**CENTRO NACIONAL DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS DE COLOMBIA**

**NUESTRO PORTAL**

[**www.portaltributariodecolombia**](http://www.portaltributariodecolombia)

**CONFERENCISTA: GUILLERMO ALZATE DUQUE**

**DOCUMENTOS.**

**NOTA DE ACTUALIZACIÓN:**

**Ver sentencia del Consejo de Estado. Exp 21875 de agosto 8 de 2019. No expedición por parte de la Dian de Auto Declarativo.**

**DIFERENCIAS ENTRE DECLARACIONES QUE SE TIENEN POR NO PRESENTADAS Y DECLARACIONES INEFICACES.**

**DECLARACIONES ELECTRÓNICAS: (VIRTUALES)**

**ARTÍCULO 579-2.** Modificado. Ley 633/2000, Art. 38. **Presentación electrónica de declaraciones.** Inciso 1. Modificado. Ley 1607/2012, Art. 136. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 579 de este Estatuto, el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante resolución, señalará los contribuyentes, responsables o agentes retenedores obligados a cumplir con la presentación de las declaraciones y pagos tributarios a través de medios electrónicos, en las condiciones y con las seguridades que establezca el reglamento. **Las declaraciones tributarias, presentadas por un medio diferente, por parte del obligado a utilizar el sistema electrónico, se tendrán como no presentadas.**

Inciso 2. Modificado. Ley 1607/2012, Art. 136. Cuando por inconvenientes técnicos no haya disponibilidad de los servicios informáticos electrónicos o se presenten situaciones de fuerza mayor que le impidan al contribuyente cumplir dentro del vencimiento del plazo fijado para declarar con la presentación de la declaración en forma virtual, no se aplicará la sanción de extemporaneidad establecida en el artículo 641 de este Estatuto, siempre y cuando la declaración virtual se presente a más tardar al día siguiente a aquel en que los servicios informáticos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se hayan restablecido o la situación de fuerza mayor se haya superado. En este último evento, el declarante deberá remitir a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales prueba de los hechos constitutivos de la fuerza mayor.

**PARÁGRAFO.** Adicionado. Ley 1111/2006, Art. 48. Las universidades públicas colombianas proveerán los servicios de páginas web integradoras desarrollados y administrados por las mismas, para facilitar el pago electrónico de obligaciones exigibles por las Entidades Públicas a los usuarios responsables de: impuestos, tasas, contribuciones, multas y todos los conceptos que puedan ser generadores de mora en el pago. El servicio lo pagará el usuario.

Para prestar estos servicios las universidades deben poseer certificación de calidad internacional mínimo ISO 9001:2000 en desarrollo de software y que adicionalmente tengan calificación de riesgo en solidez y estabilidad financiera expedidas por certificadoras avaladas por la Superintendencia Financiera con calificación igual o superior a A+.

Este acceso deberá realizarse mediante protocolo de comunicaciones desarrollado y publicado por el gobierno nacional en período no superior a seis (6) meses que permita estandarizar la transmisión de la información entre los entes generadores y las Universidades Públicas. Las Entidades Públicas tendrán un término máximo de un (1) año para adoptar e implementar el protocolo mencionado.

**ARTÍCULO 580. Declaraciones que se tienen por no presentadas.** No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, en los siguientes casos:

a. Cuando la declaración no se presente en los lugares señalados para tal efecto;

b. Cuando no se suministre la identificación del declarante, o se haga en forma equivocada;

c. Cuando no contenga los factores necesarios para identificar las bases gravables;

**d. Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar; o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal, y**

e. Derogado. Ley 1430/2010, Art. 67.

**PARÁGRAFO**. Adicionado. Ley 1111/2006, Art. 64. No se configurará la causal prevista en el literal e) del presente artículo, cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente. Para tal efecto el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente, por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración.

El agente retenedor deberá solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis (6) meses siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente.

Cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada, la declaración de retención en la fuente presentada sin pago se tendrá como no presentada.

**DECLARACIONES INEFICASES:**

**ARTÍCULO 580-1. Adicionado. Ley 1430/2010, Art. 15. Ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total. Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare.\***

**<Inciso modificado por el artículo**[**270**](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016_pr005.html#270)**de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:>** Lo señalado en el inciso anterior no se aplicará cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor igual o superior a dos veces el valor de la retención a cargo, susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente. Para tal efecto el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración.

El agente retenedor deberá solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente.

Cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada la declaración de retención en la fuente presentada sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare.

