

Febrero 2011

Colombia

Tabla de Contenido

- Consejo de Estado – Sección Tercera Consejero ponente: ENRIQUE GIL BOTERO - Bogotá, D. C. Sentencia de junio veintitrés (23) de dos mil diez (2010). Expediente No. 25000-23-26-000-1995-00862-01(16494). Competencia de las Entidades Públicas para declarar el siniestro de incumplimiento y cuantificar el perjuicio mediante Acto Administrativo.
- Memorando No. 0000063 del 22 de febrero de 2011 emitido por parte de la DIAN – Ley 1430 de 2010 artículo 48 – Condición especial de pago (amnistía tributaria).
- Concepto No. 5463 del 28 de enero de 2011 – Retención en la fuente – pagos al exterior - DIAN es pronuncia sobre intereses originados en créditos obtenidos en el exterior o sobre contratos de leasing.
- Consejo de Estado – Sección Cuarta - Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas – Expediente No. 16942 – fecha: veinticinco (25) de noviembre de dos mil diez (2010). Deducción de los gastos generados en un contrato de leasing, por concepto de bonos sodexho canasta y gasolina, gastos indirectos, remodelaciones y por la amortización de licencias de software.
- Sentencia Consejo de Estado – Sección Cuarta - Consejero Ponente: William Giraldo Giraldo – Expediente No. 16988 del 19 de agosto de 2010. Requisitos para la deducibilidad de los gastos por concepto de servicios.
- Consejo de Estado - Sección Cuarta - Sentencia del 27 de enero de 2011 - Expediente No. 18003 - Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Las estampillas como gasto deducible.
- Consejo de Estado - Sección Cuarta - Sentencia del 2 de diciembre de 2010 - Expediente No. 18050 - Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Independencia de los Procesos Sancionatorios respecto de la Conciliación Contencioso Administrativa Tributaria.

Consejo de Estado - Sección Cuarta - Sentencia del 25 de noviembre de 2010 - Expediente No. 17906 - Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Actividad Comercial en I mpuesto de Industria y Comercio – Municipio de Santiago de Cali.

Los contribuyentes industriales del impuesto de industria y comercio que comercialicen en jurisdicciones diferentes a su sede fabril productos no fabricados por ellos, pagan ICA en estas jurisdicciones únicamente por los ingresos provenientes de la comercialización de los bienes fabricados por terceros. El certificado del revisor fiscal es un medio idóneo para probar la base gravable por la actividad de comercialización.

En el caso particular, el contribuyente pagó en Barranquilla el impuesto sobre la actividad industrial por la comercialización de los productos fabricados por el mismo. A su vez, declaró y pagó el impuesto de industria y comercio en el municipio de Cali (uno de los municipios donde comercializaba bienes fabricados por terceros y realiza otras actividades), sobre los ingresos originados en la comercialización de bienes producidos por terceros. La administración tributaria de Cali adiciona la base gravable del impuesto con los ingresos generados por la venta de los bienes fabricados por el contribuyente. Al respecto el H Consejo de Estado afirmó:

Febrero 2011

*“Mientras la ley no limita el ejercicio de la actividad comercial dentro de la industrial, sí lo hace taxativamente con la figura inversa, vale decir, es posible que la actividad industrial conlleve la de comercializar los productos, pero no se puede extender la actividad comercial a las otras dos actividades gravadas, ya que la norma es clara cuando al definir la actividad comercial concluye que serán tales **“siempre y cuando no estén considerados por el mismo Código o por esta ley, como actividades industriales o de servicios”**.*

Ahora, respecto del lugar donde debe ser declarado y pagado el ICA, es claro que el artículo 77 de la Ley 49 de 1990, cuando ordena:

“para el pago del impuesto de industria y comercio sobre las actividades industriales, el gravamen sobre la actividad industrial se pagará en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, teniendo como base gravable los ingresos provenientes de la comercialización de la producción”

La antedicha posición se encuentra avalada por abundante jurisprudencia de la Sala, que además aclara que cuando el mismo industrial comercializa lo que produce, esa comercialización hace parte del proceso industrial y, por tanto no se puede considerar que con ello se esté realizando “otra” actividad gravada cuando vende los productos y explica la forma en que debe probarse tal circunstancia.

En consecuencia, el Consejo de Estado señaló que independientemente del municipio donde se comercialice la producción, el impuesto de industria y comercio debe ser pagado en el municipio de la sede fabril.

