

Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina

Bogotá D.C. 13 ENE. 2014

100208221-000007

2014 JAN 13 A 10:45

001114

Señor

GUILLERMO ALZATE DUQUE

alzateasesores@gmail.com

Carrera 20 B No. 65-35

Manizales

Ref.: Radicado No. 74461 del 18 de octubre de 2013

Cordial saludo, señor Alzate Duque.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, es función de ésta Subdirección 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, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

Formula numerosas inquietudes en el derecho de petición con el radicado de la referencia sobre el Oficio No. 100208221-0667 que le fuera remitido por éste Despacho con ocasión del ejercicio de la acción de tutela y conforme a la orden impartida por el Tribunal de Distrito Judicial de Manizales – Sala Penal, las cuales se atenderán cada una a su turno.

1. "Solicito como primer punto se me indique cuál fue el Número de concepto u oficio que correspondió a dicha respuesta (radicación externa) y que ese despacho asigna a todos los expedidos."

Como se aprecia en la respuesta suministrada, el consecutivo asignado corresponde al Oficio No. 100208221-0667 del 30 de agosto de 2013, número de correspondencia 054801.

2. "En la respuesta mencionada, no me fueron resueltas las preguntas Nos 7, 15 y 19, estando en espera de respuesta a dichas preguntas." (sic).

En su momento, preguntó:

"7.- La ley utiliza en el artículo 330 la frase 'INGRESOS BRUTOS' iguales o superiores a 1.400 e inferiores a 27.000 uvt y en el artículo 340 utiliza la frase 'RENDA GRAVABLE ALTERNATIVA' inferior a 27.000 UVT.

SE PREGUNTA:

¿Es equivalente la frase: 'INGRESOS BRUTOS INFERIORES A 27.000 UVT' contemplada en el artículo 330 a la frase: 'RENDA GRAVABLE ALTERNATIVA' contemplada en el artículo 340 del E.T.?' (sic).

Al respecto, antes de brindar la correspondiente solución al planteamiento formulado es propicio aclarar que al referirse al artículo 330 del Estatuto Tributario, éste Despacho entiende que su intención se dirigía al artículo 339 *ibídem*, toda vez que el primero no contiene en su tenor literal la expresión consultada como si ocurre con el segundo.

Tomando como punto de partida lo preliminar, es preciso observar el artículo 9° del Decreto 1070 de 2013 el cual reza:

"ARTÍCULO 9o. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO MÍNIMO ALTERNATIVO SIMPLE (IMAS) DE TRABAJADORES POR CUENTA PROPIA. De acuerdo con lo previsto en el parágrafo 1o del artículo 340 del Estatuto Tributario, todas las personas naturales residentes en el país clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia, podrán determinar el impuesto sobre la renta mediante el sistema simplificado "Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS)", **siempre que su Renta Gravable Alternativa (RGA) resulte igual o inferior a veintisiete mil (27.000) UVT en el respectivo periodo gravable.**

Los trabajadores por cuenta propia que opten por este sistema, determinarán el impuesto a pagar de acuerdo con las actividades económicas, rangos mínimos y fórmula de liquidación previstos en la tabla contenida en el artículo 340 del Estatuto Tributario. Para tales efectos, cuando la Renta Gravable Alternativa (RGA) sea inferior a los montos mínimos a partir de los cuales comienza cada rango, el valor a aplicar en la fórmula como RGA será el monto mínimo en UVT previsto para cada actividad y, por lo tanto, no habrá impuesto a cargo." (negrilla fuera de texto).

Así pues, de una lectura llana de la antepuesta norma es factible colegir que las expresiones consultadas no pueden ser asemejadas, siendo que la primera es un tope máximo de la segunda; es decir, la Renta Gravable Alternativa puede ser igual o inferior a 27.000 UVT.

También se preguntó:

"15°.- PREGUNTA:

Los artículos 34 y 35 de la ley 1607 de 2012 adicionan parágrafos a los artículos 108 y 114 del Estatuto Tributario para indicar que **'Las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, no estarán sujetas al cumplimiento de los requisitos de que trata este artículo por los salarios pagados cuyo monto no exceda de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes', pero no menciona a**

las personas naturales que ocupen dos o más trabajadores y que igualmente quedaron beneficiadas del no pago del 5% (aportes al Sena e I.C.B.F) tal como lo establece el inciso segundo del artículo 25 de la ley 1607 de diciembre 26 de 2012.

