



BOLETÍN TRIBUTARIO - 030/18

DOCTRINA DIAN

I. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

1.1 REGIMEN DE ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR (ECE) - DETERMINACIÓN DE LAS RENTAS PASIVAS

Frente a una consulta en el sentido de *“si se considera renta pasiva aquella renta obtenida por un único residente fiscal colombiano -a través de dos (2) o más entidades controladas del exterior (ECE) que a su vez tienen participación en una filial ubicada en Colombia la cual desarrolla actividades económicas reales?, la DIAN da respuesta así:*

“En relación con la consulta planteada es pertinente indicar que, previa calificación de la renta como pasiva o activa, es necesario determinar que la ECE a la cual se refieren los Artículo 882 y siguientes del Estatuto Tributario: (i) es una entidad sin residencia fiscal. Entre otras razones, por no haber sido considerada de aquellas entidades con sede efectiva de administración en los términos del artículo 12.1 del Estatuto Tributario en Colombia, (ii) es controlada por residente(s) colombiano(s) en los términos del artículo 882 del Estatuto Tributario y (iii) sólo estarán obligados a cumplir con este régimen, aquel(los) residente(s) colombiano(s) tengan una participación, directa o indirecta, igual o superior al 10% en el capital de la ECE.

Después de la verificación de los supuestos establecidos en el párrafo anterior, es necesario clasificar los ingresos percibidos por la ECE, con el objetivo de determinar si los residentes fiscales colombianos deben realizarlos en el mismo año o período gravable en el cual la ECE los realiza, de acuerdo con el Artículo 886 del E.T.

Para estos efectos, se reconocerán los ingresos por parte de los residentes fiscales colombianos en el mismo año o período gravable en el cual los realiza la ECE, siempre y cuando estos ingresos son calificados como pasivos, de acuerdo con el artículo 884 del E.T.; sin embargo, dichos ingresos tienen excepciones a la realización.



En ese sentido, esta consulta se debe abordar desde la perspectiva de aquellas rentas pasivas que admiten excepción, concretamente, aquella de que trata el numeral 1 del artículo 884 E.T., toda vez que la consulta incluye en su supuesto la existencia de una entidad con actividades económicas reales.

El numeral 1 del artículo 884 del E.T. relativo a dividendos y, en general, cualquier forma de distribución establece que se consideran rentas pasivas, salvo que:

(a) Las utilidades que son susceptibles de distribución corresponda a rentas activas de la ECE, sus filiales, subordinadas o establecimientos permanentes, siempre y cuando:

- Supuesto de control directo: Dichas utilidades tengan su origen principalmente en actividades económicas reales llevadas a cabo por la ECE, sus filiales, subordinadas o establecimientos permanentes en la jurisdicción en la que se encuentre ubicada o tenga su residencia fiscal, según el caso, la ECE, sus filiales, subordinadas o establecimientos permanentes.*

En relación con este supuesto, la Ponencia de Primer Debate (Gaceta del Congreso No. 1090 del 5 de diciembre de 2016) indicó lo siguiente: "Proviene de actividades económicas reales llevadas a cabo directamente por la ECE, sus filiales, subordinadas o establecimientos permanentes en el lugar de la residencia de la ECE, sus filiales, subordinadas o establecimientos permanentes; y en el caso de las filiales, subordinadas o establecimientos de la ECE, estas deberán ser controladas indirectamente por uno o más residentes fiscales colombianos".

- Supuesto de control indirecto: En el caso de las filiales, subordinadas o establecimientos permanentes de la ECE, estas, a su vez, sean controladas indirectamente por uno o más residentes fiscales colombianos.*

En relación con este supuesto, la Ponencia de Primer Debate (Gaceta del Congreso No. 1090 del 5 de diciembre de 2016) indicó lo siguiente: "Proviene de actividades económicas reales llevadas a cabo por las filiales y subordinadas de la ECE que tengan residencia fiscal en el mismo país de la ECE".

(b) De haberse distribuido directamente a los residentes fiscales colombianos, los dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución o realización de utilidades habrían estado exentos de tributación en Colombia en virtud de un convenio para evitar la doble imposición.