**<Inciso modificado por el artículo**[**101**](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_2010_2019.html#101)**de la Ley 2010 de 2019**. **El nuevo texto es el siguiente:>** La declaración de retención en la fuente que se haya presentado sin pago total antes del vencimiento del plazo para declarar producirá efectos legales, siempre y cuando el pago total de la retención se efectúe o se haya efectuado a más tardar dentro de los dos (2) meses siguientes contados a partir de la fecha del vencimiento del plazo para declarar. Lo anterior sin perjuicio de la liquidación de los intereses moratorios a que haya lugar. En todo caso, mientras el contribuyente no presente nuevamente la declaración de retención en la fuente con el pago respectivo, la declaración inicialmente presentada se entiende como documento que reconoce una obligación clara, expresa y exigible que podrá ser utilizado por la Administración Tributaria en los procesos de cobro coactivo, aún cuando en el sistema la declaración tenga una marca de ineficaz para el agente retenedor bajo los presupuestos establecidos en este artículo.

Parágrafos 1 y 2 aplicaron para los años gravables 2006 a 2015.

**Parágrafo 3. Adicionado por el artículo 78 de la ley 2277 de diciembre 13 de 2022**. La declaración de retención en la fuente que se haya presentado sin pago total producirá efectos legales, siempre y cuando el valor dejado de pagar no supere diez (10) UVT y este se cancele a más tardar dentro del año uno (1) siguiente a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Lo anterior, sin perjuicio de la liquidación de los intereses moratorios a que haya lugar.

Parágrafo transitorio 2. La declaración de retención en la fuente que se haya presentado sin pago total y a la fecha de expedición de la presente ley se encuentre ineficaz, y el valor por pagar sea igual o inferior a diez (10) UVT, podrá subsanar su ineficacia, cancelando el valor total adeudado más los intereses moratorios a que haya lugar, a más tardar al treinta (30) de junio de 2023.

\*Ver Concepto Procuraduría No. 5836 de octubre 8 de 2014, frente a demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 15 de la ley 1430 de 2010. ([www.portaltributariodecolombia.com](http://www.portaltributariodecolombia.com))

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**FORMA DE SUBSANAR LA IRREGULARIDAD RESPECTO A LAS DECLARACIONES QUE SE TIENEN POR NO PRESENTADAS:**