Concluye el Consejo de Estado aterrizando en el caso objeto de estudio que *“no es cierto que el artículo 77 de la Ley 49 de 1990 excluya “la posibilidad de imponer gravamen sobre la actividad comercial”, toda vez que la empresa reconoce, declara y paga el ICA en Cali sobre los ingresos que realmente provienen de su “actividad comercial” en dicho territorio, esto es, los obtenidos por la venta de artículos no fabricados por la sociedad y no incluidos en la declaración de del municipio donde opera la sede fabril.”*

Finalmente, sobre el medio para probar la base gravable de los ingresos cada jurisdicción, el Consejo indicó: *“es evidente que, no habiendo sido objetado el dictamen del auxiliar de la justicia, y, dado que las cifras en este consignadas ya habían sido informadas en el certificado del revisor fiscal aportado en la vía gubernativa... la sala considera debidamente probado que la totalidad de la venta de la producción de la empresa tributó como “actividad industrial en Barranquilla”.*

Consejo de Estado - Sección Cuarta - Sentencia del 2 de diciembre de 2010 - Expediente No. 18050- Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Independencia de los Procesos Sancionatorios respecto de la Conciliación Contencioso Administrativa Tributaria.

En virtud de la independencia de los procesos de determinación oficial del tributo y sanción por devolución improcedente, la conciliación del primero con ocasión de lo dispuesto en el artículo 54 de la ley 1111 de 2006, no implica la anulación de los actos sancionatorios o la desaparición *per se* del proceso sancionatorio. En segundo lugar, se aclara que la sanción por inexactitud, al no generar intereses, no puede incluirse dentro de la base para el cálculo de la sanción por devolución improcedente.

Después de que el contribuyente solicitara la devolución del saldo a favor del impuesto de renta, la administración tributaria inició el proceso de determinación oficial del impuesto, tendiente a la disminución de dicho saldo a favor y el proceso de sanción por devolución improcedente, en el que tomó como base de la sanción; el mayor impuesto y la sanción por inexactitud. Cuando el proceso se encontraba en primera instancia, el contribuyente concilió el proceso de determinación oficial y alegó como consecuencia de esto, la imposibilidad de aplicar los actos sancionatorios.

Al respecto, el H Consejo de Estado indicó: “... *el proceso de determinación del impuesto y el proceso sancionatorio son autónomos y se tramitan en forma independiente, además de que la misma norma que otorgó el derecho a conciliar, estableció una forma y un procedimiento distinto para los actos de determinación de impuestos y otro para las sanciones impuestas mediante resolución independiente*”.

Por tanto, el hecho de llevar a cabo y obtener la aprobación de la conciliación frente al proceso de determinación, no hace desaparecer per se la sanción impuesta...”

Frente a la base para la liquidación de la sanción por devolución improcedente, se indicó que: “*habida cuenta de que la suma cuyo reintegro se exige en la resolución sanción incluye los \$97.112.000, correspondientes a la sanción por inexactitud, valor que no causa intereses, este valor no hace parte de la base teórica, y sobre la diferencia de \$60.695.000 (mayor impuesto) se liquidarán los intereses, desde que se ordenó la compensación, hasta la ejecutoria del acuerdo de conciliación...*”

Consejo de Estado - Sección Cuarta - Sentencia del 27 de enero de 2011 - Expediente No. 18003 - Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Las estampillas como gasto deducible.

Mediante el fallo 18003 del 27 de enero de 2011 proferido por el Honorable Consejo de Estado, con ponencia de la Dra. Martha Teresa Briceño, se declaró que el valor pagado por concepto de estampillas, sí es una erogación o costo deducible para los efectos del impuesto de renta y ganancias ocasionales.

Este pronunciamiento se deriva de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta por PUBLICAR DE COLOMBIA S.A. en contra la UAE-DIAN, con respecto a la Liquidación Oficial de Revisión

310642006000044 del 5 de septiembre de 2006 por medio de la cual se confirman las modificaciones propuestas en el Requerimiento Especial 310632005000162 del 9 de diciembre de 2005.

El Consejo de Estado se pronunció frente a la controversia de si las estampillas pueden ser tomadas como deducibles o no, de la siguiente forma:

En efecto, el gravamen que consagró el legislador a favor de las entidades departamentales como estampillas, sigue la regla general del artículo 107 del Estatuto Tributario para las expensas necesarias, y no la limitación que consagre el artículo 115 sobre los impuestos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios.

