



Grant Thornton

An instinct for growth™

Calle 102 A No. 47A-09  
Bogotá D.C. Colombia  
T +57 1 705 9000  
F +57 1 622 6614  
E info@co.gt.com  
www.gtcolombia.com

Carrera42 A No. 7-50 A Of. 612  
Medellín Colombia  
T +57 4 444 6790  
F +57 4 321 2040  
E nestor.jimenez@co.gt.com

Septiembre de 2016 – Boletín Informativo No. 293

## ENJUGAR PERDIDAS EN SUCURSALES DE ENTIDADES DEL EXTERIOR

***Supersociedades No. Oficio 220-157873, agosto 18 de 2016***

Reiterando a su vez el Oficio 220-227328 diciembre 18/13, para señalar que “*la posibilidad de capitalizar una cuenta por pagar a la matriz en una sucursal, jurídicamente no es viable, puesto que ... no son dos entes jurídicos, es uno solo y por tanto, ... la operación planteada no puede realizarse a la luz de la legislación comercial.*”. A lo anterior agrega que a la luz de la Resolución 8 de 2000, emanada de la Junta Directiva del Banco de la República, entre la matriz y su sucursal solo se podrán realizar la transferencia de capital asignado o suplementario, reembolso de utilidades y capital, operaciones reembolsables de comercio exterior de bienes, pago de servicios (art. 32), sin que se observe la permisión del endeudamiento.

En este orden de ideas, si una sociedad extranjera transfiere divisas para enjugar pérdidas de su sucursal, deberán canalizarlas como inversión suplementaria al capital asignado y luego cancelar las pérdidas contra esta cuenta. En consecuencia, se cancela el saldo de las citadas pérdidas (correspondiente a las pérdidas acumuladas al corte del ejercicio inmediatamente anterior) contra el rubro de inversión Suplementaria al Capital Asignado, , soportado con la autorización expuesta en el acta o resolución del órgano de dirección competente de la casa matriz.

## APROBACIÓN DE ACTAS SOCIALES - EFECTOS DE LA CESIÓN DE CUOTAS

***Supersociedades, Oficio 220-145018 de julio 22 de 2016***

En primera instancia recuerda que los hechos y decisiones ocurridos en una sesión del órgano rector de las sociedades, debe constar en el texto del acta respectiva, la cual debe ser aprobada, y suscrita, por las personas que actuaron en dicha reunión como presidente y secretario asignados; la copia de estas actas, autorizada por el secretario o por algún representante de la sociedad, será prueba suficiente (art. 189 C.Co.).



Si se convoca a una nueva sesión al órgano rector para aprobación del acta anterior, *“bien puede ocurrir que alguna o varias de las decisiones que ante fueron aprobadas o no, decidan los asociados considerarlas de nuevo, algo que es perfectamente viable y del resorte exclusivo de dicho órgano”*.

Por último, frente a las reformas sociales, caso de la cesión de cuotas, para que *“produzca efectos frente a la sociedad y a terceros, que la misma sea elevada a escritura pública e inscrita en el registro mercantil, para lo cual como es obvio se requiere que previamente la correspondiente reforma conste en un acta debidamente aprobada y suscrita”*, según se citó.

Luego la cesión de cuotas solo modifica la composición del capital social *“una vez, se reitera, se registre en el registro mercantil la escritura pública correspondiente, por ende, antes de realizarse lo anterior, dicha cesión de cuotas no produce efecto alguno (artículos 360, 362 y 366 del Código de Comercio)”*, por lo que aún se *“apruebe una cesión de cuotas, el presunto cedente continuara siendo socios hasta tanto se registre la respectiva cesión en el registro mercantil”*.