**CIRCULAR NO. 066 DE JULIO 24 DE 2008.**

|  |
| --- |
| **NOTA DEL CONFERENCISTA** **GUILLERO ALZATE DUQUE** Con motivo de la expedición de la ley 1430 de diciembre 29 de 2010- Artículo 15, las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago no tendrán ningún valor sin necesidad de la expedición de acto que así lo declare. En consecuencia, está circular queda vigente para el caso de las declaraciones virtuales que se hayan presentado en forma litográfica. Ver respuesta No. 15 en Oficio Dian No. 030117 de mayo 19 de 2014**Ver respuesta a pregunta No. 15 al final de este documento.** **“CIRCULAR N° 00066****24-07-2008****Dian** **Para:**Subdirección de Gestión y Servicio al Cliente, Subdirección de Fiscalización Tributaria, Oficina Jurídica - División Unidad Penal, Oficina de Servicios Informáticos, Administraciones de Impuestos Nacionales, Administraciones de Impuestos y Aduanas Nacionales. **De:** Director General **Asunto:** Auto Declarativo. Trámite para su expedición. **Fecha:            24 JUL. 2008** **1. AUTO DECLARATIVO.** |
|   |
| La Jurisprudencia de la H Corte Constitucional y del H Consejo de Estado, ha señalado en reiteradas oportunidades (Sentencia C-844 de 1999) (Sentencias Consejo de Estado - Sección Cuarta - 14 de Agosto de 1998 Exp. 8968 - M.P. Delio Gómez Leyva, 12 de junio de 1998 - Expediente 8735 - M.P. Germán Ayala Mantilla y 2 de noviembre de 2001 - Exp. 12407 M.P. Ligia López Díaz), que para considerar como no presentada una declaración tributaria no basta que la misma esté incursa en la causal contemplada en la norma legal, sino que es necesaria la expedición de un auto declarativo que así lo ordene, el cual deberá estar debidamente motivado y sujeto a los principios de contradicción y defensa. En tanto no se profiera el mencionado auto, las declaraciones se consideran válidamente presentadas. **2. FORMA DE SUBSANAR VOLUNTARIAMENTE EL ERROR EN EL MEDIO DE PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS PREVIAMENTE A LA EXPEDICIÓN DEL AUTO DECLARATIVO.****2.1.** Los contribuyentes o responsables que presenten oportunamente sus declaraciones tributarias en forma litográfica, teniendo la obligación de hacerlo en forma virtual y respecto de las cuales no se haya proferido por parte de la Administración, el auto declarativo que las tenga por no presentadas, podrán subsanar voluntariamente, el medio de presentación por el que corresponda, siguiendo el procedimiento establecido por el servicio informático electrónico de la entidad (con una declaración que reproduce los datos de la inicial, la cual estará dispuesta para la firma y presentación) sin que haya lugar a liquidar sanción por extemporaneidad. **Lo anterior, siempre y cuando no haya lugar a la modificación de ningún valor de la declaración tributaria presentada inicialmente.** **4. ACTUACIONES PREVIAS A LA EXPEDICIÓN DE AUTOS DECLARATIVOS EN DECLARACIONES TRIBUTARIAS PRESENTADAS POR UN MEDIO ERRÓNEO.**El área de Gestión y Asistencia al Cliente en coordinación con la Oficina de Servicios Informáticos verificará en las declaraciones tributarias, los contribuyentes responsables o agentes retenedores que han presentado declaraciones tributarias en forma litográfica teniendo la obligación de hacerla de manera virtual, respecto de las cuales no se haya proferido por parte de la Administración el auto declarativo que las tenga como no presentadas, y enviará Una comunicación a la dirección informada por el contribuyente mediante la cual: Se advierte al contribuyente o responsable que la Administración detectó un error en el medio de presentación de la declaración tributaria, el cual podrá subsanar de manera inmediata al recibo de la respectiva comunicación, siguiendo el procedimiento que señale el servicio informático electrónico de la entidad. (con una declaración que reproduce los datos de la inicial, la cual estará dispuesta para la firma y presentación). Lo anterior, siempre y cuando no se modifique ningún valor de la declaración presentada inicialmente. Adicionalmente le informará al contribuyente o responsable que de no subsanar de manera inmediata al recibo de la comunicación el error en el medio de presentación de la respectiva declaración, se dará traslado a la División de Fiscalización para que se profiera el correspondiente auto declarativo para tener la declaración como no presentada.  **6. TRAMITE PARA LA EXPEDICIÓN DE AUTOS DECLARATIVOS.**Posteriormente al recibo por parte de los contribuyentes, responsables y agentes de retención de las comunicaciones remitidas por el área de Gestión y Asistencia al Cliente, se procederá a efectuar los análisis correspondientes para establecer cuáles declaraciones tributarias requieren de la expedición de auto declarativo conforme con lo establecido en los artículos 579-2 y literal e) del artículo 580, para tenerlas como no presentadas y enviará a la División de Fiscalización la respectiva documentación informando: Presupuestos de hecho y de derecho referentes al incumplimiento de la respectiva obligación indicando: Declaración: NIT, número de formulario, número de autoadhesivo, impuesto, período y año gravable. Una vez recibida por la Jefatura de la División de Fiscalización la respectiva documentación se procederá a realizar el reparto de los expedientes para el trámite y expedición del auto declarativo a que hubiere lugar. El auditor efectuará las verificaciones en cada uno de los