¿QUÉ IMPLICACIONES TIENE DICHA OMISIÓN DE NO CITAR A LAS PERSONAS NATURALES QUE OCUPEN DOS O MÁS TRABAJADORES Y QUE SE BENEFICIAN DEL NO PAGO DE LOS APORTES AL SENAY AL I.C.B.F.?” (sic).

Si bien es cierto, el párrafo 3° del artículo 108 y el párrafo del artículo 114 del Estatuto Tributario disponen que “[l]as sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, no estarán sujetas al cumplimiento de los requisitos” (negrilla fuera de texto) de que tratan estos artículos “por los salarios pagados cuyo monto no exceda de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes”, sin expresarse sobre las personas naturales empleadoras mercedoras de la exoneración de la obligación del pago de los aportes parafiscales “por los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes”, siempre que empleen dos o más trabajadores; el artículo 5° del Decreto 2701 de 2013 zanjó toda incertidumbre al establecer:

“Artículo 5. Deducción de aportes parafiscales. Las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del Impuesto sobre la Renta y Complementarios, y las personas naturales empleadoras que hayan accedido a la exoneración de aportes parafiscales en los términos del artículo 25 de la Ley 1607 de 2012 no estarán sujetas al cumplimiento de los requisitos de que trata el artículo 108 del Estatuto Tributario para la deducción de tales montos.” (negrilla fuera de texto).

Finalmente, formuló el siguiente interrogante:

“19.- La ley 1607 de 2012 modificó los artículos 36 y 36-3 del Estatuto Tributario en lo correspondiente a la `PRIMA EN COLOCACIÓN DE ACCIONES`.

PREGUNTA:

¿La capitalización de la cuenta `PRIMA EN COLOCACIÓN DE ACCIONES`, causada hasta diciembre 31 de 2012 y que se lleve a cabo a partir del 1° de Enero de 2013, constituye renta gravable para el socio o accionista o no, en el entendido de que se trata de una reserva causada antes de la modificación introducida por la ley 1607 de 2012, respecto de dicha reserva?.” (sic).

Sobre el particular, es menester recordar al peticionario que la competencia de ésta Subdirección se circunscribe a los términos señalados por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008; correspondiéndole, entre otras funciones, “Absolver las consultas escritas que se formulen sobre **interpretación y aplicación** de las normas tributarias nacionales (...)” (negrilla fuera de texto) y no suministrar explicaciones sobre la actuación autónoma del legislador.

De manera que, se reitera que el tema en cuestión está siendo objeto de estudio por parte del Comité Interinstitucional para la Reglamentación de la Ley 1607 de 2012, creado mediante la Resolución 0839 del 18 de marzo de 2013 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a quien se remitirán los asuntos que le sean relativos.

3. "En la respuesta a la pregunta No. 8 se expresó que dentro de los ingresos contemplados en el artículo 339 del E.T se deben incluir los correspondientes a ganancias ocasionales, **considerando dicha manifestación incorrecta.**

Sin embargo en el proyecto de decreto que no ha sido expedido y que se relaciona con las categorías tributarias, el mismo establece en su artículo 4° que dichos ingresos al igual que los recibidos por venta de activos fijos poseídos por menos de dos años, no se tendrán en cuenta para dicha clasificación de las personas naturales." (negrilla fuera de texto)

En efecto, el artículo 4° del proyecto de Decreto "Por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario" en relación con las categorías de contribuyentes para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios aparece:

*"ARTÍCULO 4. Ingresos a considerar para la clasificación. Para establecer los límites de los montos a tener en cuenta para la clasificación en las categorías de contribuyentes a las que se refiere el presente decreto, **no se tendrán en cuenta las rentas sometidas al régimen del impuesto complementario de ganancias ocasionales, ni las provenientes de enajenación de activos fijos poseídos por menos de dos (2) años.***

(...)

Parágrafo 1°. (...)

