



BOLETÍN TRIBUTARIO - 037/19

ACTUALIDAD NORMATIVA - JURISPRUDENCIAL

I. MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

- **TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LAS CUENTAS AFC Y PENSIONES VOLUNTARIAS**

El MinHacienda expidió el Comunicado de Prensa No. 03 del 12 de marzo de 2019 destacando:

“Con el fin de dar claridad sobre el tratamiento tributario de las cuentas AFC y Pensiones Voluntarias, el Gobierno Nacional tomó la decisión de presentar un artículo interpretativo en la discusión del Plan Nacional de Desarrollo que mantenga los beneficios de rentas exentas y proteja a quienes tienen esas cuentas para gozar de beneficios tributarios”.

II. CONSEJO DE ESTADO

2.1 PARA EL CASO EN DISCUSIÓN, LA SALA ENCUENTRA QUE LA ACTIVIDAD QUE REALIZÓ EL CONTRIBUYENTE EN EL PERÍODO DISCUTIDO, CONSISTIÓ EN UN SERVICIO DE INTERMEDIACIÓN DE RECARGAS EN LÍNEA Y, POR ENDE, EL MISMO ESTÁ SUJETO AL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

Agregó la Sala:

*“El artículo 420 del Estatuto Tributario establece que el IVA se aplica sobre los servicios prestados en el territorio nacional y, para esos efectos, se entiende por 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”.*

En este caso, se configuran todos los elementos que definen la prestación de un servicio para efectos de IVA, porque la actividad económica desarrollada por el contribuyente se concreta en obligaciones de hacer, en cumplimiento de las



cuales, sirvió de intermediaria en la comercialización de recargas en línea, a cambio de una contraprestación.

Esa actividad no se trató de una simple venta de bienes: recargas en línea o medios de pago del servicio de comunicaciones, como lo sostiene el actor; sino que va más allá, en tanto el contribuyente suministró por cuenta propia toda una infraestructura tecnológica, equipos, personal directivo, comercial y de mantenimiento, que sirvió de puente entre los operadores de comunicaciones (COLOMBIA MOVIL –hoy TIGO, COMCEL, y TELMEX) y SOLIDDA GROUP, los tenderos y el usuario final.

*Es así, como esa estructura le permitió poner en relación a dos o más personas, transmitiendo y validando datos, y facilitando a sus clientes la venta y entrega de las recargas, en favor de un tercero y por una retribución, **lo que constituye una obligación de hacer que denota la existencia de un servicio.***

*De modo que, la operación económica analizada se concreta en la labor de mediador en la transmisión de datos de recargas entre el operador, tenderos y usuario final, mediante el uso de una infraestructura tecnológica y el suministro de equipos a los tenderos, así como su mantenimiento; **por lo que no es posible desconocer que el contribuyente prestó un servicio como intermediario en la cadena de distribución del servicio de comunicaciones.***

*Esto, independientemente que la actividad se realice de forma directa con los operadores de comunicaciones (COMCEL, TIGO y TELMEX) o, según lo dicen, mediante un contrato de cuentas en participación (SOLIDAD GROUP). **En ambos eventos la sociedad hizo la intermediación y la transmisión de los datos.***

*Lo que se ratifica en el hecho de que como “**compensación por su labor de intermediación**”, el operador le vende al intermediario la recarga en línea por un menor valor al asignado para la venta al público, que **aunque se le dé la connotación de “descuento”, para efectos de IVA, constituye la contraprestación por la intermediación en la comercialización.***

Así también lo informaron los operadores de comunicaciones, quienes reportaron que el descuento entregado constituía la utilidad o remuneración por la actividad de comercialización que realizaba el Grupo Akkar Colombia Ltda.

Por las razones expuestas, no es posible considerar que esos ingresos deriven de la venta de medios de pago de servicios de telecomunicaciones, a que se refiere el artículo 157 de la Ley 1607 de 2012, pues como se ha expuesto, la actividad del contribuyente no se limitó a la venta de las recargas, sino que constituye un servicio de intermediación y transmisión de datos.



En tal sentido, como el servicio de intermediación constituye un hecho generador del impuesto a las ventas, la remuneración percibida por el mismo, esto es el denominado “descuento” se encuentra gravado con IVA.

Finalmente, se precisa que las compras de recarga en línea que realizó la sociedad a los operadores de comunicaciones no están gravadas con IVA, como lo determinó la DIAN, porque de conformidad con el artículo 429 del Estatuto Tributario, en los servicios, entre ellos, el de comunicación, el impuesto se causa una vez se preste el servicio y en cabeza del operador. Pero esa situación no implica que el servicio de intermediación que realizó la actora no se encuentre sujeto a IVA, porque el mismo es independiente del servicio de comunicación de los operadores y, además, no ha sido excluido o exonerado del impuesto, por tal motivo, debe gravarse sobre el valor pagado por ese servicio.