eventos y dará inicio a la actuación administrativa profiriendo el auto de apertura por el programa OF (obligaciones formales). El auto declarativo deberá estar debidamente motivado indicando los fundamentos de hecho y de derecho que originan su expedición que en todo caso debe producirse antes de que opere la firmeza de la declaración tributaria, precisando: Presupuestos de hecho y de derecho referentes al incumplimiento de la respectiva obligación indicando: Declaración: NIT, número de formulario, número de autoadhesivo, impuesto, período y año gravable e informando los recursos que proceden contra el auto declarativo (reposición y apelación), el término y el funcionario ante quien se interponen conforme con lo establecido en los artículos 50, 51, 52 y 53 del Código Contencioso Administrativo. Una vez ejecutoriado el auto declarativo, éste deberá ser enviado por la División de Documentación o quien haga sus veces, al buzón asistencia@dian.gov.co para que sean marcadas las declaraciones tributarias que se tienen como no presentadas en la base de datos de la Entidad indicando: número de auto declarativo, fecha, número de formulario, número de autoadhesivo (si lo hay), NIT del cliente, impuesto, periodo y año gravable; en el asunto debe indicarse auto declarativo para marcar en la base de datos MUISCA. **7. TRAMITE PARA LA FORMULACIÓN DE DENUNCIAS POR LA PRESUNTA COMISIÓN DE LA CONDUCTA PUNIBLE DE OMISIÓN DE AGENTE RETENEDOR - ART 402 CÓDIGO PENAL.**Una vez establecido el no pago como mínimo del valor total de las retenciones practicadas durante el periodo gravable a título de impuesto sobre la renta, impuesto sobre las ventas y timbre nacional, sin perjuicio del orden de imputación de que trata el artículo 804 del E.T, del pago de total del valor de la declaración y de la liquidación y pago de los intereses de mora a que hubiere lugar conforme con lo establecido en los artículos 634 y 635 del E.T; así mismo la no radicación de la solicitud de compensación o acuerdo de pago y establecido que están dados los presupuestos previstos en el artículo 402 del Código Penal, la jefatura del área de gestión y asistencia al cliente deberá enviar el oficio persuasivo penal de que trata el artículo 16 del Decreto 3050 de 1997 al agente retenedor o autorretenedor según el caso. Dentro del mes siguiente al vencimiento del plazo otorgado en el aviso persuasivo penal, se enviará en los casos en que no se hubiere efectuado el pago, al Grupo de Unidad Penal o quien haga sus veces en la respectiva Administración, la documentación que a continuación se relaciona, como soporte para formular la respectiva denuncia penal. Oficio persuasivo penal con la constancia de notificación. Declaraciones privadas de retención en la fuente presentadas en forma virtual o litográfica, sin pago o pago parcial. Constancia de no tener pendiente de resolver una solicitud de facilidad para el pago ó resolución de facilidad de pago vigente. Constancia de no tener pendiente de resolver solicitud de compensación. Constancia de no encontrarse la obligación en alguno de los presupuestos señalados en el artículo 665 del Estatuto Tributario. Certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio ó autoridad competente, ó de su solicitud si en la administración respectiva no existe punto de contacto con la citada entidad, en tal evento se debe advertir que la respuesta debe ser remitida al Jefe de la Unidad Penal o a quien haga sus veces. Certificado Histórico de representante legal elevada a la Cámara de Comercio ó autoridad competente, el cual deberá comprender los periodos objeto de la formulación de la denuncia, advirtiendo que la respuesta debe ser remitida al Jefe de la Unidad Penal o quien haga sus veces. Los demás documentos y pruebas que acrediten la comisión de la presunta conducta punible. Certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio ó autoridad competente, ó de su solicitud si en la administración respectiva no existe punto de contacto con la citada entidad, en tal evento se debe advertir que la respuesta debe ser remitida al Jefe de la Unidad Penal o a quien haga sus veces. Certificado Histórico de representante legal elevada a la Cámara de Comercio ó autoridad competente, el cual deberá comprender los periodos objeto de la formulación de la denuncia, advirtiendo que la respuesta debe ser remitida al Jefe de la Unidad Penal o quien haga sus veces. Los demás documentos y pruebas que acrediten la comisión de la presunta conducta punible. Por último, teniendo en cuenta que de acuerdo con la Jurisprudencia reiterada del H. Consejo de Estado, las declaraciones tributarias se hallan cobijadas por la presunción de veracidad consagrada en el artículo 746 del Estatuto Tributario, y que para ser desvirtuada se requiere proferir el auto declarativo que las de por no presentadas dentro del término legal de dos (2) años, so pena de que opere la firmeza de la declaración privada, en los términos del artículo 714 del mismo Estatuto, **se instruye a los funcionarios competentes para que de manera ágil e inmediata se profiera el auto declarativo previo el agotamiento del trámite previsto en la presente Circular, con el fin de agilizar el recaudo de las obligaciones y evitar actuaciones extemporáneas por parte de la Administración Tributaría.****OSCAR FRANCO CHARRY**Director General **NÉSTOR DÍAZ SAAVEDRA**Director de Impuestos Nacionales  |
|   |
|  |