*Para el efecto, el contribuyente, aplicará el régimen que le corresponda, de acuerdo con la categoría en la que clasifique, para lo cual debe tener en cuenta los ingresos percibidos en el respectivo periodo gravable, **sin incluir los relativos a ganancias ocasionales, enajenación de activos fijos poseídos por menos de dos (2) años, pensiones y retiros de ahorros en las cuentas 'AFC'** conforme lo señalado en los incisos primero y segundo de este artículo. En relación con los ingresos provenientes de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales, podrá aplicar lo previsto en el numeral 5° del artículo 206 del Estatuto Tributario."* (negrilla fuera de texto).

4. "La pregunta No. 10 respecto de los trabajadores independientes estaba planteada con referencia al cambio de topes que fue modificado por la ley 1607 en su artículo 18, más no con los efectos anteriores a la expedición de dicha ley.

Por lo tanto solicito me sea respondida dicha pregunta con relación a la modificación que le hiciera el artículo 18 de la ley 1607 de 2012."

Bajo el entendido que la Ley 1607 de 2012 modificó únicamente del artículo 594-1 del Estatuto Tributario el tope de 3.300 UVT a 1.400 UVT de "los ingresos totales del respectivo ejercicio gravable", resulta aplicable el Oficio No. 012517 del 19 de febrero de 2007, como fuera reseñado en la respuesta original, así:

"El Despacho con anterioridad se ha pronunciado sobre el tema señalando que de acuerdo con el texto del artículo 594-1 del Estatuto Tributario, sin perjuicio de los artículos 592 y 593 ibidem, no están obligados a presentar declaración de renta y complementarios, entre otros, los trabajadores independientes cuyos ingresos brutos en un 80% o más se originen en honorarios, comisiones y servicios que los hayan facturado y sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente, siempre y cuando los ingresos totales y el patrimonio bruto no excedan los topes establecidos anualmente para el efecto.

*Expresa el Oficio 076456 de 2006, que los trabajadores independientes que no hayan facturado la totalidad de sus ingresos brutos, bien sea por que no estaban obligados o porque no cumplieron con la obligación **no pueden aplicar el artículo 594-1 sino el artículo 592 del Estatuto Tributario con el fin de determinar si están o no obligados a presentar declaración de renta y complementarios;** (...)" (negrilla fuera de texto).*

Asimismo, el artículo 7° del proyecto de Decreto "Por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones" estipula:

"ARTÍCULO 7°. CONTRIBUYENTES NO OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS. No están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2013 los siguientes contribuyentes:
(...)

b) Trabajadores por cuenta propia: Se entiende por 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.

En consecuencia, no estarán obligados a declarar las personas naturales y sucesiones ilíquidas, que no sean responsables del impuesto a las ventas, cuyos ingresos brutos se encuentren debidamente facturados y de los mismos un ochenta por ciento (80%) o más se originen en honorarios, comisiones y servicios, sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente, siempre y cuando, en relación con el año 2013 se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2013 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$120.785.000).
2. Que los ingresos totales del respectivo ejercicio gravable no sean superiores a mil cuatrocientas UVT (1.400) (\$37.577.000).
3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan dos mil ochocientos (2.800) UVT (\$75.155.000).
4. Que el valor total de compras y consumos no supere las dos mil ochocientos (2.800) UVT (\$75.155.000).
5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$120.785.000).

(...)"

5. "En cuanto a la pregunta No. 11, la misma no fue respondida en cuanto se consultaba sin con base en la estructura del Iva en Colombia que tiene como hecho generador la venta de bienes corporales muebles, en el caso del ganado bovino, la devolución del iva estaba condicionada a la venta del animal, o si la devolución se generaba por el sólo consumo de productos gravados con el iva en el sostenimiento del ganado.

La pregunta se hacía, por cuanto en el caso del ganado bovino ya sea con destino a producción de leche, reproducción, engorde, etc, puede transcurrir un término de un año o más en el cual no se efectúen ventas, caso en el cual qué ocurriría con el iva pagado en la adquisición de insumos para el sostenimiento de dichos animales. Además se preguntaba que si la respuesta se daba que se requiere la venta de los animales para la devolución, si en consecuencia, sólo sería objeto de devolución el iva proporcional imputado a cada uno de ellos, hecho que implica que se impute en cada compra de insumos el iva proporcional a cada animal." (sic) (negrilla fuera de texto).

