

Abril 2011

Colombia

Tabla de Contenido

- Consejo de Estado – Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta – Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez – Sentencia del 3 de marzo de 2011, Expediente N° 17443.
- Decreto N° 660 del 10 de marzo de 2011. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Por medio del cual se reglamentan los artículos 871,872 y 879 del Estatuto Tributario.
- Concepto de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales N° 12496 del 22 de febrero de 2011. Impuesto sobre las ventas en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas. Se revoca el Concepto 001168 del 8 de enero de 2010.
- Concepto N° 15280 del 3 de Marzo de 2011 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Pago de impuestos, tasas, contribuciones y obligaciones fiscales, condiciones especiales de pago.
- Concepto No. 101294 del 12 de abril de 2011 de la Dirección General de Seguridad Económica y Pensiones del Ministerio de la Protección Social y la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público – consulta artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.
- Consejo de Estado, Sentencia de 21 de Febrero de 2011, Expediente No. 16105, Magistrado Ponente: Jesús Orlando Santofimio Gamboa

Consejo de Estado – Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta – Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez – Sentencia del 3 de marzo de 2011, Expediente N° 17443.

Mediante fallo del 3 de marzo de 2011, el Honorable Consejo de Estado, anuló el Concepto N° 064693 del 7 de julio de 2008, a través del cual se aclaró el Oficio N° 050378 del 29 de mayo de 2008, cuya tesis era que la reducción de la tarifa del impuesto de timbre prevista por el parágrafo 2° del Artículo 519 del Estatuto Tributario (el cual fue adicionado por el artículo 72 de la Ley 1111 de 2006) no era aplicable para todos los contratos, sino únicamente para aquellos otorgados, suscritos o aceptados con posterioridad a la promulgación y publicación de esta última Ley.

La sentencia en mención resalta y reafirma la jurisprudencia del Consejo de Estado en relación con el hecho generador del impuesto de timbre y el momento de su causación, confirmando que este ocurre al momento del otorgamiento, suscripción, giro, expedición, aceptación, vencimiento, prorroga, o pago del documento, lo que ocurra primero, independientemente de si se trata de un documento de cuantía determinada o indeterminada.

El fallo plantea la tesis según la cual la intención del legislador en la Ley 1111 de 2006 fue la de eliminar de manera definitiva el impuesto de timbre a partir del año gravable 2010, sin hacer distinción alguna con respecto al tipo de cuantía de los contratos.

Adicionalmente, el Consejo de Estado consideró que por tratarse de una especie de beneficio para los contribuyentes, esta reducción no sólo aplica para aquellos documentos o contratos otorgados, suscritos o aceptados a partir de los años 2008, 2009 y 2010 sino que también cubre aquellos documentos o contratos suscritos, aceptados u otorgados antes de la expedición y promulgación de la Ley 1111 de 2006, sin que ello viole el principio de irretroactividad de la Ley tributaria, ya que en opinión de este alto tribunal en este caso particular prevalece el principio de favorabilidad en materia tributaria esgrimido por la jurisprudencia de la Corte Constitucional, en virtud del cual si una norma beneficia a los contribuyentes, evitando que se aumente su carga tributaria, por razones de justicia y equidad esta disposición puede aplicarse de forma inmediata y en el mismo período gravable en que ésta se expida.

Decreto N° 660 del 10 de marzo de 2011. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Por medio del cual se reglamentan los artículos 871, 872 y 879 del Estatuto Tributario.

La Ley 1430 de 2010 introdujo modificaciones a los artículos 871, 872 y 879 del Estatuto Tributario, en relación con el hecho generador y las exenciones del Gravamen a los Movimientos Financieros. A través del Decreto 660 de 2011, el Gobierno reglamentó los mencionados artículos, precisando lo siguiente:

