

Año IV

Julio 16 de 2009

Número 18

**BOLETIN JURÍDICO,
CONTABLE Y FISCAL**

**Andrés Moreno Ramírez
Director General**

**Jorge Moreno Ramírez
Socio de Impuestos**

**Nidia Inés Villamil
Directora de Impuestos**

Nuestra Organización

Aspectos legales, jurisprudenciales y doctrinales en materia contable y tributaria

CONTENIDO

ASPECTOS LEGALES

CERTIFICACIÓN DE INTERÉS BANCARIO CORRIENTE PARA EL TERCER TRIMESTRE DE 2009. Mediante Resolución 0937 de 2009 expedida por la Superintendencia Financiera, dando cumplimiento a lo estipulado en el Artículo 2 del Decreto 519 de 2007, que la faculta para certificar el interés bancario corriente correspondiente a las modalidades de microcrédito y crédito de consumo y ordinario, se informa que la tasa que regirá para el trimestre comprendido entre el primero (1) de Julio y treinta (30) de septiembre de 2009 será el 18.65% del efectivo anual; Vale la pena recordar que éste interés es el que sirve de base para el cálculo del interés moratorio. Así, teniendo en cuenta que el interés moratorio tributario es igual al interés bancario corriente para la modalidad de crédito de consumo y ordinario incrementado en un 50% concluimos que el Interés Moratorio Tributario será del 27,98%. (*Resolución No. 0937 de 2009 Junio 30 de la Superintendencia Financiera de Colombia. Pág. 10*).

DISMINUCIÓN DE LA BASE DE RETENCIÓN EN LA FUENTE POR INGRESOS LABORALES CON APORTES OBLIGATORIOS A SALUD. A través del Decreto 2271 de 2009, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, fijó una importante reglamentación al Estatuto Tributario en materia de disminución de retención en la fuente por ingresos laborales:

Como parte de las disposiciones contenidas en la citada norma se señala que los pagos por salud de que trata el literal a) del artículo 387 del E.T, son todos aquellos efectuados por los Planes Adicionales de Salud, que se financien con cargo exclusivo a los recursos que paguen los particulares a entidades vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud, que impliquen protección al trabajador, su cónyuge y hasta dos (2) hijos.

Establece igualmente la norma que el porcentaje a cargo del trabajador en los aportes obligatorios al Sistema General de Seguridad Social en Salud es deducible de la base de retención en la fuente por ingresos laborales. Para tales efectos el valor a deducir mensualmente será el resultado que se obtenga de dividir el aporte realizado por el trabajador asalariado en el año anterior por doce (12) o por el número de meses a que corresponda, si éstos fueran inferiores a un año. En todo caso para que aplique ésta deducción éstos aportes serán los efectivamente descontados al trabajador por parte del empleador. En caso que el trabajador cambie de empleador, éste podrá aportar el certificado de los aportes obligatorios para salud efectuados en el año inmediatamente

anterior, expedido por el pagador o por quien haga sus veces, a más tardar el quince (15) de Abril de cada año.

De otro lado se dispone que el monto total del aporte que el trabajador independiente debe efectuar al Sistema General de Seguridad Social en Salud es deducible. La base de retención en la fuente al momento del pago o abono en cuenta, se disminuirá con el valor total del aporte obligatorio al Sistema General de Seguridad Social en Salud realizado por el independiente, que corresponda al periodo que origina el pago y de manera proporcional a cada contrato en los casos en que hubiere lugar. No serán deducibles los pagos por aportes que se realicen por contratos diferentes al que origina el respectivo pago y el monto a deducir no podrá exceder el valor de los aportes al Sistema General de Seguridad Social en Salud que le corresponda efectuar al independiente por dicho contrato. En el caso de que su cotización alcance el tope legal de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes, deberá:

1. Adjuntar a su factura documento equivalente o a la cuenta de cobro
2. Escrito dirigido al agente retenedor en el cual certifique bajo la gravedad de juramento, que los documentos soporte del pago de aportes obligatorios al Sistema General de Seguridad Social en Salud corresponden a los ingresos provenientes del contrato materia del pago sujeto a retención.