Así mismo, el Consejo de Estado aclaró que interpretando armónicamente, los artículos 77 y 107 del ET, los costos y deducciones requieren para su deducción los requisitos que expresamente y en términos generales exige el citado artículo 107, para lo cual se deberá analizar su alcance y aplicabilidad en las diferentes clases de erogaciones que realiza el contribuyente en desarrollo de su

objeto social. Por lo tanto, en la medida que el pago de las estampillas es un requisito sin el cual no se puede obtener el ingreso propio de su actividad productora de renta (directorio de páginas amarillas), estas erogaciones se hacen indispensables para perseguir el objeto social de la compañía.

Lo anterior ocurre, independientemente de que el pago de las estampillas sea o no a título de impuestos, pues su procedibilidad como costo o deducción, se define por los requisitos del artículo 107, es decir que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, que sea necesaria y proporcionada, aspectos estos últimos que deben ser vistos con un criterio comercial teniendo en cuenta las expensas normalmente acostumbradas en cada actividad.

Por lo tanto, el Consejo de Estado ha establecido que las erogaciones por concepto de estampillas, si pueden ser tomadas como gastos deducibles, siempre y cuando cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos por artículo 107.

Sentencia Consejo de Estado – Sección Cuarta - Consejero Ponente: William Giraldo Giraldo – Expediente No. 16988 del 19 de agosto de 2010. Requisitos para la deducibilidad de los gastos por concepto de servicios.

Mediante el fallo 16988 del 19 de agosto de 2010 proferido por el Honorable Consejo de Estado, con ponencia del Dr. William Giraldo, se declaró que la aceptación de la deducción por concepto de servicios de asesoría jurídica pagados en el exterior está condicionada a que se cumpla con los requisitos contenidos en el artículo 107 E.T.

A través de esta sentencia, el Consejo de Estado hace referencia al artículo 107 del Estatuto Tributario, el cual establece que son deducibles las expensas realizadas durante el año o periodo gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que sean necesarias, proporcionadas y tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta. La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en el artículo 108 y siguientes.

Por otro lado, el Consejo de Estado afirmó que la proporcionalidad de las expensas, es decir la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) deberá medirse y analizarse en cada caso de conformidad con la actividad lucrativa que se lleve a cabo, conforme con la costumbre comercial para el sector, de manera que la rigidez normativa cederá ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben cumplir.

Llama la atención que a través de esta sentencia el Consejo de Estado concluyó que el contrato suscrito entre las partes no es demostrativo de las calidades profesionales del contratista para la prestación del servicio de asesoría comercial en la venta de azúcar colombiano, y en ese sentido, el Consejo de Estado desconoce la deducción por no encontrar probadas las calidades profesionales del prestador del servicio ni su relación de causalidad ni su necesidad respecto de la actividad generadora de renta del contribuyente.

El Consejo de Estado concluyó que la deducción solicitada por concepto de servicio de asesoría comercial no cumplió con los presupuestos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, toda vez que no se demostró la relación de causalidad de la labor desarrollada por el contratista con la actividad productora de renta de la sociedad actora, como tampoco se demostró la necesidad del gasto para la obtención de la renta.

Consejo de Estado – Sección Cuarta - Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas – Expediente No. 16942 – fecha: veinticinco (25) de noviembre de dos mil diez (2010). Deducción de los gastos generados en un contrato de leasing, por concepto de bonos sodexho canasta y gasolina, gastos indirectos, remodelaciones y por la amortización de licencias de software.