## PROCEDE LA RETENCIÓN SIN CERTIFICACIÓN DEL RETENEDOR SI LE REALIZA EXTEMPORANEAMENTE

***Consejo de Estado, sección cuarta, Expediente No. 19294, agosto 1º de 2016***

Respecto a las retenciones (en este caso de IVA) que no fueron efectuadas por el retenedor al momento de ejecutarse la operación (por considerar era una operación excluida, no objeto de IVA ni su retención) si no de forma extemporánea cuando ya el proveedor había declarado su impuesto y saldo a pagar, el Consejo de Estado mediante la sentencia referida indica que es procedente reclamar las retenciones aunque no sé posean los respectivos certificados de retención en la fuente, ni se haya realizado de manera oportuna el respectivo registro contable habida cuenta del irregular proceder del agente de retención.

La discusión se deriva por cuanto el retenedor pago al fisco tardíamente las retenciones debidas, lo que conlleva a que el proveedor realizara reversiones y corrigiera la declaración para hacer valer las

retenciones pagadas y de evitar un doble pago por el mismo concepto pues de acuerdo con el artículo 31 del Decreto 3050 de 1997, *“practicada la retención, el responsable puede restar el importe de la misma como mecanismo de pago anticipado del impuesto, bajo la forma de menor valor del saldo a pagar o mayor valor del saldo a favor”*.

La Sala acepta la corrección efectuada para incluir retenciones pues es razonable que el retenido no hubiera declarado las retenciones practicadas sencillamente porque su cliente no le retuvo suma alguna al momento de facturar con el pretexto de que la operación estaba excluida de IVA, y por ende, no registró en su contabilidad el IVA retenido que solo luego, por razón de un requerimiento oficial, el retenedor procedió a pagar al fisco.



Estas inconsistencias del retenedor “no pueden operar en contra de un contribuyente que lo único que hizo fue adaptar su realidad contable y tributaria al proceder de aquél en quien recaía la obligación de retener, para así evitar que la Administración conservara un doble pago por el impuesto generado en una única operación de Venta”. Por lo tanto, no era procedente rechazar el valor de retención registrado en la declaración de corrección ni restarle mérito probatorio a las certificaciones aportadas pues tal posición “no sólo menoscabaría el derecho legal del sujeto pasivo de IVA a aumentar su saldo a favor o disminuir su saldo a pagar con los valores de retenciones que se le practican, sino que daría al lastre con el principio constitucional de contribuir a las cargas públicas en condiciones de justicia y equidad”, y patrocinaría el enriquecimiento sin justa causa a favor del Estado.

Igualmente se afirma deben prevalecer los principios materiales del sistema tributario, como los de eficiencia y capacidad económica, justicia, equidad e igualdad, por lo que “la práctica tardía de la

retención que le correspondía hacer al agente retenedor, exonera la aplicación exegetica de las condiciones legalmente previstas para el derecho a reducir el saldo a pagar o a aumentar el saldo a favor por las retenciones practicadas”, ya que si bien dichas condiciones incluyen el certificado de retenciones practicadas y su registro oportuno, tales condiciones “fueron previstas para retenciones oportunamente practicadas y debidamente conocidas por los contribuyentes de IVA receptores de los pagos objeto de retención, y no para las situaciones jurídicas especiales y excepcionales de aquéllos a quienes no se les practicó la retención y consecuentemente se abstuvieron de declarar suma alguna por ese concepto”.

Concluye que ni su “omisión ni el cumplimiento extemporáneo del deber de retención por parte de los obligados, pueden sacrificar el derecho de dichos contribuyentes a corregir la declaración presentada y a realizar los ajustes contables pertinentes para ello, ..., cuando se enteran de que los valores objeto de la retención no practicada oportunamente, fueron pagados al fisco”.

## BASE DEL IVA EN LOS RETIROS DE INVENTARIOS

**Consejo de Estado, sección cuarta, Expediente No. 19369, septiembre 22 de 2016**

Aun cuando no han sido del todo compartida la posición doctrinal frente al hecho generador del IVA por el retiro de bienes para su uso o para formar parte de los activos fijos de la empresa (art. 421 ET. lit. b), ni en cuanto a la previsión de que la base mínima es el “valor comercial” de los bienes (artículo 458 ibídem), el Honorable Consejo señala que éste debe corresponder al mismo valor de venta fijado para terceros clientes.