En consecuencia, no prospera el cargo para el apelante”. (Sentencia del 21 de febrero de 2019, expediente 22510).

2.2 SUBRAYA QUE LOS PAGOS DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO REALIZADOS SOBRE LAS PRIMAS POR CONMUTACIÓN PENSIONAL BAJO LA MODALIDAD DE RENTA VITALICIA, CONSTITUYEN PAGOS DE LO NO DEBIDO, PUES NO EXISTE UN TÍTULO O FUENTE DE DONDE EMANE LA OBLIGACIÓN DE LIQUIDAR Y PAGAR DICHO TRIBUTO, PUES POR MANDATO CONSTITUCIONAL ESOS RECURSOS NO SON MATERIA IMPONIBLE

Manifestó la Sala:

“En consecuencia, sí se configuró el pago de lo no debido y, por ende, el derecho a solicitar la devolución de lo que se pagó por concepto de impuestos, como pasa analizarse a continuación...

(...)

La Sala ha precisado de manera reiterada que la normativa tributaria ha establecido la figura del pago de lo no debido a favor de los contribuyentes y al efecto ha señalado las reglas para su procedencia, sin que dentro de ellas se prevea como requisito previo e indispensable la corrección de la declaración privada.

Así mismo, ha indicado que la devolución debe pedirse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva establecido en el artículo 2536 del Código Civil, que antes de la expedición de la Ley 791 de 2002 era de diez años y a partir de su promulgación pasó a ser de cinco años.



A esa misma conclusión llegó esta Sección cuando declaró la nulidad del artículo 147 del Decreto 807 de 1993, que disponía un término diferente para solicitar la devolución en el Distrito Capital.

De acuerdo con las consideraciones expuestas, la Sala confirmará la decisión de primera instancia en el sentido de ordenar la devolución del impuesto pagado por la demandante sobre los recursos por conmutación pensional, como lo precisó el Tribunal, sumas que no fueron cuestionadas por la entidad demandada en la apelación.

Además, porque los valores percibidos por la sociedad y ordenados en devolución por el Tribunal, están soportados en el certificado de revisor fiscal, en el cual se relacionan las sumas que por ese concepto hicieron parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio.

Documento que constituye prueba contable suficiente conforme con el artículo 777 del E.T., en tanto no fue objetado por la Administración ni en sede administrativa ni judicial.

Sumas que a su vez se encuentran respaldadas en el dictamen pericial allegado por la demandante y que fue decretado como prueba por el a quo, en el cual, con fundamento en los libros de contabilidad de la compañía y los respectivos soportes externos e internos, se verificó que en la declaración tributaria se incluyeron ingresos provenientes de la conmutación pensional.

Se observa que el Distrito Capital no controvertió el hecho de que la entidad hubiere pagado el impuesto de industria y comercio por las cuantías señaladas en la demanda, que están soportadas en el certificado del revisor fiscal y en el dictamen pericial.

(...)

En relación con los intereses que proceden sobre los impuestos devueltos, la Sala ha señalado que son los corrientes y moratorios establecidos en el artículo 863 del Estatuto Tributario, aplicable a los pagos en exceso o de lo no debido por remisión de los artículos 850 y 855 ibídem.

*En casos similares al estudiado -devolución de pago de lo no debido- ha reconocido **intereses corrientes** desde la fecha de la notificación del acto administrativo que niega la devolución, hasta la notificación del acto que confirma total o parcialmente el derecho a la devolución, y en caso de ser sometido a control de legalidad ante la jurisdicción, hasta la notificación de la providencia que reconozca el derecho de devolución.*



Entonces, el derecho a recibir intereses corrientes por una suma pagada en exceso o no debida a la administración tributaria se oficializa cuando dicha circunstancia -la del pago en exceso o de lo no debido-, es reconocida mediante un acto administrativo o providencia judicial ejecutoriados, producto de una discusión previa.

*Los **intereses de mora** se causan desde el vencimiento del término para devolver la suma pagada en exceso o no debida, hasta la fecha del pago, porque por su naturaleza sancionatoria se generan desde que la administración se encuentra en mora en la devolución del dinero, esto es, desde que la obligación se hace exigible, lo que ocurre, cuando el caso está en sede jurisdiccional, desde la ejecutoria de la sentencia que declara el pago en exceso o de lo no debido.*

*Con base en las anteriores precisiones, la Sala confirmará la sentencia de primera instancia que accedió a las pretensiones subsidiarias de la demanda, en el sentido de declarar la nulidad parcial de los actos acusados y ordenar la devolución de la suma de \$4.637.053.000, con intereses corrientes desde la fecha de notificación del acto que negó la solicitud de devolución (Resolución DDI-002969 del 12 de febrero de 2013) y moratorios desde el vencimiento del término para devolver, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, conforme con lo previsto en los artículos 863 y 864 del E.T.". **(Sentencia del 21 de febrero de 2019, expediente 23123).***

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO

12 de marzo de 2019