Mediante el fallo 16942 del 25 de noviembre de 2010 proferido por el Honorable Consejo de Estado, con ponencia del Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, consideró, en lo relativo a la deducción de los gastos por depreciación, seguros, intereses y arrendamientos generados en contratos de leasing sobre vehículos entregados a directivos de la compañía para el desempeño de sus funciones y para su uso particular, que eran descontados de la nómina de los trabajadores como parte de la remuneración, sobre los cuales se pactó que no eran salario, el Consejo de Estado afirmó que, contrario a lo expuesto por el Tribunal, las deducciones por estos conceptos no eran procedentes por cuanto no se desvirtuó el carácter salarial de los mismos y, por ende era necesario pagar los correspondientes aportes parafiscales. En este punto, el Consejo de Estado fue enfático al afirmar que en materia laboral debe primar la realidad sobre las formalidades establecidas por los sujetos de las relaciones laborales. Por ende, así se estipule que un pago no es constitutivo de salario, si se demuestra que su finalidad era pagar un salario o remunerar al trabajador por las labores desarrolladas, la realidad es que ese pago se ajusta a la naturaleza salarial. Por lo tanto, para tener derecho a la deducción se debe acreditar el pago de los aportes parafiscales, según lo establecido en el artículo 108 del Estatuto Tributario. Así, existen pagos laborales esporádicos u ocasionales, que pueden ser deducibles en el impuesto de renta conforme al artículo 107 del Estatuto Tributario, por ser necesarios para la generación del ingreso en la actividad productora de renta del contribuyente. Sin embargo, ese criterio no se puede aplicar a este caso, pues se refiere sólo a aquellas partidas que existen dentro del marco de remuneración de un trabajador, que no constituyen factor salarial o prestacional, pero que, sin embargo, están inmersas dentro del concepto de pagos de índole laboral, cualquiera que sea su denominación (bonificaciones ocasionales o participación de utilidades) y, en este caso, los pagos, como se demostró, sí fueron de índole salarial, cuya deducción no procede porque no hicieron parte de la base para el pago de los aportes parafiscales.

En relación con esta sentencia, llama la atención el hecho de que el Consejo de Estado consideró que los pagos pactados como no salario, constituyeron en realidad pagos que buscaban remunerar al trabajador y que por ende sí tienen naturaleza salarial, por lo cual era necesario acreditar el pago de los aportes parafiscales para que los mismos pudieran ser deducibles.

Concepto No. 5463 del 28 de enero de 2011 – Retención en la fuente – pagos al exterior - DIAN se pronuncia sobre intereses originados en créditos obtenidos en el exterior o sobre contratos de leasing.

A través de este concepto, la DIAN establece lo siguiente: La Ley de reforma tributaria 1430 del 29 de diciembre de 2010 en su artículo 47 derogó el numeral 5 del literal a) y el literal c) del artículo 25 del Estatuto Tributario.

Por otra parte, el artículo 47 de la mencionada ley adicionó el artículo 408 del Estatuto Tributario con dos incisos, el primero de los cuales establece una retención a título de impuesto sobre la renta sobre los pagos o abonos en cuenta por los rendimientos financieros, realizados a personas no residentes o

no domiciliadas en el país, originados en créditos obtenidos en el exterior por un término igual o superior a un (1) año o por concepto de intereses o costos financieros del canon de arrendamiento originados en contratos de leasing celebrados directamente o a través de compañías de leasing con empresas extranjeras sin domicilio en Colombia.

La DIAN expresa a través del concepto citado lo siguiente: “De esta manera si bien es cierto han desaparecido del ordenamiento jurídico el numeral 5 del literal a) y el literal c) del artículo 25 del Estatuto Tributario, en virtud de la derogatoria efectuada por el artículo 67 de la ley 1430 de 2010, atendiendo la salvedad del párrafo transitorio del artículo 65 de la citada ley, los contratos de endeudamiento externo a que hacía referencia las normas derogadas, celebrados antes del 31 de diciembre de 2010 no están sometidos a retención.

Por el contrario, los intereses originados en créditos obtenidos en el exterior o cánones sobre contratos de leasing celebrados desde la fecha antes mencionada con empresas extranjeras sin domicilio en Colombia se encuentran sometidas a retención en los términos del artículo 47 de la ley en mención, que adicionó el artículo 408 del Estatuto Tributario.”

Memorando No. 0000063 del 22 de febrero de 2011 emitido por parte de la DIAN – Ley 1430 de 2010 artículo 48 – Condición especial de pago (amnistía tributaria).

A través del artículo 48 de la Ley 1430 del 29 de diciembre de 2010 se consagró una condición especial para el pago de las obligaciones con el objeto de facilitar a los deudores morosos el cumplimiento de las obligaciones y en consecuencia generar condiciones de normalidad en el desarrollo de sus actividades económicas.