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**OFICIO 030117**

**MAYO 19 DE 2014**

**Señora:**

**Diana Alexandra Orozco López**

**Ref: Radicado No. 74139 del 24 de octubre de 2013.**

**Cordial saludo Señora Orozco López:**

|  |
| --- |
|  |

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, es función de ésta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

En atención a lo anterior y observado el derecho de petición con el radicado de la referencia, se encuentran numerosas inquietudes que se atenderán cada una a su turno.

**1. ¿Cuál es el periodo gravable del impuesto sobre las ventas para quien antes pertenecía al régimen simplificado y ahora pertenece al régimen común?**

La persona natural que, habiendo pertenecido al Régimen Simplificado del impuesto sobre las ventas, deje de cumplir alguno(s) de los requisitos previstos en el artículo 499 del Estatuto Tributario habrá de entenderse incorporada al Régimen Común.

Conforme al artículo 600 del Estatuto Tributario el período gravable anual, cuatrimestral o bimestral, se determina teniendo en cuenta el total de ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior.

De igual es de tener en cuenta las regulaciones sobre el periodo gravable que estableció en el Decreto 1794 de 2013.

**2. ¿Se convierte en responsable del impuesto sobre las ventas la propiedad horizontal de vivienda que suscribe contrato de arrendamiento sobre un local de propiedad común, sin importar la destinación que le dé el arrendatario?**

En efecto, tal como lo dispone el parágrafo 2º del artículo 186 de la Ley 1607 de 2012, las propiedades horizontales de uso residencial se excluyen de lo previsto en dicha norma, esto es, que cuando dichas personas destinen algún o algunos de sus bienes, o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, pierden la calidad de no contribuyentes de los impuestos nacionales.

Por lo tanto, cuando una propiedad horizontal de carácter eminentemente residencial destine alguno de sus bienes, o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, como en el caso objeto de consulta, esto es, el arrendamiento de áreas comunes, no es responsable del impuesto sobre las ventas.

**3. ¿Cuáles son los pagos laborales no constitutivos de renta a que se refiere el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario?**

El artículo 206 del Estatuto Tributario consagra:

*“ARTÍCULO 206. RENTAS DE TRABAJO EXENTAS. <Fuente original compilada: L. 75/86 Art. 35 Inc. 1o.> Están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, con excepción de los siguientes:*

*(…)*
*10. <Numeral modificado por el artículo 6 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> El veinticinco por ciento (25%) del valor total de los pagos laborales, limitada mensualmente a doscientas cuarenta (240) UVT. El cálculo de esta renta exenta se efectuará una vez se detraiga del valor total de los pagos laborales recibidos por el trabajador, los ingresos no constitutivos de renta, las deducciones y las demás rentas exentas diferentes a la establecida en el presente numeral.*

*(…)”* (negrilla fuera de texto).

A su vez, si bien el artículo 56-1 del Estatuto Tributario indica que *“[no constituye renta ni ganancia ocasional para el beneficiario o partícipe de los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, el aporte del patrocinador o empleador del afiliado al fondo, en la parte que no exceda del diez por ciento (10%) del valor del salario percibido por el trabajador”*, mediante Oficio No. 054801 del 2 de septiembre de 2013, la Administración Tributaria expresó que dicha norma *“debe interpretarse en concordancia con lo dispuesto en el artículo 126-1 del Estatuto Tributario conforme con las modificaciones introducidas por la citada Ley 1607 de 2012".*

Así las cosas y en concordancia con el literal j) del artículo 332 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 10 de la Ley 1607 de 2012, el único ingreso laboral no constitutivo de renta vigente es el previsto en el artículo 56-2 del Estatuto Tributario el cual instaura:

*“No constituye renta ni ganancia ocasional para el beneficiario o partícipe de los fondos de cesantías, el aporte del empleador a título de cesantías mensuales o anuales.”* (negrilla fuera de texto)*.*

**4. ¿Si una persona disfruta del usufructo de un bien, que constituye ganancia ocasional conforme al artículo 302 del Estatuto Tributario, y adicionalmente percibe ingresos como cánones de arrendamiento, éstos se restan de la base gravable del impuesto a las ganancias ocasionales?**

El artículo 303 del Estatuto Tributario indica:

*“ARTÍCULO 303. CÓMO SE DETERMINA SU VALOR. <Artículo modificado por el artículo 103 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> El valor de los bienes y derechos que se tendrá en cuenta para efectos de determinar la base gravable del impuesto a las ganancias ocasionales a las que se refiere el artículo 302 de este Estatuto será el valor que tengan dichos bienes y derechos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la fecha de la liquidación de la sucesión o del perfeccionamiento del acto de donación o del acto jurídico inter vivos celebrado a título gratuito, según el caso. En el caso de los bienes y derechos que se relacionan a continuación, el valor se determinará de conformidad con las siguientes reglas:*

*(…)*

*11. El valor del derecho de usufructo temporal se determinará en proporción al valor total de los bienes entregados en usufructo, establecido de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo, a razón de un 5 % de dicho valor por cada año de duración del usufructo, sin exceder del 70% del total del valor del bien. El valor del derecho de usufructo vitalicio será igual al 70% del valor total de los bienes entregados en usufructo, determinado de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo. El valor del derecho de nuda propiedad será la diferencia entre el valor del derecho de usufructo y el valor total de los bienes, determinado de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo.”* (negrilla fuera de texto).