Así las cosas, en el supuesto de la consulta, será considerada renta pasiva aquella renta obtenida por un residente fiscal colombiano -a través de dos ECE- que a su vez tienen una filial ubicada en Colombia, toda vez que la excepción que consagra la norma sólo aplica cuando la filial, subordinada o establecimiento permanente de la ECE se encuentra ubicada en la misma jurisdicción de la ECE. Así lo confirma nuevamente la Ponencia de Primer Debate al concluir lo siguiente:

"En este orden de ideas, no importa en qué lugar del mundo se realice la actividad por parte de la filial y subordinada de la ECE siempre que tenga la misma residencia fiscal del ECE". (Concepto 001870 del 21 de diciembre de 2017).

1.2 SUBRAYA QUE EL ARTÍCULO 28-1 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO (TRANSACCIONES QUE GENERAN INGRESOS QUE INVOLUCRAN MÁS DE UNA OBLIGACIÓN) SÓLO ES APLICABLE PARA EFECTOS DE DETERMINAR EL INGRESO EN RENTA PARA ESTE TIPO DE OPERACIONES, MIENTRAS QUE LOS HECHOS GENERADORES Y EXCLUSIONES DEL IVA SE RIGEN POR SUS NORMAS PARTICULARES

Frente al tema expuesto manifestó:

"En primer lugar, el artículo 28-1 ET, adicionado por la Ley 1819 de 2016, art. 29, fue introducido para efectos de regular un aspecto del Impuesto a la Renta y Complementarios.

En este sentido la transacción descrita en la norma, consistente en que " ... cuando en una única transacción, se vendan en conjunto bienes o servicios distintos, en donde el contribuyente se obliga con el cliente a transferir bienes o servicios en el futuro(sic) ... ", es una situación que tendrá como consecuencia el tratamiento allí estipulado, únicamente para efectos del impuesto a la renta, a saber: " ... El ingreso total de la transacción, así como los descuentos que no sean asignables directamente al bien o servicio, deberán distribuirse proporcionalmente entre los diferentes bienes o servicios comprometidos, utilizando los precios de venta cuando estos se venden por separado, de tal manera que se refleje la realidad económica de la transacción ... ".

(...)

En conclusión, el artículo 28-1 ET solo tiene aplicación para efectos de determinar el impuesto sobre la renta y complementarios. Lo anterior, sin perjuicio de que situaciones descritas en la norma o planteadas por los peticionarios con relación a la misma, puedan constituir un hecho generador de otro gravamen como podría ser el impuesto al valor agregado, por ejemplo. Situaciones en las cuales se debe



analizar en cada caso para determinar cuáles son las normas aplicables a dicho hecho generador, según el impuesto que corresponda.

En este contexto, fue que se dio respuesta a la pregunta número 2, del Concepto 006415 de 2017, pues el consultante interrogó: "qué tratamiento fiscal se le debe dar en materia del impuesto a las ventas en la parte que corresponde al comodato (arrendamiento)", frente a lo cual se precisó que en el supuesto que se tratará de la prestación del servicio de arrendamiento y no de comodato, se debería aplicar la tarifa que corresponde a esta clase de servicio, es decir que la respuesta se limitó al supuesto del concepto de arrendamiento, dado que el consultante confundió la figura de comodato y arrendamiento". (Concepto 001923 del 22 de diciembre de 2017).

1.3 CONFIRMA LA DOCTRINA DEL CONCEPTO 013716 DE 2017¹ QUE CONCLUYÓ QUE EN LA MEDIDA QUE LA NORMA FISCAL NO CONTEMPLÓ NINGUNA LIMITACIÓN O EXCEPCIÓN SOBRE EL TRATAMIENTO ESPECÍFICO EN LOS DESCUENTOS POR PRONTO PAGO, SE DEBE CONSIDERAR LOS TRATAMIENTOS DE RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN, QUE ESTABLEZCAN LAS NORMAS CONTABLES VIGENTES, PARA CADA AÑO GRAVABLE EN ESTE HECHO ECONÓMICO, YA SEA COMO MENOR VALOR DEL INGRESO EN EL CASO DE LAS VENTAS O COMO MENOR VALOR DEL INVENTARIO O DEL COSTO EN EL CASO DE LAS COMPRAS

Agregó la DIAN:

"No sobra advertir que cualquier ajuste que deba realizarse (en el ingreso, en el inventario o costo) entre el descuento tomado en el reconocimiento inicial de la transacción y el efectivamente realizado, deberá reconocerse igualmente para efectos fiscales en el período en el que se realice contablemente.

Cabe recalcar, que lo expresado en el concepto antes citado es el efecto de los descuentos por pronto pago respecto del impuesto sobre la renta". (Concepto 001877 del 21 de diciembre de 2017).