Conforme lo ha establecido la DIAN, la condición especial de pago aplica sobre el impuesto sobre la renta del año gravable 2008 y anteriores; el impuesto al patrimonio vigencias 2008 y anteriores; el impuesto sobre las ventas del sexto bimestre de 2008 y anteriores y la retención en la fuente del periodo 12 de 2008 y anteriores. Igualmente, aplica para las sanciones mínimas, obligaciones cambiarias y aduaneras; liquidaciones oficiales y resoluciones sanción, impuestas durante el año 2008 y anteriores.

Tratándose de sanciones independientes que no se encuentran asociadas a un año gravable, éstas serán objeto del beneficio siempre que correspondan al incumplimiento de obligaciones o por la ocurrencia de hechos, durante el año 2008 o anteriores, aún cuando la fecha de imposición de la sanción sea posterior.

La condición especial de pago no aplica para las deudas que correspondan exclusivamente a sanciones por fallos penales y/o disciplinarios.

Para facilitar el trámite de solicitud de acogerse a la condición especial de pago dispuesta en la Ley 1430 de 2010, se entiende surtida la petición con el pago de las obligaciones. En los casos en que no proceda el beneficio, sí debe mediar comunicación oficial en la que se rechace el acceso a la condición especial de pago.

Consejo de Estado – Sección Tercera Consejero ponente: ENRIQUE GIL BOTERO - Bogotá, D. C. Sentencia de junio veintitrés (23) de dos mil diez (2010). Expediente No. 25000-23-26-000-1995-00862-01(16494). Competencia de las Entidades Públicas para declarar el siniestro de incumplimiento y cuantificar el perjuicio mediante Acto Administrativo.

La Sección Tercera del Consejo de Estado reiteró la tesis según la cual las entidades públicas pueden declarar el siniestro de las pólizas que los contratistas del Estado constituyen a su favor.

Adicionalmente, señaló que es deber de las entidades públicas cuantificar el perjuicio, con el fin de determinar cuál es el monto asegurado que debe pagar la compañía de seguros y/o el contratista, siempre que a ésta cuantificación se haya llegado con respeto del debido proceso y con el soporte de las respectivas pruebas de hecho.

En ese sentido, de acuerdo con lo dispuesto por el Consejo de Estado la decisión de la entidad pública de declarar el siniestro incluye las siguientes facultades: “*i) la determinación del amparo o amparos siniestrados –cuando son varios los que cubre la póliza-, ii) las personas a cuyo cargo queda la deuda –aseguradora y/o contratista- y iii) el monto del daño, que no podrá exceder del valor asegurado en la póliza, cuando se le pretende cobrar a la compañía.*”.

Finalmente, el Consejo de Estado concluyó que en el caso de las garantías constituidas a favor de las entidades estatales se invierte el procedimiento de reclamación contemplado en el Código de Comercio, pues si ocurre el siniestro cuando la beneficiaria es la entidad estatal es a la compañía de seguros a quien le corresponde acudir ante el Estado a defender su posición frente cada uno de los aspectos que involucra la declaración del siniestro y la administración decidirá si se presentó o no hecho cubierto con la garantía.

Nota sobre reforma al Código Contencioso Administrativo

El pasado 18 de enero del 2011, fue sancionada la Ley No. 1437 “Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo”. Este nuevo código, que empezará a regir a partir del dos (2) de julio del 2012, deroga, entre otras normas, el actual Código Contencioso Administrativo (Decreto 01 de 1984). Sin embargo, todos los procedimientos y actuaciones administrativas, así como las demandas y procesos en curso a la entrada en vigencia de este Código, seguirán rigiéndose y culminarán de conformidad con el régimen jurídico anterior.

María Helena Díaz Méndez
Eliana Bernal Castro
Carlos Mario Lafaurie Escorco
Carlos Miguel Chaparro
Nacira Lamprea
Germán García Orduña
Hernán Díaz Méndez
Jorge Iván Méndez
Wilson Herrera Robles

(571) 6340555
(571) 6340555
(571) 6340555
(571) 6340506
(571) 6340511
(571) 6340555
(571) 6340555
(571) 6340555
(571) 6340555

maria_helena.diaz@co.pwc.com
eliana.bernal@co.pwc.com
carlos_mario.lafaurie@co.pwc.com
carlos.chaparro@co.pwc.com
nacira.lamprea@co.pwc.com
german.arturo.garcia@co.pwc.com
hernan.diaz@co.pwc.com
jorge.ivan.mendez@co.pwc.com
wilson.herrera@co.pwc.com