En su momento también preguntó:

"PREGUNTA: ¿PARA ESE DESPACHO LA EXENCIÓN ESTÁ CONDICIONADA A LA VENTA DE ANIMALES O A LA SIMPLE PROPIEDAD DE LOS MISMOS, QUIENES REQUIEREN DE INSUMOS SOMETIDOS AL GRAVAMEN DEL IMPUESTO A LAS VENTAS Y QUE SERÁ OBJETO DE DEVOLUCIÓN EN FORMA SEMESTRAL HASTA TANTO OPERE EL SISTEMA DE FACTURACIÓN ELECOTRÓNICA?"

Al respecto, el Concepto No. 00001 del 19 de junio de 2003 fue oportuno al indicar:

“Los impuestos descontables constituyen un factor en la determinación del impuesto sobre las ventas a cargo del responsable, y **para su procedencia deben reunir las siguientes condiciones:**

- Que el impuesto haya sido facturado por un responsable del impuesto sobre las ventas perteneciente al régimen común.
- **Que el impuesto haya sido pagado en la adquisición de bienes y servicios que constituyen costo o gasto** de conformidad con las normas del impuesto sobre la renta,
- Que los bienes adquiridos no constituyan activos fijos,
- **Que dichos bienes estén destinados a operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas, y**
- Que el impuesto se encuentre discriminado en la correspondiente factura e identificado el adquirente (artículo 617, literal c) del Estatuto Tributario) cuando el vendedor o prestador de servicios sea responsable del régimen común o se haya realizado la retención del impuesto si el vendedor o prestador del servicio pertenece al régimen simplificado.” (negrilla fuera de texto).

Por su parte, el artículo 496 del Estatuto Tributario aparece:

“**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).

Del artículo previo, la Administración Tributaria explicó en el Oficio No. 098922 de 2011:

“La oportunidad prevista en el Artículo 496 es tan amplia que le da al contribuyente un término de seis meses, (tres bimestres), para poder solicitar los impuestos descontables, tiempo por demás suficiente para que se contabilicen y se soliciten, luego es evidente que **cuando se deje transcurrir dicho término, no le es dable al contribuyente hacer uso de tal beneficio, es decir, pierde la oportunidad concedida en la norma.**

Lo anterior, fundamentado en el hecho de que **los términos expresamente consagrados en la ley tributaria son perentorios y por tanto improrrogables, a menos que la ley establezca lo contrario.**” (negrilla fuera de texto).

Aunado a lo antepuesto, el artículo 4° del Decreto 1949 de 2003 aparece:

“**ARTÍCULO 4o. PROCESOS DE PRODUCCIÓN.** Cuando una persona realice los varios procesos requeridos para la cría, el levante y el engorde o la ceba de los animales, cuyas carnes y despojos comestibles son exentos del impuesto sobre las ventas, **tiene derecho a solicitar como impuesto descontable la totalidad**

del impuesto pagado por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para la producción y comercialización de los bienes exentos, observando la oportunidad consagrada en el artículo 496 del Estatuto Tributario. (negrilla fuera de texto).

Igualmente, los artículos 477, 481 y 489 del Estatuto Tributario instauran:

"ARTÍCULO 489. IMPUESTOS DESCONTABLES SUSCEPTIBLES DE DEVOLUCIÓN BIMESTRAL DE IMPUESTOS. <Artículo modificado por el artículo 59 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> En el caso de las operaciones de que trata el artículo 481 de este Estatuto, y sin perjuicio de la devolución del IVA retenido, **habrá lugar a descuento y devolución bimestral únicamente cuando quien efectúe la operación se trate de un responsable del impuesto sobre las ventas según lo establecido en el artículo 481 de este Estatuto.**

Quando el responsable tenga saldo a favor en el bimestre y en dicho período haya generado ingresos gravados y de los que trata el artículo 481 de este Estatuto, el procedimiento para determinar el valor susceptible de devolución será:

1. Se determinará la proporción de ingresos brutos por operaciones del artículo 481 de este Estatuto del total de ingresos brutos, calculados como la sumatoria de los ingresos brutos gravados más los ingresos brutos por operaciones del artículo 481 de este Estatuto.
2. La proporción o porcentaje así determinado será aplicado al total de los impuestos descontables del período en el impuesto sobre las ventas.
3. Si el valor resultante es superior al del saldo a favor, el valor susceptible a devolución será el total del saldo a favor; y si es inferior, el valor susceptible a devolución será ese valor inferior." (negrilla fuera de texto).