1.4 LA INFORMACIÓN DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS CONSTITUYE UN INSUMO PARA LA UNIDAD DE GESTIÓN PENSIONAL Y PARAFISCALES (UGPP) EN SUS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN, POR ELLO LA DECISIÓN DE REVOCAR, ANULAR O CONTINUAR EL PROCESO DEBE SER SOLICITADO Y DEBATIDO ANTE DICHA ENTIDAD DENTRO DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA POR ELLA ADELANTADO

¹ Informado en nuestro Boletín Tributario No. 109/17



Enfatizó la DIAN:

“Del mismo modo, en el evento de que el contribuyente corrija de manera voluntaria la declaración presentada ante la autoridad tributaria, lo procedente es que informe a la UGPP de la corrección realizada, a efectos de que la entidad evalúe la situación puesta de presente por el investigado en el proceso adelantado en su contra”. (Concepto 001871 del 21 de diciembre de 2017).

1.5 EL CONTRATO DE COMPRAVENTA CON PACTO DE RETROVENTA CELEBRADO ENTRE UNA COMPRAVENTA (RÉGIMEN COMÚN) Y UNA PERSONA NATURAL SIN RUT NO SE ENCUENTRA DENTRO DE LOS DOCUMENTOS ESTABLECIDOS DE MANERA TAXATIVA POR EL LEGISLADOR COMO EQUIVALENTES A LA FACTURA

Al respecto precisó:

“Ahora bien, en lo relativo a si el contrato de compraventa puede ser utilizado como soporte de una deducción legal de costos y gastos ante la DIAN este despacho se pronunció sobre el tema en el Oficio 024119 del 6 de septiembre de 2017, en los siguientes términos:

"En efecto, como se indica en el Concepto 001489 del 30 de enero de 2017: "(. ..) en ningún caso la adquisición de bienes o servicios gravados de personas pertenecientes al régimen simplificado por parte de responsables del régimen común dará lugar a la práctica de la retención del IVA teórico."

Si bien los responsables del régimen común ya no asumen el impuesto sobre las ventas en las operaciones referidas en los citados literales, continúa vigente el documento equivalente establecido en desarrollo de los mismos, no solo porque permite, en general, identificar operaciones en las cuales el adquirente es responsable del régimen común y el vendedor es persona natural o responsable del régimen simplificado, sino también por la remisión expresa que hace el literal c) del artículo 177-2 del Estatuto Tributario, al documento a que se refiere el literal f) del artículo 437 ibídem, documento que corresponde actualmente al señalado en el artículo 1. 6. 1.4. 40 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 (que incorpora el artículo 3 del Decreto 522 de 2003)".

(...)

En suma, en el evento de la adquisición de bienes y servicios gravados de personas pertenecientes al régimen simplificado por parte de responsables del régimen común para la deducción de costos y gastos el documento debe cumplir con los



requisitos establecidos en el Estatuto Tributario y en los Decretos reglamentarios vigentes para ser tenido como documento equivalente a la factura, en el presente caso tal y como se señaló líneas arriba el contrato de compraventa no es un documento equivalente a la factura". (Concepto 000034 del 24 de enero de 2018).

1.6 RESALTA QUE EN LA VENTA DE BIENES IMPORTADOS A UN USUARIO INDUSTRIAL DE ZONA FRANCA O ENTRE ESTOS, EL IMPUESTO DE IVA SE FACTURA CON LA TARIFA CERO (0) SIEMPRE QUE LOS BIENES SEAN NECESARIOS PARA EL DESARROLLO DEL OBJETO SOCIAL DE DICHS USUARIOS Y TENGAN VOCACIÓN EXPORTADORA, ES DECIR, QUE LOS BIENES CORPORALES SE INTEGREN EN EL BIEN FINAL QUE HA DE LLEGAR AL MERCADO EXTERNO. (Concepto 001881 del 21 de diciembre de 2017).

1.7 REITERA EL PRINCIPIO DE TRANSPARENCIA FISCAL EN LOS CONTRATOS DE FIDUCIA MERCANTIL, EN EL SENTIDO DE QUE LA CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS PARA EL FIDEICOMITENTE O BENEFICIARIO ES EL QUE CORRESPONDA AL ORIGEN DE LOS MISMOS, BIEN SEA COMO DIVIDENDOS, PARTICIPACIONES, RENDIMIENTOS FINANCIEROS O CUALQUIER OTRO CONCEPTO. (Concepto 001878 del 21 de diciembre de 2017).

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO

22 de febrero de 2018