- 1. Medios de pago:** se previó que para gozar de las exenciones previstas en los numerales 5, 7 y 11 del Estatuto Tributario, los pagos se deben realizar mediante abono en cuenta corriente, de ahorros o depósito en el Banco de la República o por medio de cheques que incluyan la restricción de “para consignar en la cuenta corriente o de ahorros del primer beneficiario”. En el evento de levantarse esta última restricción se causa el gravamen.
- 2. Operaciones de compensación y liquidación de valores, derivados, divisas o en bolsas de productos agropecuarios o de otros commodities:** Para efectos de los desembolsos o pagos que se originen por este tipo de operaciones, la exención establecida en el artículo 879 numeral 7 del Estatuto Tributario, se debe realizar por medio de abono a cuenta corriente o de ahorros o a la cuenta de depósito del Banco de la República o por medio de cheques con cruce restringido o negociabilidad restringida donde se diga expresamente “para consignar en la cuenta corriente o de ahorros del primer beneficiario”, a nombre de la entidad administradora, del participante autorizado, del cliente inicial, comitente o fideicomitente constituyente o mandante inicial.

Se confirma que los desembolsos o pagos a terceros, mandatarios o diputados por conceptos de nómina están gravados y no procede cuando la operación y adquisición de títulos tiene como finalidad la extinción de obligaciones.

- 3. Agente retenedor:** Se adiciona un inciso al artículo 1° del Decreto 449 de 2003, en el que se precisa que, el girador actuará como agente retenedor cuando no proceda la exención de los numerales 5 y 7 del artículo 879 del Estatuto Tributario.

La comisionista de bolsa, la sociedad fiduciaria o sociedad administradora de inversión, actuarán como agente de retención cuando los cheques de gerencia hayan sido solicitados por estas.

4. Desembolsos.

4.1. De crédito: se aclara que se entiende como una sola operación los desembolsos de crédito, el débito a la cuenta de depósito en el Banco de la República y otras operaciones que demuestren los recursos en la cuenta del deudor, que hacen los establecimientos de crédito y las entidades que vigila la Superintendencia de Economía Mixta. La exención también cubre los desembolsos de crédito mediante operaciones de descuento y redescuento y los pagos que realicen las entidades intermediarias a las de descuento.

4.2. De créditos a terceros: para que los desembolsos hechos a terceros para la compra de vivienda o vehículo este exenta de este gravamen el deudor debe decir a quien le otorga el crédito a través de medio electrónico o físico, el destino del crédito y que la actividad no corresponde a la comercialización de los bienes.

El desembolso debe realizarse por medio de abono a la cuenta corriente o de ahorros o a la cuenta de depósito en el Banco de la República del tercero o por medio de cheques que contengan la restricción “para consignar en cuenta corriente o de ahorros del primer beneficiario”.

4.3. De las compañías de financiamiento o bancos: para que estos desembolsos estén exentos del gravamen se deben cumplir los siguientes requisitos.

- a. A la compañía de financiamiento se le debe autorizar por medio electrónico o físico, el desembolso.
- b. El desembolso se deberá hacer mediante abono directo en la cuenta corriente o de ahorros, para la adquisición del bien.
- c. Para fines de control la compañía de financiamiento o banco tendrá a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, los contratos y soportes en donde conste el desembolso de los recursos a los comercializadores de los bienes.

5. Inversión y portafolio: para efectos de la exención prevista en el numeral 14 del artículo 879 del Estatuto Tributario se entienden como inversiones los valores inscritos en el Registro Nacional de valores, valores listados en el sistema de cotización del extranjero, participantes en carteras colectivas, divisas e instrumentos transados en las bolsas de productos agropecuarios y otros commodities, CDT's y operaciones del mercado monetario.

6. Traslados exentos: las siguientes operaciones están exentas de conformidad con el numeral 14 del artículo 879 del Estatuto Tributario:

“1) Traslados entre cuentas de ahorro, cuentas corrientes, CDT's, divisas, bonos – que hayan sido emitidos por el mismo establecimiento de crédito-, y/o tarjetas prepago nominadas abiertas(os) en una misma entidad vigilada por la Superintendencia Financiera en Colombia y a nombre de un mismo y único titular.

2) Traslados entre cuentas de ahorro, cuentas corrientes, CDT's, y/o tarjetas prepago nominadas, y cuentas abiertas a nombre de una cartera colectiva de la cual sea participe o suscriptor, el mismo y único titular de la cuenta individual, siempre y cuando estén abiertas en el mismo establecimiento de crédito.

3) Traslados entre carteras colectivas constituidas en la misma entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, de las cuales sea titular el mismo y único participe o suscriptor.