**En atención a la preliminar norma, no encuentra éste Despacho que sea posible depurar la base gravable del impuesto a las ganancias ocasionales con factor alguno.**

**5. ¿Una persona natural productora de leche y propietaria de ganado bovino – bienes exentos del IVA conforme al artículo 477 del Estatuto Tributario – que también presta un servicio de arrendamiento gravado – diferente de los señalados en el artículo 476 *ibídem* – está obligada a presentar la declaración del impuesto sobre las ventas en forma bimestral o, siendo que siempre se genera saldo a pagar, debe presentar la declaración atendiendo los ingresos del año gravable anterior?**

En primer término, debe tenerse en cuenta que conforme a lo previsto en el artículo 17 del Decreto 1794 de 2013, los productores de bienes exentos agropecuarios de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario pertenecen al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando cumplan con lo dispuesto en el artículo 499 del Estatuto Tributario. En todo caso, cuando un productor de estos bienes pretenda solicitar impuestos descontables con derecho a devolución o compensación, de acuerdo con lo indicado en los parágrafos 1o y 2o del artículo 47785 del Estatuto Tributario, estará obligado a inscribirse como responsable del régimen común del impuesto sobre las ventas y a cumplir con todas las obligaciones derivadas del mismo.

Por lo tanto, si la persona natural productora de bienes exentos agropecuarios cumple con todos los requisitos para pertenecer al régimen simplificado y presta un servicio gravado con IVA, no se encuentra obligada a presentar declaración por dicho impuesto, precisamente por pertenecer al régimen simplificado.

**Ahora bien, si la persona natural productora de los bienes referidos pertenece al régimen común, se encuentra obligada a declarar en forma bimestral conforme a lo previsto en el numeral 1º del artículo 600 del Estatuto Tributario. En tal virtud, si dicha persona aparte de esta actividad ejerce otras gravadas con el impuesto sobre las ventas, deberá declararlas en forma bimestral, dado que el periodo gravable no puede escindirse, primando en este caso, el periodo bimestral.**

**6. ¿Cuál es la oportunidad para contabilizar y solicitar las deducciones e impuestos descontables para los responsables del impuesto sobre las ventas que deben declarar cuatrimestral o anualmente? ¿Es posible contabilizar y solicitar en el último mes del cuatrimestre o del año un impuesto descontable causado durante el respectivo periodo cuatrimestral o anual?**

El artículo 496 del Estatuto Tributario habilita:

*“ARTÍCULO 496. OPORTUNIDAD DE LOS DESCUENTOS. Cuando se trate de responsables que deban declarar bimestralmente, las deducciones e impuestos descontables sólo podrán contabilizarse en el período fiscal correspondiente a la fecha de su causación, o en uno de los dos períodos bimestrales inmediatamente siguientes, y solicitarse en la declaración del período en el cual se haya efectuado su contabilización.”* (negrilla fuera de texto).

Por su parte, el artículo 27 del Código Civil – acerca de la interpretación de la ley – establece que *“Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu”* (negrilla fuera de texto).

De manera que las deducciones e impuestos descontables para los responsables que deban declarar cuatrimestral o anualmente se deberán efectuar en el respectivo período gravable.

(…..)

**11. ¿Cuál es el funcionario competente para eliminar de la cuenta del contribuyente una declaración de corrección efectuada a una declaración que se tiene por no presentada de acuerdo con el literal c) del artículo 580 del Estatuto Tributario, habiendo transcurrido más de dos años de haber sido presentada ésta última?**

Mediante Concepto No. 109768 del 20 de diciembre de 2001 se expresó:

*“1º Para efectos de tomar como válida la declaración privada de un contribuyente la Administración de Impuestos Nacionales debe verificar el cumplimiento de determinadas formalidades sin las cuales no se entiende como satisfecha la obligación formal de declarar, ni surte efectos legales la declaración.*

*Esta verificación es un acto previo, de trámite o preparatorio, destinado a declarar el cumplimiento de los presupuestos formales, a preparar un acto administrativo definitivo o hacerlo posible, eficaz y útil.*

