



# INFORME

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

A continuación, presentamos algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

**1. Los dividendos que se repartan con cargo a utilidades generadas antes del año 2017, no están sometidos a los gravámenes incorporados en las dos últimas reformas tributarias.** Así lo sostiene la DIAN en el concepto 004580 del 25 de febrero de 2019.

En opinión de algunos, había una derogatoria tácita de la norma de transición consagrada en el artículo 246-1 del E.T. La DIAN, sin embargo, considera que no existe tal derogatoria, dado que no hay contradicción entre los dos regímenes de transición, por tanto, a los dividendos originados en utilidades anteriores al 2017, independientemente de cuando sean distribuidos, no les aplican los artículos 242, ni el 242-1 del E.T.

Dice así la parte pertinente del concepto de la DIAN 004580 del 25 de febrero del 2019.

“Con la expedición de la Ley 1943 de 2018, se establecieron nuevas disposiciones sobre dividendos y participaciones y mediante el artículo 121, se estableció que los dividendos y participaciones decretados en calidad de exigibles a 31 de diciembre de 2018, mantendrán el tratamiento aplicable con anterioridad a la vigencia de la Ley 1943 de 2018, por lo tanto, sus disposiciones se encuentran vigentes. Si bien podría argumentarse que existe una derogatoria tácita, esta solo opera cuando existe una clara contradicción entre dos normas y, por ende, prevalecería la norma posterior. En este caso, consideramos que no existe una contradicción manifiesta entre los dos regímenes de transición.

“Por consiguiente, los dividendos originados de utilidades anteriores al año gravable 2017, mantienen el tratamiento del régimen anterior, así se decreten en calidad de exigibles con posterioridad en año 2017 y siguientes.

“Ahora bien, frente al impuesto sobre la renta a los dividendos recibidos por sociedades nacionales previsto por el artículo 242-1 del Estatuto Tributario y el régimen de transición establecidos por la Ley 1943 de 2018, y teniendo cuenta su consulta, se aplicarán de la siguiente manera:

“1. Los dividendos que se repartan con cargo a utilidades generadas a partir del inicio del año gravable 2017, que fuesen decretadas en calidad de exigibles antes del 31 de diciembre de 2018, mantendrán el régimen de dividendos de la ley 1819 de 2016.



# INFORME

Si fueron decretados en calidad de exigibles con posterioridad a la fecha anterior, les resultará aplicable lo establecido en la ley 1943 de 2018.

2. Los dividendos que se repartan con cargo a utilidades generadas a partir del año gravable 2017, si fueron decretados en calidad de exigibles antes del 31 de diciembre de 2018 mantendrán el régimen de dividendos de la Ley 1819 de 2016. En caso contrario las disposiciones de la Ley 1943 de 2018, le resultaran aplicables.

“3. Los dividendos que se repartan con cargo a utilidades generadas en cualquier año posterior al año gravable de 2019, les resultará aplicable las disposiciones sobre dividendos introducidas mediante la Ley 1943 de 2018. Los que se repartan con cargo a utilidades anteriores generadas con anterioridad del año gravable 2017, mantendrán el régimen anterior a la Ley 1819 de 2016 y a la Ley 1943 de 2018, así fuesen decretados con posterioridad al 31 de diciembre de 2018”.

## **2. La DIAN acepta que el documento POS sirva como soporte de costos y deducciones e impuestos descontables, mientras no se reglamente.** Así lo hace en los conceptos 04832 y 004834, ambos del 27 de febrero de 2019.

Aunque el artículo 616-1 del E.T. **no** acepta los documentos POS como soporte de costos y deducciones, el párrafo transitorio del mismo indica que los requisitos, condiciones, y procedimientos establecidos en el artículo serán reglamentados por el Gobierno Nacional. Lo anterior dio lugar a una duda en cuanto a si el documento POS requería reglamentación o si la misma se había hecho mediante la resolución 2 de 2019. La DIAN, en los conceptos mencionados 04832 y 004834 de 2019, señala que aún no se ha reglamentado el POS y que, por tanto, hasta tanto no se reglamente tendrá plena vigencia.

## **3. El obligado a expedir factura electrónica siempre debe generarla en formato XML, pero puede entregarla en formato electrónico, impresa o digital, según la condición del adquirente.** En el concepto 0000182 del 1 de febrero de 2019, la DIAN sostuvo lo siguiente:

¿Si el usuario, adquirente del bien o servicio, no cuenta con correo electrónico para efectos de la entrega de factura electrónica, la compañía prestadora del servicio podría negarse a la prestación de los servicios que ofrece?

Tesis jurídica:

El proveedor de un bien o servicio que expide factura electrónica, siempre debe generarla en el formato estándar XML adoptado por la DIAN y entregarla al adquirente según la condición



# INFORME

de éste, es decir, en formato electrónico si el adquirente es obligado a expedir factura electrónica o, si no lo es, haya optado por esta forma de entrega. Para tal efecto debe informar como mínimo un correo electrónico.

