda actividad, labor o trabajo prestado por una **persona natural o jurídica**, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración”* (se resalta).

Los honorarios por juntas directivas pueden ser reconocidos tanto a persona natural como a jurídicas, según la vinculación acordada. Considera que bajo el Artículo 1° del Decreto 1372 de 1992 al igual que la jurisprudencia Laboral y Civil, sobre la definición de servicio para efectos del IVA, son las partes en particular quienes dependiendo las relaciones contractuales que manejen y el principio de voluntad podrán determinar el contenido y naturaleza de las relaciones contractuales, ya que no existe una prohibición que impida que se paguen honorarios a personas naturales o jurídicas siempre que se relacionen con la prestación de un servicio

calificado sin distinguir o no que dichos honorarios estén relacionados con juntas directivas.

La doctrina destaca que las sociedades o entidades son ficciones jurídicas, y es indispensable que para interactuar o ejercer sus derechos estén representadas por una persona natural. Y para determinar la aplicación al Decreto 1372 de 1992 en su Artículo 5 el cual consagra la exclusión del IVA para *“los honorarios de miembros de juntas directivas”*, considera no aplica en el caso de personas jurídicas pues a ellas aplica la regla general que dispone que el IVA se causa en la prestación de servicios.

Concluye, que la exclusión solo opera si se pagan honorarios directamente a una persona natural.

Sin embargo, cabe mencionar frente a esta posición que no es claro que la norma solo excluya del IVA a un tipo de responsables ya que si bien hace alusión a otros conceptos los ingresos laborales que solo pueden prestar las personas naturales, igualmente hace alusión a los ingresos de los socios industriales y de miembros de juntas directivas, sin establecer distinción alguna frente al sujeto beneficiario, luego mal haría el interprete efectuar distinción alguna.

## **SERVICIOS DE ASESORIA LEGAL Y JURÍDICA SON SERVICIOS DE CONSULTORÍA – CONVENIO CON ESPAÑA**

***Concepto DIAN 05945 de Abril 07 de 2016***

Los pagos por concepto de servicios de asesoría jurídica y legal prestados por residentes en España sin establecimiento permanente en Colombia a residentes fiscales en Colombia estarán sujetos a una retención en la fuente del 10% del ingreso total, en virtud al convenio para evitar la doble imposición suscrita entre

Colombia y España.

Sobre el particular la DIAN ya se había pronunciado en el concepto 5838 de 2015 (que aquí revoca, ver **Boletín No. 284**), y había concluido que las rentas percibidas por los servicios de asesorías jurídicas y legales prestadas por residentes fiscales españoles a residentes fiscales colombianos constituían un “beneficio empresarial” no sujeto a retención en la fuente bajo el CDI (art. 7) con España. Sin embargo, en esta oportunidad la Administración de Impuestos cambia su posición y planteó que resulta relevante examinar el significado literal de las palabras y el alcance jurídico de cada una de ellas con el fin de determinar cuáles son los hechos susceptibles de ser gravados según la legislación Colombiana.

En criterio de la DIAN los servicios de asesoría jurídica y legal se entenderán como un servicio de consultoría y por ende deben ser considerados como “cánones y regalías” de acuerdo con lo establecido en el inciso 3 del artículo 12 del convenio suscrito entre Colombia y España. En primer lugar señala, que el servicio de “consultoría” como lo son los de asesoría legal y/o jurídica no encuadra en el concepto de asistencia técnica pues para efectos del convenio la asesoría no involucra la utilización de conocimientos tecnológicos.

En el mismo sentido indica que bajo la legislación colombiana los contratos de servicios de consultoría se encuentran clasificados como contratos atípicos, razón por la cual para efectos entre partes se funda en el principio de la autonomía contractual o también denominada autonomía de la voluntad privada, la cual goza de protección constitucional.

Cabe comentar que respecto de la naturaleza jurídica de los servicios de “consultoría” fuera del contexto de los CDI la DIAN ha manifestado que solo se consideran servicios de consultoría los contratos que aplican según el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 principalmente los relacionados con la contratación pública, lo que no se ha compartido pues es trata solo de una referencia más no una definición general (similar a cuando se ha acogido la definición de consorcio y unión temporal de esa misma regulación sin que se haya limitado a los públicos). En esta doctrina alude a la definición y significado general que hace alusión a la actividad del consultor como la persona experta en una materia sobre la que asesora profesionalmente, acogiendo esta vez un concepto más amplio y general en su alcance.