"ARTÍCULO 481. BIENES EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN BIMESTRAL. <Artículo modificado por el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos del Impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral:

(...)

g) Los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario que una vez entrado en operación el sistema de facturación electrónica y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la DIAN para la aplicación de dicho sistema, lo adopten y utilicen involucrando a toda su cadena de clientes y proveedores.

(...)" (negrilla fuera de texto).

"ARTÍCULO 477. BIENES QUE SE ENCUENTRAN EXENTOS DEL IMPUESTO.
<Artículo modificado por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:

01.02 Animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia
(...)"

Así las cosas, la devolución bimestral de los impuestos descontables, cancelados por los bienes y servicios gravados que constituyen costo o gasto para la producción y comercialización de ganado bovino (excepto los de lidia), no está condicionada a la venta del semoviente, siempre y cuando quien la pretenda sea un productor del mismo en los términos del literal g) del artículo 481 del Estatuto Tributario y la solicite en las oportunidades previstas por el artículo 496 *ibidem*.

6. "En cuanto a la pregunta No. 13 relacionada con si una persona natural que posee ganado bovino en más de una finca, podía pertenecer al régimen simplificado, me remitieron a lo establecido en el artículo 17 del decreto 1794 de 2013, sin plantear ninguna precisión del caso".

Mediante Oficio No. 100208221-0667 del 30 de agosto de 2013 se le informó que "El artículo 17 del Decreto 1794 de 2013 prevé el régimen simplificado para los productores de bienes exentos agropecuarios de que trata el art. 477 del E.T., **siempre y cuando cumplan la totalidad de requisitos señalados en el art. 499 de *ibidem***" (sic) (negrilla fuera de texto), esto es:

"1. <Numeral modificado por el artículo 39 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT.

2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.

(...)

4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalia, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.

(...)" (negrilla fuera de texto).

No obstante, es imperioso recordar que conforme al artículo 23 numeral 4° del Código de Comercio, no tienen la calidad de actos mercantiles "[l]as enajenaciones que hagan directamente los agricultores o ganaderos de los frutos de sus cosechas o ganados, en su estado natural", como tampoco "las actividades de transformación de tales frutos que

efectúen los agricultores o ganaderos, siempre y cuando que dicha transformación no constituya por sí misma una empresa”.

Así pues, el predio del cual se sule el ganadero para el desarrollo de las anteriores actividades no puede ser considerado como un establecimiento de comercio, esto es, “un conjunto de bienes organizados por el empresario para realizar los fines de la empresa” en palabras del artículo 515 del Código de Comercio, razón por la cual la persona natural que posea ganado bovino en más de una finca puede pertenecer al régimen simplificado advirtiendo previamente el cumplimiento de los demás requisitos de que trata el artículo 499 del Estatuto Tributario.

En el mismo sentido resulta apropiado observar lo expresado en el Oficio No. 038032 del 14 de junio de 2012:

“Por otra parte, y en cuanto a su inquietud relacionada con la imposibilidad de registrar en el RUT los diferentes inmuebles en que el usuario industrial ejecuta su actividad económica principal, me permito informarle que en Comunicación No. 721 del 29 de mayo de 2012, la Jefe de Coordinación de Administración del RUT de la Subdirección de Gestión de Asistencia al cliente, nos informa:

2. Con respecto a la hoja 6 de sedes o establecimientos en el RUT, es preciso anotar que **no sólo se registran los establecimientos de comercio obligados a tener registro mercantil sino también las sedes, oficinas, locales, sedes de explotación agrícola**, las cuales se soportan con otros documentos, como por ejemplo los certificados de tradición y libertad de las fincas con su contrato de arrendamiento, según el caso. Por lo anterior, **no es cierto, que solo el RUT registra aquellos establecimientos que deben contar con registro mercantil sino también, se pueden incluir aquellos que no estando obligados a tener registro mercantil, se requieran incluir en el RUT, como las sedes de explotación agrícola.**

(...)” (negrilla fuera de texto).