La discusión se entabla en que para la demandante

el valor comercial era el precio promedio en el comercio para bienes similares en la fecha de la operación, entendido como el precio de adquisición a proveedores, sin incluir valores agregados como la instalación, soporte y garantía de los equipos. En cambio, para la DIAN, el valor comercial es el precio vigente en el mercado, en la fecha y lugar del retiro, que, corresponde al precio que fija el mismo responsable para la venta a terceros.

La sentencia señala que al no existir una definición



de la noción de “valor comercial”, debemos remitirnos al artículo 90 ET., que fija la renta bruta en la enajenación de activos a cualquier título, y donde se equipara la noción de “precio de enajenación” con el de “valor comercial”, indicando que “[S]e tiene por valor comercial el señalado por las partes, siempre que no difiera notoriamente del precio comercial promedio para bienes de la misma especie, en la fecha de su enajenación”, notoriedad que se logra cuando se aparte en más de un 25% “de los precios establecidos en el comercio para los bienes de la misma especie y calidad, en la fecha de enajenación, teniendo en cuenta la naturaleza, condiciones y estado de los activos.”

En definitiva considera que el valor de mercado de bienes retirados del inventario “está dado por la oferta que se haga del bien por los distribuidores o por el costo de adquisición de los bienes más el margen de utilidad”; por tanto considera que tomar el costo de adquisición para el cálculo del IVA (art. 458 E.T.), no corresponde al valor comercial para el retiro donde el responsable opera como auto-consumidor de los bienes retirados del inventario, donde el costo de adquisición es ajustado incluyendo el margen de utilidad, instalación, entrega, garantías, etc., como ocurre al momento de comercializarlos a terceros.

En opinión del Consejo tomar solo el costo de adquisición “*aunque resulta razonable... pone en situación de desigualdad a quienes tributan sobre el precio de venta a terceros, discriminación que no pretendió la norma*”.

Como ya citamos, esta opinión no siempre ha sido compartida ya que al aplicar el art. 90 o tomarse al responsable como auto-consumidor no considera varias circunstancias como que él mismo o sus competidores pueden tener diferentes listas de precios, ventas al costo y menos, descuento por colocación, y porque no, un valor para el caso de retiros, lo que desmonta el argumento de una eventual desigualdad, sin olvidar que no puede haber un valor fijado entre las partes pues no hay sino una sola (quien retira) ni puede equipararse su situación con competidores para alegar una desigualdad ya que precisamente los alegados valores agregados (instalación, despacho, garantías, etc.) no se dan en un retiro a sí mismo, ni puede por obvias razones obtener utilidad alguna del retiro. Al respecto puede verse sentencia del Tribunal Adm. de Cundinamarca, exp. 2010-00276, dic. 13/11 (**Boletín 259**).

## ASAMBLEAS - FUNCIONES DEL REVISOR FISCAL – DERECHO DE INSPECCIÓN

***Supersociedades, Oficio 220-142203 de julio 15 de 2016***

Reiterando su doctrina afirma que “*el revisor fiscal no puede suministrar a ningún accionista de manera individual o particular, informes, datos ni explicaciones relacionadas con sus funciones, solamente puede y debe hacerlo ante la asamblea general de accionistas o junta de socios, o ante la junta directiva.*” (subrayado del texto).

Igualmente considera que el ejercicio del derecho de inspección sobre los libros y papeles de la sociedad, solo puede realizarse “*en las oficinas de la administración que funcionen en el domicilio principal de la sociedad*”, y no se



puede extender a los documentos que versen sobre secretos industriales o datos que de ser divulgados, puede ir en detrimento de la sociedad, por lo que “*no todos los documentos vinculados con las operaciones y negocios deben ponerse a disposición de los accionistas*”. Los asociados deben procurar no entorpecer el ritmo normal de las actividades sociales.

