



BOLETÍN TRIBUTARIO - 073/19

DECRETOS GOBIERNO NACIONAL - DOCTRINA DIAN -
JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

I. DECRETOS GOBIERNO NACIONAL

- CONCILIACIÓN CONTENCIOSO/ADMINISTRATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA - TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS, ADUANEROS Y CAMBIARIOS - PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD EN ETAPA DE COBRO (REGLAMENTAN LOS ARTÍCULOS 100, 101 Y 102 DE LA LEY 1943 DE 2018, SE SUSTITUYE EL TITULO 4 DE LA PARTE 6 DEL LIBRO 1 Y SE ADICIONA EL CAPITULO 8 TITULO 2 DE LA 6 DEL LIBRO 1 DEL DECRETO 1625 DE 2016 ÚNICO REGLAMENTARIO EN MATERIA TRIBUTARIA) - [Decreto 872 del 20 de mayo de 2019](#)
- IMPUESTO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIO AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y AL IMPUESTO AL PATRIMONIO (REGLAMENTAN LOS ARTÍCULOS 42 A 49 DEL CAPÍTULO 11 DEL TÍTULO 111 DE LA LEY 1943 DE 2018 Y SE ADICIONA EL TÍTULO 7 A LA PARTE 5 DEL LIBRO 1 DEL DECRETO 1625 DE 2016 ÚNICO REGLAMENTARIO EN MATERIA TRIBUTARIA) - [Decreto 874 del 20 de mayo de 2019](#)
- COMPOSICIÓN Y FUNCIONAMIENTO DE LA COMISIÓN DE ESTUDIO DEL SISTEMA TRIBUTARIO TERRITORIAL DE QUE TRATA EL ARTÍCULO 106 DE LA LEY 1943 DE 2018 (ADICIONA EL TÍTULO 8 A LA PARTE 1 DEL LIBRO 1 DEL DECRETO 1068 DE 2015, DECRETO ÚNICO REGLAMENTARIO DEL SECTOR HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO) - [Decreto 873 del 20 de mayo de 2019](#)



II. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

2.1 DOCTRINA

2.1.1 “CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y LA REPÚBLICA DE COLOMBIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO” - REGALÍAS

CONSULTA:

“¿Una persona jurídica colombiana pagará regalías mineras a otra persona jurídica chilena (aplica convenio de doble tributación con Chile), la inquietud es si esas regalías están gravadas con IVA?, y sabiendo que la persona jurídica colombiana practicará la retención del 10% que enuncia el tratado de doble tributación con Chile sobre cada pago al exterior, esos pagos estarían limitados a la deducibilidad del 15% de pagos al exterior en materia de renta para la persona jurídica?”.

RESPUESTA:

“En primer lugar, aclaramos que de conformidad con el artículo 12 del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio (Ley 1261 de 2008) el termino regalías se refiere a "las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y el sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otra propiedad intangible, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Se considerarán dentro de este concepto los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría".

Por otro lado, cuando nos referimos las regalías mineras, son los pagos que hacen las compañías petroleras y mineras al Estado Colombiano, por explotar yacimientos de un recurso natural no renovable (Contraloría General de la República <https://www.contraloria.gov.co/web/regalías>).

En este orden de ideas, considerando que los pagos de regalías relacionadas a la minería solo se realizan al Estado Colombiano, asumimos que los pagos



realizados a la persona jurídica chilena mencionado en su consulta- se refieren a los establecido en el artículo 12 del Convenio citado anteriormente.

Por consiguiente, y en virtud de las normas transcritas la persona jurídica colombiana deberá practicar una retención del 10 por ciento del importe bruto de las regalías pagadas siempre y cuando el beneficiario efectivo de éstas sea residente del otro Estado Contratante (Chile).