7. “Los propietarios de ganado bovino que en forma continua adquieren bienes gravados con iva necesarios en el sostenimiento de su ganado, y que durante varios periodos no realicen ventas, pueden al amparo de lo dispuesto en el artículo 496 aplazar el iva pagado en facturas de dos bimestres consecutivos y solicitarlas en el tercero, no presentando declaraciones en los periodos en los cuales no presentaron venta de ganado bovino?”

Bajo el entendido que la devolución bimestral de los impuestos descontables no está condicionada a la venta del semoviente, en los términos de la solución brindada a la respuesta No. 5, conviene nuevamente observar lo indicado por el artículo 496 del Estatuto Tributario, así:

“ARTICULO 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).

Asimismo, en el Oficio No. 098922 de 2011 la Subdirección de Normativa y Doctrina de la Entidad insistió:

“La oportunidad prevista en el Artículo 496 es tan amplia que le da al contribuyente un término de seis meses, (tres bimestres), para poder solicitar los impuestos descontables, tiempo por demás suficiente para que se contabilicen y se soliciten (...).” (negrilla fuera de texto).

Y es que, si bien el inciso 3° del artículo 601 del Estatuto Tributario dispone que “[t]ampoco estarán obligados a presentar la declaración del impuesto sobre las ventas los responsables del régimen común en los períodos en los cuales no hayan efectuado operaciones sometidas al impuesto”, lo cierto es que, en el particular caso, aún cuando no se reporta la enajenación del animal, si acaecen operaciones que dan lugar a impuestos descontables que exigen la presentación de la correspondiente declaración.

8. **“En cuanto a la respuesta a la pregunta No. 20, relacionada con el usufructo suscrito antes de la vigencia de la ley 1607 de 2012, cuál sería el sustento jurídico para señalar como en efecto lo hizo la respuesta que constituye ganancia ocasional el ingreso producto del usufructo recibido a partir de la ley 1607, así se haya constituido antes de la vigencia de la misma”**

Como bien lo reconoce el parágrafo 1° del artículo 303 del Estatuto Tributario, las rentas o pagos producto de un usufructo tienen connotación periódica; de modo que, sin desatender el principio de irretroactividad de la ley, el legislador tiene cabida para modificar situaciones jurídicas que no se han consumado, ya sea imponiendo cargas o estableciendo beneficios.

La mencionada aserción encuentra soporte en el inciso 3° del artículo 338 superior, el cual reza:

“Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.” (negrilla fuera de texto).

Asimismo, coadyuva lo explicado por la Corte Constitucional, M.P. JORGE IVÁN PALACIO PALACIO, en sentencia C-635 de 2011:

“Aplicando los conceptos generales de retroactividad de las leyes al ámbito tributario, se entiende que una norma tiene efectos retroactivos cuando crea un gravamen, lo suprime o modifica alguno de los elementos del hecho generador y busca incidir sobre hechos o situaciones ya ocurridos o configurados con

anterioridad al momento en que la ley entra en vigencia. Otra hipótesis se presenta cuando la ley modifica cualquiera de los demás elementos que delimitan la obligación tributaria, y pretende incidir sobre hechos o situaciones configurados antes de la fecha de su entrada en vigor.

(...)

En breves líneas, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Corporación, la irretroactividad fiscal consiste en la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones jurídicas que ya están formalizados jurídicamente, salvo que se prescriba un efecto más perfecto tanto para el sujeto de derecho, como para el bien común. En otras palabras, significa que **la ley que impone un impuesto no puede aplicarse a hechos generadores ocurridos antes de su vigencia**. (negrilla fuera de texto).

9. "En cuanto a la pregunta No. 22, relacionada con los intereses de mora, la misma fue mal interpretada, razón por la cual me permito **plantearla nuevamente en los siguientes términos**:

La ley 1607 en su artículo 141 modificó la forma de liquidar los intereses por mora de las obligaciones tributarias, desmontando el interés compuesto.

En los meses de enero y febrero de 2013, ya estando en vigencia de la ley y antes de ser expedida la Circular No. 003 de marzo 6 de 2013, muchos contribuyentes se acogieron al beneficio contemplado en el artículo 149 de la ley 1607 de 2012 y **le fueron liquidados los intereses con base en la forma que venía antes de ser promulgada la ley 1607, es decir bajo la modalidad de interés compuesto**.