Cuando el adquirente no es obligado a factura electrónica o es simplemente un adquirente de bienes o servicios que no ha optado por esa forma de entrega, la recibirá en representación gráfica en formato impreso o digital. En este último evento debe informar un correo electrónico, a menos que el vendedor se la disponga en un sitio electrónico.

El vendedor o proveedor no puede negarse a prestar el servicio si el adquirente no informa un correo electrónico para la entrega de la representación gráfica de la factura electrónica en medio digital.

#### **4. No son deducibles los pagos de penalidades por incumplimiento de contrato por no cumplir los requisitos de causalidad y necesidad.** La DIAN reitera su posición en el concepto 000175 del 1 de febrero de 2019, de la cual se resalta lo siguiente:

¿los pagos por producto de una penalidad por incumplimiento en un contrato de tipo civil o privado se encuentran inmerso dentro del nexos causal? ¿Dicho pago de acuerdo con el artículo 107 del E.T. es deducible de renta?

(...)

Ahora bien, frente a la consulta en cuestión, este despacho considera que las erogaciones realizadas producto de una penalidad por incumplimiento de contrato, no constituyen un gasto deducible del impuesto sobre la renta. Lo anterior considerando que dicho gasto no cumple con los requisitos de causalidad, ni de necesidad incorporados en el artículo 107 del E.T. Adicionalmente, consideramos que al aceptar como deducción estas erogaciones, se estaría avalando el incumplimiento de un contrato para la obtención de un menor impuesto a cargo.

#### **5. Actualización del registro web para continuar en el régimen tributario especial:**

- El vencimiento de los plazos para actualizar dicho registro web, de acuerdo con el último dígito del NIT, comienza el **día 22 de marzo de 2019**. Debe tenerse en cuenta que para la actualización es necesario, entre otros aspectos, allegar el acta de la reunión del máximo órgano de dirección en la que se aprobó la distribución del beneficio neto o excedente del respectivo año gravable, si hay lugar a ello.



# INFORME

- También conviene tener presente que, si a la fecha de la actualización no se ha vencido el término para la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementario, y la declaración no se ha presentado, no habrá lugar a diligenciar la información del número del formulario, número del radicado o del autoadhesivo y fecha de presentación de la declaración.

**6. Exención de la contribución de solidaridad de energía eléctrica y gas natural:** recuerde que, con el fin de determinar la continuidad en la aplicación de la exención, los usuarios deberán presentar cada seis (6) meses ante la empresa prestadora del servicio o ante la entidad encargada del recaudo de la contribución, según corresponda, el RUT actualizado.

Este requisito de control está previsto tanto en el Decreto 2860 de 2013 (energía eléctrica) como en el Decreto 654 de 2013 (gas natural). Llama la atención que el Decreto Único Tributario (1625 de 2016) sólo compiló las disposiciones del Decreto 654 de 2013.

**7. Beneficios que trajo la pasada Ley de Financiamiento (Ley 1943 de 2018):**

- a. Favorabilidad en etapa de cobro:** esta debe ser a solicitud del contribuyente, responsable, declarante, agente retenedor, deudor solidario, deudor subsidiario o garante. Otros aspectos para tener en cuenta:
- Aplica la reducción de la sanción en aplicación de principio de favorabilidad.
  - Frente a Resoluciones que imponen exclusivamente sanciones, es preciso el pago de la sanción actualizada reducida.
  - Frente a Resoluciones que prevén la sanción por devolución o compensación improcedente, es necesario el Reintegro de sumas, intereses y el pago de la sanción reducida.
  - Lo anterior aplica a los pagos de la obligación tributaria que preste mérito ejecutivo y que sean realizados desde la fecha de publicación de la ley y la solicitud debe presentarse a más tardar el 28 de junio del 2019.



# INFORME

**b. Posibilidad de pagar y seguir debatiendo: aspectos para tener en cuenta:**

- Reducción de la sanción por inexactitud y mejores tasas de interés (créditos consumo + 2 puntos).
- Contribuyente puede seguir discutiendo tema de fondo siempre que pague.
- Aplica para procesos anteriores y posteriores a la Ley 1943 de 2018.

**Contribución de los contratos de obra pública o concesión de obra pública y otras concesiones: sentencia C-100 de 2018 de la Corte Constitucional:** en esta sentencia, la Corte Constitucional decidió sobre una demanda en contra del aparte del párrafo del artículo octavo de la Ley 1738 de 2014 que otorgó carácter permanente a dicha contribución.

El punto en discusión fue si dicho aparte otorgó carácter permanente a una disposición que ya no estaba vigente para el 18 de diciembre de 2014.

Según el demandante, la contribución, creada por la Ley 1106 de 2006, estuvo vigente hasta el 29 de diciembre de 2013, en virtud de lo dispuesto por la Ley 1430 del 29 de diciembre de 2010; norma esta última que derogó la Ley 1421 del 21 de diciembre de 2010.