Frente a la aplicación de la limitación a la deducibilidad del 15% por ciento de los pagos al exterior establecida en el artículo 122 del Estatuto Tributario, ya se manifestó al respecto a través de Concepto 077842 de 2011 el cual indicó lo siguiente:

"Así las cosas, bajo la legislación interna es clara la procedencia de la deducción del 100% de las expensas efectuadas en el exterior para la obtención de rentas de fuente dentro del país, cuando sea obligatoria y se haya practicado la retención en la fuente.

Sin embargo, surge la lógica inquietud de si tal deducción se mantiene en presencia de un Convenio para Evitar la Doble Imposición en el que se determina que la potestad tributaria respecto de estas rentas recae en el país de residencia del beneficiario, lo cual, comporta la improcedencia de practicar retención en la fuente en el otro país contratante.

En tal sentido y en virtud de la cláusula estudiada, la norma tributaria que prevé la limitación de los gastos deberá ceder ante aquella y los pagos realizados por las empresas residentes en Colombia a los residentes del Estado con el cual Colombia tenga suscrito un CDI y la haya pactado expresamente, deberán ser aceptados en las mismas condiciones y cumpliendo los requisitos legales para su procedencia, en la misma forma que si se hubieran pagado a un residente de Colombia.

Por ello y como se consideró en el Concepto No 38998/11, referido:

"... ante la disposición incorporada en el Instrumento Internacional que dispone claramente el principio de no discriminación en relación con los pagos efectuados a residentes del exterior, deberá atenderse lo allí dispuesto; sin perder de vista que la misma norma convencional reconoce el cumplimiento que debe darse a la transparencia en las operaciones entre vinculados económicos".

Es decir, que ante la existencia de la cláusula de no discriminación, Núm 3 del aludido Convenio con el Reino de España, debe en aras, entre otros del respeto al principio del "Pacta Sunt Servanda" consagrado en la Convención de Viena sobre el derecho de los tratados internacionales, darse aplicación a esta cláusula y en consecuencia reconocer la viabilidad



para la empresa contribuyente residente en Colombia de deducir los pagos y abonos en cuenta efectuados a un residente de España, "en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente" en Colombia, siempre y cuando tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país y se cumplan los demás requisitos legales para su procedencia".

En virtud de lo anterior, en materia de IVA, debemos observar lo establecido en literal b) y el parágrafo 3 del artículo 420 del Estatuto Tributario:

"Art. 420. Hechos sobre los que recae el impuesto.

El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

(...)

b) La venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial.

(...)

PARÁGRAFO 3. *Para efectos del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional".*

En este sentido y asumiendo que el pago de las regalías de las cuales se refiere la consulta derivan de la explotación de un activo intangible, dicha operación se estará sujeta al impuesto, solo si el activo intangible únicamente se encuentra asociado a la propiedad industrial y el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente o la sede de su actividad económica en el territorio nacional". (Concepto 005744 del 7 de marzo de 2019).

2.1.2 SUBRAYA QUE LA BASE GRAVABLE DEL IVA PARA LOS COMBUSTIBLES, EN EL CASO DE LOS IMPORTADORES, ES EL INGRESO AL PRODUCTOR, EL CUAL ES FIJADO POR EL MINISTERIO DE MINAS Y ENERGÍA

Agregó la DIAN:



“No obstante, en los casos en que no sea regulado el Ingreso al Productor por la reseñada entidad pública, la base gravable del IVA será el precio de venta sin incluir transporte por poliducto.

Así las cosas, en respuesta a su pregunta se indica que, de conformidad con el artículo 467 del E.T., precitado, en la importación de biodiesel es el Ministerio de Minas y Energía la entidad competente para fijar el Ingreso al productor (IP) y, por ende, éste será el valor de la base gravable del impuesto sobre las ventas”. (Concepto 005746 del 7 de marzo de 2019).