4) Traslados entre cuentas de ahorro, cuentas corrientes, CDT's, y/o tarjetas prepago nominadas, y un patrimonio autónomo o un encargo fiduciario, de los cuales sea aportante o suscriptor el mismo cliente inicial, fideicomitente constituyente o mandante inicial, siempre y cuando estén abiertas en el mismo establecimiento de crédito.

5) Traslados entre patrimonios autónomos o encargados fiduciarios abiertos en la misma entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, de los cuales sea aportante o suscriptor el mismo cliente inicial, fideicomitente constituyente o mandante inicial.

6) Traslados entre inversionistas o portafolios constituidos en una misma entidad sea esta una sociedad comisionista de bolsa, sociedad fiduciaria o sociedad administradora de inversión vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia a favor de un mismo beneficiario.”

7. Créditos interbancarios y operaciones de reporto: para efectos de la exención prevista en el numeral 5 del artículo 879 del Estatuto Tributario se entiende por créditos interbancarios aquellos que se realizan entre establecimientos de crédito, sociedades comisionistas y de bolsa, fiduciarias, administradoras de fondos y pensiones y cesantías y entidades aseguradoras.

En las operaciones de reporto, simultaneas y transferencias temporales de valores, las entidades que intervienen en estas (comisionistas de bolsa) deben identificar una cuenta corriente o de ahorros exclusiva en la que se realizarán las transacciones de dichas operaciones.

- 8. Elección de la tarjeta prepago o cuentas de ahorro exentas del gravamen a los movimientos financieros:** para efectos de la cuenta de ahorro o la tarjeta prepago nominada el titular, presentará ante la respectiva entidad bancaria una solicitud por medio electrónico o físico, expresando que conoce y acepta que la exención solo la podrá aplicar a una cuenta de ahorro o a una tarjeta prepago.
- 9. Operaciones a través de corresponsales no bancarios:** las operaciones que impliquen la realización del Gravamen a los Movimientos Financieros, que se realicen a través de corresponsales no bancarios están sujetos al impuesto.
- 10. Traslados al Tesoro Nacional:** los traslados de recursos que efectúen los establecimientos de crédito o agentes de retención al tesoro nacional no están sujetos al gravamen lo mismo que las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera y de Economía solidaria al establecimiento de crédito.

Concepto de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales N° 12496 del 22 de febrero de 2011. Impuesto sobre las ventas en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas. Se revoca el Concepto 001168 del 8 de enero de 2010.

Se resuelve la solicitud de reconsideración del concepto 001168 del 8 de enero de 2010, donde se indicó que, tratándose del pago de los intereses de mora, en los casos de financiación del impuesto sobre las ventas en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas, el importador está obligado a pagar estos.

La solicitud de reconsideración se fundamenta en que de acuerdo con lo previsto en el artículo 258-2 del Estatuto Tributario, el pago del impuesto sobre las ventas en la importación de maquinaria pesada cuyo valor CIF sea superior a US\$500.000 se realiza de la siguiente manera: un 40% con la declaración de importación y el saldo restante (equivalente al 60% del impuesto) en dos cuotas iguales dentro de los dos años siguientes a la fecha de la importación. Para pagar este saldo el importador debe suscribir un acuerdo de pago con la administración de impuestos.

Una vez analizados los antecedentes legislativos del artículo 258-2 del Estatuto Tributario, la DIAN concluyó que dado que el importador de este tipo de maquinaria está obligado a inscribir un acuerdo de facilidad de pago con el cual garantiza el pago de las cuotas del impuesto sobre las ventas pendientes, en las fechas previstas por la ley, no puede afirmarse que durante este plazo el importador está en mora, cuando la misma ley le está otorgando un plazo para cancelar esta obligación tributaria.

Se trata de un beneficio para incentivar la inversión de la industria de hidrocarburos y minería pues el costo de operación y los equipos importados por esta industria son supremamente altos, con lo cual, a través de este beneficio se alivia la carga financiera que conlleva el pago del IVA. Por lo anterior, no se puede afirmar que la adopción de este beneficio por parte del importador o responsable del impuesto conlleva un incumplimiento que origine el estar en mora del pago de los tributos, por lo cual, no hay lugar a intereses de mora. Distinto es cuando no se cumple con las sumas acordadas para el pago suscrito, transcurrido el término del que trata la norma.