*En consecuencia, la declaratoria del incumplimiento del deber formal, no puede tomarse como un acto administrativo definitivo por cuanto es anterior a la determinación de los impuestos ya que no existe declaración privada, la cual solo mediante el procedimiento consagrado en el Estatuto Tributario, (emplazamiento para declarar, sanción por no declarar, y liquidación de aforo), se constituye en declaración tributaria.*

*De ahí que de conformidad con el artículo 688 del Estatuto Tributario, deberá ser proferido por el jefe de la unidad de Fiscalización que corresponda, cuando dice:*

*Corresponde al Jefe de la Unidad de Fiscalización, proferir los requerimientos especiales, los pliegos y traslados de cargos o actas, los emplazamientos para corregir y para declarar y demás actos de trámite en los procesos de determinación de impuestos, anticipos y retenciones, y todos los demás actos previos a la aplicación de sanciones con respecto a las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.´*

*Entonces, los actos preparatorios o previos a la determinación de impuestos competen a la Unidad de Fiscalización, mientras a la Unidad de Liquidación, compete proferir los actos posteriores de determinación oficial de los impuestos”* (negrilla fuera de texto).

Asimismo, en Concepto No. 034851 del 18 de junio de 2003 se declaró:

*“(...)*

*-Ahora bien, en cuanto a la actividad que al respecto debe desplegar la Administración, se parte del término de firmeza de las declaraciones que fija el artículo 714 del Estatuto Tributario en concordancia con el tiempo con que cuenta para imponer las sanciones según el 638 ibídem, para exigirle determinadas y específicas actuaciones so pena de que pierda la facultad para ejercer su poder coercitivo sobre el comportamiento tributario de los contribuyentes.*

*-Es así como concretamente en el caso de las declaraciones que por las falencias legalmente descritas se tienen por no presentadas, se le ha exigido un pronunciamiento al respecto mediante un acto administrativo denominado `Auto Declarativo´, como premisa de toda la actividad sancionatoria por esta circunstancia.*

*-Para el efecto, como en ulterior actuación por este hecho se debe producir una liquidación de aforo y en esta se variaría en principio la declaración privada que aunque defectuosa ya se adjuntó al registro tributario por el contribuyente, a éste debe advertírsele la circunstancia irregular que hace tenerla por no presentada y dentro del término general que la Ley da para que proceda alguna modificación a las privadas, término que será de dos (2) años contados desde: el vencimiento del plazo para declarar, la presentación extemporánea de la declaración o de la radicación de la solicitud de compensación y/o devolución.”* (Negrilla fuera de texto)*.*

**12. Habiéndose desempeñado tres cooperados como administradores de un negocio adelantado por una cooperativa ¿Cada uno responde con la tercera parte de las obligaciones tributarias a cargo de la cooperativa, o solo a prorrata de sus aportes?**

El inciso primero del artículo 794 del Estatuto Tributario instituye que *“[e]n todos los casos los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable”* (negrilla fuera de texto).

A su vez, el parágrafo de la misma norma indica que *“[e]n el caso de cooperativas, la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo, sólo es predicable de los cooperadores que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa”* (negrilla fuera de texto).

Finalmente, mediante sentencia C-210 de 2000, M.P. FABIO MORÓN DÍAZ, la Corte Constitucional reiteró:

***“A juicio de la Corporación, la solidaridad del socio no implica una responsabilidad ilimitada, como lo sostiene el actor, sino que claramente el legislador reduce la responsabilidad del socio a una parte proporcional que le corresponde a cada cual en la sociedad, esto es `a prorrata de sus aporte en la misma y el tiempo durante el cual lo hubieren poseído en el respectivo período gravable´, tomando en consideración su estatus de socio en la misma (…)”* (negrilla fuera de texto).**

**13. ¿Cómo han de interpretarse los aportes regulados por los artículos 319, 319-3 y 319-5 del Estatuto Tributario para efectos de aplicar el artículo 428-2 *ibídem*, en atención a lo señalado por el literal a) del artículo 421 *ibídem*?**

El artículo 319 del Estatuto Tributario dispone una serie de condiciones de imprescindible acatamiento a fin de que los aportes en dinero o en especie a sociedades nacionales no constituyan ingreso gravado con el impuesto sobre la renta y complementarios. Asimismo, el artículo 319-7 del Estatuto Tributario apareja que las fusiones y escisiones adquisitivas o reorganizativas, de las que no se verifique la observancia de los requisitos previstos en los artículos 319-3 a 319-6 *ibídem*, constituyen enajenación para efectos tributarios y están gravadas con el citado tributo.

A su vez, el artículo 428-2 *ibídem* consagra:

*“ARTÍCULO 428-2. EFECTOS TRIBUTARIOS DE LA FUSION Y ESCISION DE SOCIEDADES. <Artículo modificado por el artículo 41 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Lo dispuesto en los artículos 319, 319-3 y 319-5 de este Estatuto, es igualmente válido en materia del impuesto sobre las ventas.”* (negrilla fuera de texto).

Por su parte, el artículo 421 *ibídem* instituye:

*“ARTÍCULO 421. HECHOS QUE SE CONSIDERAN VENTA. <Fuente original compilada: D. 3541/83 Art. 2o.> Para los efectos del presente Libro, se consideran ventas:*

*a. Todos los actos que impliquen la transferencia del dominio a título gratuito u oneroso de bienes corporales muebles, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, sea que se realicen a nombre propio, por cuenta de terceros a nombre propio, o por cuenta y a nombre de terceros.*

*(…)”* (negrilla fuera de texto).

Por lo anterior, si bien es posible considerar que los aportes a sociedades nacionales, así como aquellos provenidos de fusiones y escisiones adquisitivas y reorganizativas, a la luz del literal a) del artículo 421 *ibídem*, estarían gravados con el impuesto sobre las ventas toda vez que involucran una transferencia de dominio a favor de una persona jurídica; no es menos cierto que, conforme al artículo 428-2 *ibídem*, se excluyen del comentado gravamen siempre que obedezcan las condiciones comprendidas en los artículos 319, 319-3 y 319-5 del Estatuto Tributario. **En otras palabras, si el aporte social no genera el impuesto sobre la renta y complementarios, idéntica circunstancia ocurre respecto del impuesto sobre las ventas.

14. ¿Será objeto de reglamentación, en los términos del artículo 136 de la Ley 1607 de 2012, el artículo 579-2 del Estatuto Tributario en cuanto a la presentación electrónica de declaraciones?**

Al respecto, el tema consultado está siendo objeto de estudio para su respectiva reglamentación.

**15. ¿Las declaraciones tributarias que se hayan presentado por un medio distinto al electrónico, a pesar de que el artículo 579-2 del Estatuto Tributario y la Resolución 12761 del 9 de diciembre de 2011 exigen este último, se pueden subsanar en los términos de la Circular 00066 del 24 de julio de 2008?**

**El numeral 2 de la Circular 00066 de 2008 prescribe:**

***“2. FORMA DE SUBSANAR VOLUNTARIAMENTE EL ERROR EN EL MEDIO DE PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS PREVIAMENTE A LA EXPEDICIÓN DEL AUTO DECLARATIVO.***

*2.1. Los contribuyentes o responsables que presenten oportunamente sus declaraciones tributarias en forma litográfica, teniendo la obligación de hacerlo en forma virtual y respecto de las cuales no se haya proferido por parte de la Administración, el auto declarativo que las tenga por no presentadas, podrán subsanar voluntariamente el medio de presentación por el que corresponda, siguiendo el procedimiento establecido por el servicio informático electrónico de la entidad (con una declaración que reproduce los datos de la inicial, la cual estará dispuesta para la firma y presentación) sin que haya lugar a liquidar sanción por extemporaneidad. Lo anterior, siempre y cuando no haya lugar a la modificación de ningún valor de la declaración tributaria presentada inicialmente.*

*2.2 Los contribuyentes o responsables que presenten de manera extemporánea su declaración tributaria en forma litográfica teniendo la obligación de hacerlo en forma virtual, respecto de las cuales no se ha proferido por parte de la Administración el auto declarativo que las tenga como no presentadas, podrán subsanar voluntariamente el medio de presentación por el que corresponda, siguiendo el procedimiento establecido por el servicio informático electrónico de la entidad (con una declaración que reproduce los datos de la inicial, la cual estará dispuesta para la firma y presentación), incluyendo la sanción por extemporaneidad y los intereses de mora a que hubiere lugar con corte a la fecha de presentación del medio litográfico. Lo anterior, siempre y cuando no se modifique ningún valor de la declaración presentada inicialmente.”* (negrilla fuera de texto).

**Siendo que a la fecha, los numerales 1 y 2 de la mencionada Circular se encuentran vigentes; el contribuyente, responsable o agente retenedor que debiendo presentar las declaraciones tributarias a través de medio electrónico, no atendió dicha formalidad, puede enmendar la falta en los términos previstos por los numerales 2.1 y 2.2 previamente reseñados, para lo cual habrá de ceñirse a las disposiciones de la Resolución 12761 de 2011.**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_