III. CONSEJO DE ESTADO

3.1 PARA EL CASO EN DISCUSIÓN, LA SALA ENCUENTRA AJUSTADOS A LA LEGALIDAD LOS ACTOS DEMANDADOS, TODA VEZ QUE LA PARTE ACTORA NO ACREDITÓ QUE LOS INGRESOS EXENTOS EN DISCUSIÓN FUERON PRODUCTO DE LAS OPERACIONES QUE REPORTÓ CON LOS CLIENTES CON QUIENES NO FUE POSIBLE ADELANTAR EL RESPECTIVO CRUCE DE INFORMACIÓN PARA LA COMPROBACIÓN REQUERIDA POR LA ADMINISTRACIÓN. POR LO TANTO, LA DEMANDANTE NO TENÍA DERECHO A SOLICITAR, EN LA DECLARACIÓN DEL IVA DEL BIMESTRE EN DISCUSIÓN, LOS IMPUESTOS DESCONTABLES DERIVADOS DE LAS OPERACIONES SUPUESTAMENTE REALIZADAS CON LOS COMPRADORES

Manifestó la Sala:

“Por ello, a pesar de que la parte demandante afirme que su propia contabilidad y el certificado del contador constituyen prueba de la realidad de esas transacciones, y que no fue cuestionada por la demandada, la Sala reitera que el Estatuto Tributario otorga pleno valor probatorio a la contabilidad del contribuyente, siempre que sea llevada con observancia de los requisitos fijados por la propia ley, y que la Administración no haya desvirtuado esos medios probatorios.

Sobre la calidad de prueba suficiente, la Sección ha dicho que el certificado del contador o del revisor fiscal debe contener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse...

(...)



En consecuencia, un certificado de contador público o de revisor fiscal que dé certeza de la veracidad de las afirmaciones contenidas en dicho documento constituye prueba contable suficiente de acuerdo con la ley. No obstante, la DIAN puede, si lo estima pertinente, hacer las comprobaciones que considere necesarias.

(...)

Conforme con lo anterior, la Sala advierte que en este caso no fueron indicios sino pruebas directas, pues la Administración dio cuenta de la falta de verificación de los compradores reportados y a partir de declaraciones de terceros se desvirtuó la realidad de las operaciones en discusión, de las cuales se derivan los impuestos descontables.

*En la mayoría de los casos, porque **no fue posible ubicar a los compradores en las direcciones informadas en el RUT**, y porque uno de los presuntos clientes declaró no haber realizado operaciones con el demandante durante el periodo en discusión, de manera que no fue posible verificar, en relación con estos, los registros contables y soportes externos de los compradores con los de la demandante, criterios conforme con los cuales, en anteriores oportunidades, la Sala ha rechazado la procedencia de los impuestos descontables declarados, total o parcialmente.*

(...)

En cualquier caso se advierte que el total del IVA que pagó el contribuyente por compras de concentrado llevadas como descontables, fueron reconocidas por la demandada, y tienen relación de causalidad con el total de ventas exentas que también fueron aceptadas.

Así las cosas, al analizar en conjunto las pruebas, la Sala considera que dicho acervo probatorio le resta credibilidad a las facturas, en tanto desvirtúa la realidad de algunas de las ventas de huevos que esos documentos registran.

Se reitera que si bien es cierto que las facturas son la prueba idónea en materia de costos e impuestos descontables, de conformidad con el artículo 742 del Estatuto Tributario, estos documentos pueden ser desvirtuados por otros medios probatorios, directos o indirectos, que no estén prohibidos en la ley, como ocurrió en este caso con las pruebas documentales y las visitas de verificación practicadas por la Administración.

Como se vio, la DIAN no pudo constatar las operaciones informadas por la actora, por la imposibilidad de comprobar la existencia real de las mismas con algunos de sus compradores.



Con fundamento en lo anterior y en desarrollo de la prevalencia de lo sustancial sobre lo formal, es claro que ante la inexistencia de las operaciones referidas, resulta procedente el rechazo de tales transacciones y de los impuestos descontables declarados por la actora en el periodo discutido".
(Sentencia del 9 de mayo de 2019, expediente 21298).

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO
22 de mayo de 2019