Finalmente, se hace referencia a que el IVA diferido que se causa en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas, sí debe ser objeto de actualización, sin perjuicio de la referencia que se hace en el inciso 6° del artículo 258-2 del Estatuto Tributario. Para la DIAN, aunque el reajuste fue derogado, se hace necesario tener en cuenta el artículo 544 del Decreto 2685 de 1999, que señala: “*que para el pago de valores adeudados por concepto de obligaciones aduaneras pendientes de pago, se tendrá en cuenta el reajuste previsto en el artículo 867-1 del Estatuto Tributario*”, de lo que se desprende que la actualización a través del reajuste está vigente.

Concepto N° 15280 del 3 de Marzo de 2011 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Pago de impuestos, tasas, contribuciones y obligaciones fiscales, condiciones especiales de pago.

En relación con el beneficio establecido en el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010 para el pago de impuestos, tasas, contribuciones y obligaciones fiscales que se encuentren en mora y que correspondan al período gravable 2008 y anteriores, la DIAN manifestó que los conceptos acogidos por este beneficio son:

1. La reducción del 50% de los intereses de mora y de las sanciones actualizadas que estén referidas o asociadas con obligaciones principales correspondientes al año gravable 2008 y anteriores.
2. Reducción del 50% de las sanciones independientes, es decir, aquellas que no están asociadas a un determinado período gravable.

Para hacer uso de esta condición especial de pago, es necesario que en el primer caso se cumpla con el pago del 100% de la obligación principal, el 50% de los intereses en mora y el 50% de las sanciones que tienen referencia con la obligación principal, y en el segundo caso, con el 50% del valor de la sanción que no está asociada a un determinado período gravable.

3. Finalmente frente a este último tipo de sanciones (las impuestas de forma independiente), la DIAN aclaró que la condición especial de pago aplica con respecto a aquellas circunstancias ocurridas en el año gravable 2008 o anteriores, no obstante que la sanción sea impuesta en fecha posterior. Adicionalmente, en este caso no es necesario que se cumpla con el supuesto de estar en mora previsto por el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010 para hacer uso del beneficio.

Concepto No. 101294 del 12 de abril de 2011 de la Dirección General de Seguridad Económica y Pensiones del Ministerio de la Protección Social y la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público – consulta artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

De acuerdo con el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, para efectos de los aportes al Sistema General de Seguridad Social, Pensiones y Riesgos Profesionales, los pagos laborales no constitutivos de salario de los trabajadores particulares no podrán ser superiores al 40% del total de la remuneración.

Lo primero que señala el Ministerio es que esta nueva norma no modifica ni redefine los conceptos de salario ni de ingreso base de cotización previstos por el artículo 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo y adicionalmente precisa que ésta tiene como propósito evitar la elusión y evasión de aportes al Sistema General de Seguridad Social, Pensiones y Riesgos Profesionales.

Con base en la jurisprudencia de la Corte Constitucional (Sentencia C-521 de 1995), el Ministerio considera que el concepto de salario incluye toda contraprestación por un servicio, pero que por acuerdo entre el trabajador y el empleador ciertos pagos que son salario, porque retribuyen el servicio prestado por el trabajador, pueden excluirse de la base de computo para la liquidación de los aportes a la Sistema integral de Seguridad Social ni para el pago de indemnizaciones o de liquidaciones del contrato de trabajo.

Por su parte, en relación con la expresión “remuneración” el Ministerio considera que esta debe entenderse en su sentido natural y obvio, por lo cual, para efectos de lo previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, ésta comprende todo pago que recibe el trabajador como contraprestación retributiva de su trabajo, independientemente de la naturaleza o nombre que se le dé a éste.

Teniendo en cuenta lo anterior, se concluye que dentro del concepto de remuneración se incluyen tanto los pagos que se consideran salario, como aquellos que por expreso acuerdo del empleador y el trabajador no lo son para efectos de los aportes al Sistema Integral de Seguridad Social.