En conclusión y teniendo en cuenta que el CDI implica una distribución de las competencias para la imposición de rentas que obtengan residentes fiscales de dichas naciones firmantes, el pago o abono en cuenta realizado por un residente en Colombia a un beneficiario efectivo – residente Español estará sujeto a retención del 10% conforme al CDI vigente (art. 12).

Recordemos que bajo la regulación nacional, la consultoría en general prestada desde el exterior, igualmente se somete a la retención del 10%



## REPRESENTANTE LEGAL DE UNA SUCURSAL DEBE TENER RESIDENCIA EN COLOMBIA – EN SOCIEDADES NO LO REQUIERE

**Superintendencia de Sociedades Oficios No. 220-47982 de febrero 29, No. 220-062614 de abril 11, No. 220-087958 de mayo 17, y No. 220-093889 mayo 27, de 2016**

Se consulta sobre las afirmaciones realizadas por la sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, del 6 de Agosto de 1985 del Consejo de Estado, cuando afirmó que: *“el representante legal principal de una sociedad colombiana o sucursal de sociedad extranjera en Colombia, debe ser domiciliado en Colombia o en su defecto tener un apoderado permanente con domicilio en Colombia”*.

Inicialmente el concepto No. 220-47982 del 29 de febrero realiza una distinción entre las sucursales de sociedades del exterior y las sociedades locales. En el caso de las sucursales lo que previó el ordenamiento jurídico al obligar a las sociedades del exterior a abrir sucursales en Colombia es incorporarlas al sistema jurídico y económico del país y asegurar que ellas, mediante mandatarios residentes aquí, estén en capacidad de responder cualquier requerimiento oficial o particular de forma inmediata y efectiva al igual que las demás personas nacionales o extranjeras, residentes en el territorio nacional.

En las **sucursales**, el art. 472 C.Co. establece que la sociedad del exterior deberá realizar la designación de un mandatario general, que represente a la sociedad en todos los negocios que se proponga desarrollar en el país, pero sin referirse a la condición de que el mandatario deba residir o no en el país, siendo la razón para que la citada Sentencia del 6 de agosto de 1985 haya concluido que dicho mandatario deba tener residencia en el país para que esté en capacidad de responder cualquier

requerimiento oficial o particular en forma inmediata y efectiva. Tal conclusión la toma la Superintendencia para indicar que al *“no estar expresamente indicado el domicilio que debe tener el mandatario general de una sucursal de sociedad extranjera, es claro que debe ser en Colombia”*, apoyándose igualmente en la previsión del art. 58 del C.G.P. (apoderados judiciales para personas jurídicas de derecho privado), por lo que afirma *“las sociedades extranjeras con negocios permanente en Colombia, no pueden nombrar como representante legal de la sucursal a una persona no residente en el país”*.

En el caso de las **sociedades nacionales** en términos generales el representante legal es la persona que actúa en nombre de una persona natural o jurídica, esta representación es otorgada por escritura pública con inscripción en el registro mercantil; en el caso de persona jurídica uno de los requisitos fundamentales para la constitución de una sociedad los encontramos en el art 110 del Código de Comercio en el numeral 12 en el que se solicita: *“El nombre y domicilio de la persona o personas que han de representar legalmente a la sociedad, precisando sus facultades y obligaciones, ...”*; concluye inicialmente la Supersociedades que el domicilio del representante legal debe corresponder sino al mismo lugar del domicilio principal donde funcione la administración del respectivo ente jurídico, sí en todo caso, a un lugar determinado del territorio nacional, es decir que aún sea diferente al del domicilio de la sociedad, *“éstos necesariamente deben*



*residir en el país*”, haciendo extensiva la posición de la jurisprudencia en cita frente a sucursales, también al caso de sociedades nacionales..

Sin embargo, ya con anterioridad como allí cita (Oficio 220-101497 del 31 de agosto de 2011, ver **Boletín 254**) la Superintendencia había aceptado que el representante legal tuviese residencia en lugar diferente a donde la sociedad tenga establecido su domicilio social (recomendaba tuviese residencia local, **Boletín No. 198**).