Por su parte, la Circular 003 de marzo 6 de 2013 expresó en uno de sus apartes:

"Los pagos o compensaciones efectuadas antes de la vigencia de la Ley 1607 de diciembre 26 de 2012, por hallarse debidamente liquidados no serán objeto de modificación alguna.

Las obligaciones pendientes de pago al 26 de diciembre de 2012 se liquidarán de conformidad con el procedimiento descrito en la citada fórmula.

Lo anterior permite inferir que **si algún contribuyente canceló deudas con el procedimiento del intereses compuesto en el período comprendido entre el 27 de diciembre de 2012 y el día 6 de marzo de 2013, tendría derecho a solicitar la devolución del intereses pagado de más bajo la figura del Pago en exceso o de lo no debido**

(...)" (sic) (negrilla fuera de texto)

Sobre el particular, mediante Memorando No. 000002 del 2 de enero de 2013 la Administración Tributaria declaró:

"Con la finalidad de atender adecuadamente lo dispuesto en el Artículo 141 de la Ley 1607 del 26 de diciembre de 2012 (...) se imparten los siguientes lineamientos:

1. *A la eventual obligación objeto de liquidación, se le debe calcular el interés generado hasta el 25 de diciembre de 2012 mediante la aplicación de la fórmula de interés compuesto, tal como se venía realizando antes de la entrada en vigencia de la Ley. (...)*
2. *A partir del 26 de diciembre de 2012, el cálculo de intereses moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo (...)" (sic) (negrilla fuera de texto).*

Así las cosas y bajo el entendido que la Administración Tributaria hubiere liquidado los intereses de mora generados a partir del 26 de diciembre de 2012 aplicando la fórmula de interés compuesto, sobresale para éste Despacho la ocurrencia de un pago en exceso, motivo por el cual le asiste al contribuyente afectado el derecho de solicitar la devolución y/o compensación de las correspondientes sumas, para lo cual habrá de observar el procedimiento y las condiciones señaladas en el Decreto 2277 de 2012.

10. *"La pregunta No. 23 se planteaba con respecto al anticipo del impuesto a la renta que todo contribuyente debe liquidar anualmente para el año siguiente. Tan correspondía al anticipo de renta que se mencionó en la pregunta la circular No. 044 de Junio 1° de 2009, razón por la cual solicitó me sea resuelta en los términos en que fue planteada."*

En efecto, en su momento preguntó:

"23.- PREGUNTA: *¿si una persona natural cesa su actividad de comerciante y queda sin actividad o pasa a ser asalariado, es legal no anticipar para el año siguiente, toda vez que dicho anticipo es muy alto en razón a que el impuesto que liquidaba como comerciante lo era, y por cese de la actividad el impuesto en el año siguiente sería mínimo, o si es estrictamente necesario seguir el procedimiento señalado en la Circular No. 044 de Junio 1° de 2009 proferida por la Dian respecto a la solicitud de disminución del anticipo." (sic)*

Al respecto, la Circular No. 044 de 2009 se encarga de absolver la inquietud planteada, así:

"(...)

EN QUE CASOS SE PUEDE SOLICITAR REDUCCION DE ANTICIPO

El contribuyente puede solicitar reducciones proporcionales del anticipo en los siguientes casos: (Artículo 809 del Estatuto Tributario)

a. Cuando en los tres (3) primeros meses del año o periodo gravable al cual corresponda el anticipo, los ingresos del contribuyente hayan sido inferiores al quince por ciento (15%) de los ingresos correspondientes al año o periodo gravable inmediatamente anterior.

b. Cuando en los seis (6) primeros meses del año o periodo gravable al cual corresponda el anticipo, los ingresos del contribuyente hayan sido inferiores al veinticinco por ciento (25%) de los ingresos correspondientes al año o periodo gravable inmediatamente anterior.

La sola presentación de la solicitud de reducción, que deberá hacerse acompañada de todas las pruebas necesarias para su resolución, no suspende la obligación de cancelar la totalidad del anticipo.

(...)" (negrilla fuera de texto).

Atentamente,



LEONOR EUGENIA RUÍZ DE VILLALOBOS
Subdirectora de Gestión de Normativa y Doctrina

P/arc

SIN ANEXOS