Finalmente, se establece que al momento de efectuar la liquidación y pago de aporte a la seguridad social, los empleadores deben verificar que lo correspondiente a los pagos no constitutivos de salario no se superen el tope del 40% del total de la remuneración, porque de lo contrario, las sumas que excedan de este tope tendrán que ser tenidas en cuenta como parte del ingreso base de cotización, para el pago de aportes a los Sistemas de Salud, Pensiones y Riesgos Profesionales.

Consejo de Estado, Sentencia de 21 de Febrero de 2011, Expediente No. 16105, Magistrado Ponente: Jesùs Orlando Santofimio Gamboa

Improcedencia de la declaratoria de caducidad del contrato estatal cuando el incumplimiento del contratista ha sido determinante la conducta de la entidad estatal

El Consejo de Estado señaló que para que las entidades estatales puedan declarar la caducidad de un contrato estatal éstas no pueden haber puesto al contratista en situación de incumplimiento. Esta aclaración quedó registrada en la providencia de la referencia cuando la mencionada Corporación señaló:

“(…) la entidad estatal estará imposibilitada para declarar la caducidad del contrato si ha puesto al contratista en situación de incumplimiento o si no ha cumplido con las obligaciones que previamente estaban a su cargo.¹ Esta imposibilidad se ha hecho derivar de la facultad que tiene el contratista, en ciertas circunstancias, de invocar en su favor la excepción de contrato no cumplido.

Una de tales circunstancias es precisamente cuando corre a cargo de la entidad estatal la entrega previa de terrenos, planos, levantamientos topográficos, etc.

Puede acontecer sin embargo que en el contrato concurren incumplimientos mutuos, esto es que haya inejecución de las prestaciones tanto de la entidad contratante como del contratista.

En este supuesto habrá que distinguir quién ha debido cumplir primero y aún en este evento deberá subdistinguirse si a pesar de tener que cumplir primero una de las partes, la otra con su conducta ha generado la confianza en su co-contratante de que a pesar de ese incumplimiento previo, ella de todas maneras está presta y decidida a cumplir con lo suyo pues hará lo necesario para este efecto.

Si esto último ocurre y la parte que generó la confianza finalmente no ejecuta las prestaciones a su cargo, quedará también incurso en incumplimiento, a pesar de que la otra haya debido cumplir primero, porque su comportamiento creó una situación digna de ser protegida a la luz de los postulados de la buena fe.

Ahora, esto que se acaba de afirmar cobra más trascendencia si se tiene en cuenta el interés general que envuelve la prestación de los servicios públicos mediante un contrato estatal.

En esa especialísima situación en que ambos contratantes han de tenerse como incumplidos, se siguen las consecuencias que señala el artículo 1609 del Código Civil, esto es que ninguno está en mora y por consiguiente ninguno puede pedir los perjuicios ni la cláusula penal que hayan pactado pues, como se sabe, para poder exigir alguna de estas cosas se requiere que el deudor esté en mora tal como se deduce de los artículos 1594 y 1615 del C. C.”.

¹ Sentencias de abril 7 de 1978 (Expediente 1870), marzo 3 de 1994 (Expediente 7223), marzo 15 de 2001 (Expediente 13415), noviembre 20 de 2008 (Expediente 17031), entre otras.

María Helena Díaz Méndez	(571) 6340555	maria_helena.diaz@co.pwc.com
Eliana Bernal Castro	(571) 6340555	eliana.bernal@co.pwc.com
Carlos Mario Lafaurie Escorce	(571) 6340555	carlos_mario.lafaurie@co.pwc.com
Carlos Miguel Chaparro	(571) 6340506	carlos.chaparro@co.pwc.com
Nacira Lamprea	(571) 6340511	nacira.lamprea@co.pwc.com
Germán García Orduña	(571) 6340555	german.arturo.garcia@co.pwc.com
Hernán Díaz Méndez	(571) 6340555	hernan.diaz@co.pwc.com
Jorge Iván Méndez	(571) 6340555	jorge.ivan.mendez@co.pwc.com
Wilson Herrera Robles	(571) 6340555	wilson.herrera@co.pwc.com
Ricardo Suárez Roza	(571) 6340555	ricardo.suarez@co.pwc.com