El Decreto en mención aclara adicionalmente que la sumatoria de deducciones que realice el trabajador para efectos de retención en la fuente en ningún caso podrá superar el 30% de los ingresos laborales o tributarios del año. (*Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Decreto 2271 de 18 de junio de 2009. Pág. 11*)

REGLAMENTACIÓN DEL ARTÍCULO 28 DE LA LEY 1258 DE 2008. El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo mediante Decreto 2020 de 2009 se pronuncia en relación con la obligación de revisor fiscal en las sociedades por acciones simplificadas. Al respecto manifiesta que por regla general el Artículo 203 del Código de Comercio, dice que todas las sociedades por acciones están obligadas a tener revisor fiscal, sin embargo a su vez el Artículo 28 de la Ley 1258 de 2008 remite al Artículo 13 de la Ley 43 de 1990 parágrafo 2, el cual dice que será obligatorio tener revisor fiscal debe tenerse en cuenta si la sociedad a 31 de diciembre del año inmediatamente tiene activos brutos que sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos. Por ello establece el Decreto en mención que sólo estarán obligadas a llevar revisor fiscal las sociedades por acciones simplificadas que se encuentren dentro de los topes que establece el artículo 13 de la Ley 43 de 1990. Finalmente aclara que las certificaciones y los dictámenes que deban ser emitidos por las sociedades por acciones simplificadas que no estén obligadas a llevar revisor fiscal, podrán ser firmadas por un contador público independiente. (*Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Decreto 2020 de 2 de junio de 2009. Pág. 13*).

TRÁMITE DE LAS SOLICITUDES DE AUTORIZACIÓN DE REDUCCIÓN DEL ANTICIPO EN CASOS INDIVIDUALES. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante Circular 0044 de Junio 1 de 2009, por medio de la cual reglamentó el tema de las autorizaciones de reducción del anticipo en casos individuales y su forma de calcularlo, señala que de acuerdo con el Artículo 809 del E.T., El contribuyente puede solicitar reducciones proporcionales del anticipo en los siguientes casos: i) 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, o ii) 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. Los funcionarios competentes para conocer de dichas solicitudes serán los Directores Seccionales de Impuestos o de Impuestos y Aduanas, o sus delegados, en todo caso la solicitud deberá hacerse acompañada de todos los requisitos pertinentes. Adicionalmente debe tenerse en cuenta que la sola presentación de la solicitud de reducción no suspende la obligación de cancelar la totalidad del anticipo. El término para fallar las solicitudes de reducción es de dos (2) meses siguientes a la fecha de presentación de la misma. En caso de que la solicitud no sea resuelta dentro del termino de ley, el contribuyente podrá aplicar la reducción propuesta, pero el anticipo en ningún caso puede ser inferior al veinticinco por ciento (25%) del impuesto de renta del respectivo año gravable. Sí la resolución es resuelta favorablemente, en la misma se fijará el monto del anticipo y su forma de pago. Si por el contrario la resolución es resuelta desfavorablemente contra ésta no procede recurso alguno. (*Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Circular 0044 de 1 de junio de 2009. Pág. 15*).

ASPECTOS JURISPRUDENCIALES

SENTENCIAS DEL CONSEJO DE ESTADO

LA COMPENSACIÓN COMO FORMA DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES. El H. Consejo de Estado, en Sentencia 16146 de 2 de abril de 2009 señala que la compensación opera por Ministerio de Ley, y que en el caso de que el contribuyente posea un saldo a favor, no le es dable a la Administración cobrarle intereses sobre las obligaciones no canceladas, por cuanto la compensación produce efectos a partir de la fecha en que se origina el saldo a favor. El Artículo 803 del Estatuto Tributario, dice que se tiene por realizado el pago del impuesto, desde la fecha en que los valores imputables ingresen a las oficinas de impuestos nacionales o a las entidades autorizadas para el recaudo, aún a título distinto del pago, como los depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente, o que resulten como saldos a favor por cualquier