En cuanto al plazo para ejercer dicho derecho, depende del tipo social. Así, en las sociedades de responsabilidad limitada se puede hacer en cualquier tiempo (artículo 369 C.Co.), en las sociedades por acciones, dentro de los quince días anteriores a la reunión de asamblea (artículo 379 ibídem); en las sociedades por acciones simplificada SAS, durante los cinco (5) días anteriores a la reunión o superior si se señala en los estatutos (artículo 20 Ley 1258 de 2008), etc., aunque advierte que “*es deber de los administradores tener a disposición de los asociados en forma permanente los libros y demás documentos que señale la ley, en otras palabras dicha información debe encontrarse disponible al momento en que cualquiera de ellos acuda a las oficinas de la sociedad para su inspección*”.

## TRIBUTACIÓN DEL ACCIONISTA RESIDENTE EN INVERSIONES DEL EXTERIOR

**Concepto DIAN No. 22778, agosto 24 de 2016**

Recuerda que la carga tributaria es distinta entre el socio y la sociedad, de tal manera que uno y otro asume, de manera independiente, las consecuencias fiscales por la percepción de ingresos, la posesión de un patrimonio o la realización de operaciones económicas, al igual que “[s]on contribuyentes o responsables directos del pago del tributo **los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial**” (artículo 792 ET., negrilla del texto).

Con lo anterior concluye, si un residente fiscal en Colombia (persona natural o jurídica), es socio o accionista de una sociedad del exterior, “*no debe incluir como propios los ingresos ni el patrimonio que correspondan a aquella, en las declaraciones tributarias ni en los informes*” ante la autoridad tributaria, únicamente los dividendos que perciba y las acciones que posea al respecto. Es decir, solo debe reportar las acciones y sus dividendos, dada la independencia de sujetos tributarios.

Lo anterior sin perjuicio de la responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad (art. 794 ibídem) y de la desestimación de la personalidad jurídica (art. 794-1 ibídem).

A su turno considera que la regulación para determinar las utilidades no gravadas en favor del accionista (art. 49 ET.) no es aplicable a las sociedades del exterior que repartan dividendos en favor del inversionista residente, ya que como ya lo ha señalado (concepto 018513, mar. 20/98) este beneficio fiscal solo está consagrado “*para los dividendos y participaciones de fuente nacional y que corresponden a una medida tendiente a evitar una*

*doble tributación en cabeza de la sociedad y del socio o partícipe”, mas no para las rentas de fuente extranjera pues allí se “establece un beneficio fiscal distinto por la vía de descuento tributario cuando dichos ingresos han sido gravados en el país de origen” (art. 254 ET.) al permitir deducir del monto del impuesto sobre la renta nacional el valor del impuesto cancelado sobre esas rentas de fuente extranjera.*

## **FUNDACIONES DE INTERÉS PRIVADO DEL EXTERIOR**

***Concepto DIAN No. 23832 de agosto 31 de 2016***

En referencia al impuesto complementario de normalización tributaria, frente a las fundaciones de interés privado o trust en el exterior, indica que existe la necesidad de estudiar e identificar quienes son sus beneficiarios efectivos para determinar en éstos sus obligaciones tributarias nacionales, bajo las reglas locales de las fiducias (art. 271-1 ET.), según lo establece el art. 37 de la Ley 1739/14. Son entonces los beneficiarios del trust los llamados a presentar la declaración de normalización tributaria.

Hay que agregar que de acuerdo con dicha regulación sobre fiducias, esos mismos beneficiarios o quienes tengan la explotación económica, deberán en sus declaraciones de renta anuales incluir tanto el patrimonio o derechos poseídos a través de aquellas, como los ingresos allí generados. Igualmente, si no es posible identificar al beneficiario, será contribuyente la misma fiducia, asimilada a una sociedad anónima para efectos tributarios.

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)