Por ello entendemos que con el Oficio 220-062614 de abril de 2016 reconsidera su anterior Oficio 220-047982 en estudio para indicar que para las sociedades nacionales “*no existe disposición alguna que prohíba que el representante legal resida en lugar diferente a*

*aquel donde la sociedad tenga establecido su domicilio social, ni que imponga la condición a quien representa la sociedad, de residir en el mismo país*”, por lo que a diferencia de las sucursales bajo la precisión jurisprudencial que el Consejo de Estado efectuó para las sucursales, “*en el caso de las sociedades Colombianas es discrecional de las partes determinar el lugar de residencia del representante legal*”, trayendo a colación el Oficio 220-101497 de 2011 ya arriba citado.

Esta última posición a su vez es confirmada por los Oficios No. 220-087958 y 220-093889 de mayo 17 y 27/16, para indicar que la exigencia de la residencia en el país del representante legal – mandatario general solo opera para las sucursales, manteniendo la libertad de fijar su residencia para el caso de las sociedades nacionales.

## VENTA DE BIENES EN EL EXTRANJERO – EFECTO CAMBIARIO

**Concepto BanRepública No. JDS-05449 de marzo 9 de 2016**

Se consultan varios casos por adquisición de mercancías en el exterior que no necesariamente son objeto de importación, que vale la pena mencionar:

- a) **Compra a un no residente, de mercancía que no se importa.** Es considerada una operación de cambio pero de no obligatoria canalización a través del mercado cambiario (no hay operación de comercio exterior). Su pago puede ser canalizado de forma voluntaria: i) a través de un IMC (banco comercial u otro intermediario) usando el Formulario No. 5 “*Declaración de Cambio por Servicios, Transferencias y Otros Conceptos*”, numeral cambiario de egreso 2915 “*Compra de mercancías no consideradas importación*”; ii) por cuenta de compensación del residente comprador; o iii) a través de cuentas del mercado no regulado.
- b) **Compra entre comprador y vendedor que tengan la condición de residentes, y la mercancía no se importa.** Los residentes en el país pueden poseer activos en el exterior adquiridos con divisas canalizadas a través del mercado cambiario o proveniente del mercado libre. La disposición de dichos

activos en el exterior entre residentes es una operación de cambio, por lo que deben pagarse en la divisa estipulada.

Por lo tanto, al igual que el caso anterior, el pago al proveedor del exterior de mercancía que no es objeto de importación, puede ser canalizado voluntariamente a través de un IMC o cuenta de compensación (numeral de ingreso 1712 “venta de mercancías no consideradas exportación” para el vendedor y numeral 2915 ya citado para el comprador), o cuenta no regulada en el exterior.

- c) **Compraventa entre residentes cuyo comprador introduce a zona franca.** En la introducción o exportación de bienes a zona franca desde el resto del mundo deben presentar las declaraciones de cambio por importaciones o exportaciones de bienes (Formulario No. 1 o Formulario No. 2), respectivamente, ya que la norma no hace distinción alguna según los intervinientes en la operación, por lo que sin importar que la operación de compraventa sea entre dos residentes, el pago debe ser canalizado por el titular de la operación a través de los IMC o una cuenta de compensación.

El vendedor puede recibir el pago en su cuenta del mercado libre, en su IMC o en su cuenta de compensación (Formulario No. 5, numeral cambiario de ingreso 1712 ya citado).

- d) **Movimiento de mercancía en la zona franca o entre esta y el territorio aduanero nacional entre residentes.** Aunque para efectos aduaneros se consideran como exportaciones definitivas e importaciones, para efectos cambiarios se consideran operaciones internas pagaderas en moneda legal colombiana y no requieren el diligenciamiento de la declaración de cambio.

Cordial saludo,

**José Hernán Flórez | Legal and Tax**  
Grant Thornton Colombia  
Calle 102 A No. 47 A-09 | Bogotá, D.C. | Colombia  
T (office) +57-1-7059000 ext 1201  
E [jose.florez@co.gt.com](mailto:jose.florez@co.gt.com) | W [www.gtcolombia.com](http://www.gtcolombia.com)