Aquí cabe precisar que la Ley 1421 del 21 de diciembre de 2010 prorrogó el gravamen por 4 años; mientras que la Ley 1430 del 29 de diciembre de 2010, por 3 años.

Para la Corte resulta razonable la posición expresada por la DIAN en el concepto No. 41622 del 14 de julio de 2014, en el sentido de que la disposición de la Ley 1421 de 2010 es especialísima y prevalece sobre la disposición de la Ley 1430 de 2010; de tal suerte que el gravamen si estaba vigente al momento de la expedición de la Ley 1738 de 2014. En consecuencia, declaró exequible el aparte demandado.

**Están sujetas al régimen de transición las utilidades en la enajenación de los predios destinadas a proyectos de renovación urbana no asociados a viviendas de interés social o de interés prioritario:** Esto en virtud de la declaración de exequibilidad condicionada del párrafo primero de dicho artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 hecha por la Corte Constitucional en la sentencia C-083 de 2018.



# INFORME

Si bien en la ley 1943 del 2018 se incluye expresamente en el artículo 235-2 numeral 4 literal c) como renta exenta los proyectos de renovación urbana la sentencia es muy importante pues define que las omisiones absolutas las cuales están excluidas de cualquier tipo de escrutinio y de ella destacamos lo siguiente:

Recordó los requisitos para verificar la existencia, o no, de este tipo de omisiones, así:

“(a) Que exista una norma sobre la cual se predique necesariamente el cargo y que (i) excluya de sus consecuencias jurídicas aquellos casos equivalentes o asimilables o, en su defecto, (ii) que no incluya determinado elemento o ingrediente normativo...”

“(b) Que exista un deber específico impuesto directamente por el Constituyente al Legislador que resulta omitido, por (i) los casos excluidos o (ii) por la no inclusión del elemento o ingrediente normativo del que carece la norma...”

“(c) Que la exclusión de los casos o ingredientes carezca de un principio de razón suficiente...”

“(d) Que, en los casos de exclusión, la falta de justificación y objetividad genere una desigualdad negativa frente a los que se encuentran amparados por las consecuencias de la norma...”

La Corte, además, señala que

“... la potestad del Legislador para introducir ajustes o modificar las exenciones tributarias, inclusive, para suprimirlas, de ninguna manera debe interpretarse como una facultad absoluta, pues existen límites previstos en la Constitución para evitar que los cambios tributarios afecten garantías superiores plasmadas en favor de los contribuyentes. En particular, ha sostenido la Corte que al momento de evaluar la constitucionalidad de una norma que modifica o elimina un beneficio tributario, debe asegurarse que la misma respete, al menos: (i) el principio de irretroactividad de la ley, fundamento constitucional para la protección de las situaciones jurídicas consolidadas y, (ii) el principio de buena fe, del cual se desprende la garantía de las expectativas legítimas para los contribuyentes.

“... ”

“... la norma no toma medidas respecto a los proyectos de renovación urbana no asociados a vivienda de interés social (VIS) y/o a vivienda de interés social prioritario (VIP) que se iniciaron antes de las fechas de vigencia de la Ley 1819 de 2016. Tal hecho resulta particularmente relevante frente al asunto que se debate, si se tiene en cuenta que el beneficio tributario que regulaba el numeral 9º del artículo 207-2 del ET, fue instituido como un estímulo para la inversión en proyectos, tanto de VIS y/o VIP como de renovación urbana en cualquier modalidad. Conforme con ello, las personas que habiendo cumplido previamente con los requisitos fijados por dicha norma, de acuerdo con la reglamentación que de la misma llevó a cabo el artículo 24 del Decreto



# INFORME

2755 de 2003, y que invirtieron en proyectos no VIS y/o VIP, contaban con una situación jurídica consolidada que les permitía acceder al beneficio tributario hasta por el término de diez años. Esto último, bajo el entendido que la utilidad en la enajenación de predios mantenía la condición de renta exenta por un término igual al de la ejecución del proyecto y su liquidación, sin exceder en ningún caso los diez años.

“Tal grupo de contribuyentes, que ajustó su conducta a las condiciones de la exención prevista en el artículo 207-9 (sic) del ET, podría verse sorprendido por un alcance de la normatividad demandada, conforme a la cual, al derogarse en forma expresa el beneficio tributario y no adoptarse medidas que contemplasen que el beneficio se mantendría para quienes al momento de expedición de la ley contaban con una situación jurídica consolidada, pero no habían cumplido con el supuesto que daba lugar a la concreción del beneficio, no pudiesen hacerlo efectivo en el futuro. Con tal proceder, a través del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, el Legislador, en cuanto que sí reguló de manera expresa la situación de quienes con anterioridad la vigencia de la ley había iniciado proyectos de renovación urbana asociados a VIS o VIP, pero no hizo lo propio, con quienes habían iniciado proyectos no asociados a VIS o a VIP, incurrió en una clara omisión legislativa, contraria a los principios de buena fe y no retroactividad de la ley tributaria”.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos