**OFICIO 030117 DE 2014 MAYO 19**

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.

**7. ¿Cómo se efectúa el cálculo de retención en la fuente para personas naturales clasificadas en la categoría de empleados y que reciben pagos de distintos empleados o contratantes durante el mes en diferentes fechas? ¿El empleador o contratante que efectúe un pago posterior debe reajustar la retención en la fuente según la que fuera practicada por el anterior?**

El artículo 1° del Decreto 1070 de 2013 dispone:

*“ARTÍCULO 1o. DETERMINACIÓN DE LA CLASIFICACIÓN DE LAS PERSONAS NATURALES EN LAS CATEGORÍAS TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 329 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO.* *Las personas naturales residentes en el país deberán reportar anualmente a sus pagadores o agentes de retención la información necesaria para determinar la categoría tributaria a que pertenecen de acuerdo con lo previsto en el artículo 329 del Estatuto Tributario, a más tardar el treinta y uno (31) de marzo del respectivo periodo gravable. (…)*

*(…)*

*La categoría tributaria determinada con base en la información entregada surtirá efecto a partir del primer pago o abono en cuenta posterior a la fecha de entrega. Cuando se dé inicio a una relación laboral, o legal y reglamentaria, y/o de prestación de servicios después del 31 de marzo, la información de que trata este artículo deberá ser suministrada antes de que se efectúe el primer pago o abono en cuenta.*

*(…) No obstante lo anterior, cuando sus ingresos provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, estarán sometidos a la retención en la fuente que resulte de aplicar la tabla de retención prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario, en concordancia con el parágrafo 1o del artículo 1o del Decreto número 0099 de 2013.*
*(…)”* (negrilla fuera de texto).

A su vez, el parágrafo 2° del artículo 2° *ibídem* apareja:

*“PARÁGRAFO 2o. Para efectos de la aplicación de la tabla de retención en la fuente señalada en el artículo 383 del Estatuto Tributario a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados cuyos pagos o abonos en cuenta no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, se deberá tener en cuenta la totalidad de los pagos o abonos en cuenta efectuados en el respetivo mes.”.*

Así las cosas, corresponde a cada empleador o contratante practicar la retención en la fuente por los pagos o abonos en cuenta mensuales que efectúe en cada contrato, observando la normatividad previamente anotada, sin que le sea dable involucrar las retenciones realizadas a la misma persona natural a raíz de otros servicios personales o en la ejecución de otras actividades económicas por cuenta y riesgo de diferente empleador o contratante.

**8. Reconsideración del Oficio No. 050225 del 13 de agosto de 2013**

**Solicita reconsideración del citado Oficio al haberse expresado:**

*“Lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 383 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 13 de la Ley 1607 de 2012, según el cual, todas las personas naturales, deben efectuar retención en la fuente sobre los pagos originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria y sobre los pagos o abonos en cuenta, efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados, evento en el cual no se requiere la calidad de comerciante, ni superar los topes de patrimonio bruto o de ingresos brutos:*

*`Artículo 383. Tarifa. La retención en la fuente aplicable a los pagos gravables, efectuados por las personas naturales o jurídicas, las sociedades de hecho, las comunidades organizadas y las sucesiones ilíquidas, originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria; efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados de conformidad con lo establecido en el artículo 329 de este Estatuto; o los pagos recibidos por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales de conformidad con lo establecido en el artículo 206 de este Estatuto, será la que resulte de aplicar a dichos pagos la siguiente tabla de retención en la fuente:*
*...´ (subrayado fuera de texto)”.*

Considera que *“la interpretación (…) del artículo 383 del Estatuto Tributario extiende la obligación de retener por parte de las personas naturales a los pagos o abonos efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados diferentes a aquellos que tenga relación laboral o legal y reglamentaria, que no la contempla el artículo, toda vez que el mismo solo señala la obligación de retener por parte de aquellas a los `pagos gravables… originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria; efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados´.” (sic).*

**Sobre el particular y con miras a despejar cualquier incertidumbre de la peticionaria, es menester transcribir nuevamente el artículo 383 del Estatuto Tributario, así:**

 *“ARTÍCULO 383. TARIFA. <Artículo modificado por el artículo 23 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:>*

 *<Inciso modificado por el artículo 13 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> La retención en la fuente aplicable a los pagos gravables, efectuados por las personas naturales o jurídicas, las sociedades de hecho, las comunidades organizadas y las sucesiones ilíquidas, originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria; efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados de conformidad con lo establecido en el artículo 329 de este Estatuto; o los pagos recibidos por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales de conformidad con lo establecido en el artículo 206 de este Estatuto, será la que resulte de aplicar a dichos pagos la siguiente tabla de retención en la fuente:*

*(…)”* (negrilla y subrayado fuera de texto).

Advertido el empleo del signo de puntuación “punto y coma” en la redacción de la anterior norma, conviene atender lo enseñado por la Real Academia Española (Diccionario Panhispánico de Dudas 1° edición, 2° tirada, 2005) acerca de aquel:

*“3. Usos*

*a) Para separar los elementos de una enumeración cuando se trata de expresiones complejas que incluyen comas:*

*Cada grupo irá por un lado diferente: el primero, por la izquierda; el segundo, por la derecha; el tercero, de frente.*

*(…)”* (subrayado fuera de texto).

**Habiéndose ilustrado sobre una de las funciones del comentado signo de puntuación, no encuentra éste Despacho que en el Oficio No. 050225 de 2013, objeto de disenso, se hubieren ampliado, más allá de lo consagrado en la ley, los pagos gravables sobre los cuales se obliga a practicar la retención en la fuente. Basta una lectura escueta para comprender que el artículo 383 *ibídem* relaciona tres conceptos diferentes de los que se ocupa el mecanismo de recaudo simultáneo, a saber:**

·Los pagos gravables originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria.

· Los pagos o abonos en cuenta gravables efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados de conformidad con lo establecido en el artículo 329del Estatuto Tributario.

· Los pagos recibidos por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales de conformidad con lo establecido en el artículo 206 del Estatuto Tributario.

Conforme lo explicado, éste Despacho se permite confirmar el Oficio No. 050225 del 13 de agosto de 2013.

**9. Bajo el entendido que es trabajador por cuenta propia la persona natural cuyos ingresos provengan mínimo en un 80% de las actividades económicas indicadas en el Capítulo II del Título V del Libro I del Estatuto Tributario ¿Puede dicha persona adelantar las actividades relacionadas en el artículo 340 *ibídem* en el porcentaje restante y acogerse al sistema de determinación simplificado del impuesto sobre la renta y complementarios “IMAS”?**

El artículo 340 del Estatuto Tributario instituye que el impuesto mínimo alternativo simple “IMAS” es *“aplicable únicamente a personas naturales residentes en el país, clasificadas en la categoría de trabajador por cuenta propia”* (negrilla fuera de texto)y que adelanten las actividades económicas anunciadas en la misma norma.

A su vez, el artículo 329 *ibídem* define como trabajador por cuenta propia *“toda persona natural residente en el país cuyos ingresos provengan en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%) de la realización de una de las actividades económicas señaladas en el Capítulo II del Título V del Libro I del Estatuto Tributario”* (negrilla fuera de texto).

 **Siendo que el tenor literal de las normas previamente citadas es claro, resulta innegable concluir la aplicación del sistema “IMAS” para todos los trabajadores por cuenta propia, indiferentemente de si el 20% o menos del total de sus ingresos también provienen de las actividades relacionadas en el artículo 340 *ibídem* o de otras diferentes.**

**10. En atención a la determinación de la renta gravable alternativa contemplada en el artículo 339 del Estatuto Tributario ¿Es posible restar las devoluciones, rebajas, descuentos y los conceptos relacionados en la misma norma – literales a) a h) – al total de los ingresos del trabajador por cuenta propia o únicamente a aquellos que provienen del desarrollo de las actividades descritas en el artículo 340 *ibídem*?**

En procura de la interpretación exigida por el artículo 27 del Código Civil, de una lectura llana del artículo 339 del Estatuto Tributario se desprende la solución de lo inquirido, así:

*“ARTÍCULO 339. DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE ALTERNATIVA. <Artículo adicionado por el artículo 11 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Para la determinación de la Renta Gravable Alternativa, según lo dispuesto en el artículo 337 de este Estatuto, las personas naturales clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia cuyos ingresos brutos en el respectivo año gravable sean iguales o superiores a mil cuatrocientos (1.400) UVT, e inferiores a veintisiete mil (27.000) UVT, aplicarán las siguientes reglas:*

*De la suma total de los ingresos ordinarios y extraordinarios obtenidos en el periodo se podrán restar las devoluciones, rebajas y descuentos, y los conceptos generales que se relacionan a continuación.*

*(…)”* (negrilla fuera de texto).

**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 éste 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.**

**16. ¿Qué tarifa de retención debe aplicarse a los pagos o abonos en cuenta realizados a una persona natural clasificada como empleado que no provienen de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación, del ejercicio de profesiones liberales o de la prestación de servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado; y representan por tanto el 20% o menos de sus ingresos totales?**

Sobre el particular, el artículo 1° del Decreto 99 de 2013 establece una tabla de retención en la fuente aplicable a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados respecto de: *“i) Pagos gravables, cuando provengan de una relación laboral o legal y reglamentaria o por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales (…), ii) Pagos o abonos en cuenta gravables, cuando se trate de relaciones contractuales distintas a las anteriores (…).*

Por consiguiente, en aquellos supuestos en donde se perciba, teniendo la calidad de empleado, ingresos inferiores al 20% que no obedezcan a tal calidad, la retención aplicable resultará ser aquella que corresponda a la naturaleza del Ingresos *vgr* ingresos financieros, o arrendamientos entre otros ingresos.

Atentamente.

Dalila Astrid Hernández Corzo.

Directora de Gestión Jurídica.

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