concepto. Es importante resaltar que para la compensación de deudas fiscales se parte del supuesto de la existencia en la cuenta corriente de los impuestos por pagar de cada contribuyente o responsable, de cuando menos dos saldos: uno de naturaleza crédito a favor o a cobrar y otro de naturaleza débito a cargo o a pagar, y es viable en relación con toda clase de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo, según lo previsto en el literal b) del artículo 815 del E. T. por las anteriores motivaciones es claro que la compensación como medio de extinguir las obligaciones opera ipso iure en materia fiscal. (H. Consejo de Estado. Sentencia 16146 de 2 de abril de 2009. Pág. 19)

ASPECTOS DOCTRINALES

DOCTRINA DE LA DIAN

SE PUEDE SOLICITAR AMORTIZACIONES EN UN PLAZO A INFERIOR A CINCO AÑOS. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en Concepto 045473 de Junio 4 de 2009 señala que la posibilidad de amortizar en un término inferior a cinco años está relacionada con el término durante el cual se desarrolle el objeto social de la empresa, por ello tendrá que estarse a lo dicho en Concepto No.068079 de Agosto 31 de 1998, el cual se encuentra vigente y considerar que el término de amortización de las inversiones a que hacen referencia los artículos 142 (Deducción por Amortización de Inversiones y 143 (Término para la Amortización de Inversiones) del Estatuto Tributario, puede ser inferior a cinco años siempre y cuando se demuestre la naturaleza y duración del negocio, ahora bien es necesario tener en cuenta si los gastos que se pretenden amortizar corresponden a la naturaleza de las inversiones amortizables a que se refiere el artículo 142 del Estatuto Tributario, o son gastos generales de administración, como son los programas de computador, publicidad, propaganda, comisiones de corretaje, útiles y papelería, los cuales son deducibles en el respectivo periodo gravable cumpliendo los requisitos previstos en el artículo 107ib. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Concepto 045473 de 4 de junio 2009. Pág. 27)

LOS INTERESES MORATORIOS GENERADOS POR EL RETARDO EN EL PAGO DE SENTENCIAS JUDICIALES ESTÁN SOMETIDOS A RETENCIÓN EN LA FUENTE. Mediante Concepto 0046276 de 8 de Junio de 2009 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales manifestó que los intereses de mora generados por éste concepto están sujetos a retención en la fuente a título de impuesto a la renta y complementario, por concepto de rendimientos financieros, por tal razón no hacen parte de los Ingresos Exentos o no constitutivos de Renta y ganancia Ocasional y se les aplicará la tarifa del 7%. Por el contrario si los ingresos y sus intereses están expresamente señalados como exentos o no constitutivos de renta y ganancia ocasional, y aplicando el aforismo de que "lo accesorio sigue la suerte de lo principal la

sanción moratoria se encontrará exenta. (*Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Concepto 046276 de 8 de Junio de 2009. Pág. 29*)

DETERMINACIÓN RENTA LIQUIDA GRAVABLE - RENTAS OBTENIDAS EN PAÍSES MIEMBROS DE LA CAN. A través de Concepto 036082 de 6 de Mayo de 2009 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ha hecho énfasis en que, el impuesto sobre la renta se liquida, por regla general, sobre la renta líquida ordinaria (renta real) y, por excepción, sobre la renta presuntiva, cuando ésta es superior a la ordinaria o cuando ésta última no exista y en su lugar se haya generado una pérdida. Dentro del esquema establecido en el Estatuto Tributario para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios la renta líquida será renta líquida gravable cuando no existan rentas exentas. La misma ley dispone que el contribuyente tomará como renta líquida gravable el mayor valor resultante entre la renta líquida ordinaria y la renta presuntiva. Y el contribuyente al determinar su renta líquida gravable por el sistema de renta presuntiva tiene también derecho a disminuirla con las **rentas exentas**. Por ello para determinarse la renta líquida gravable, de la renta presuntiva se pueden restar las rentas obtenidas en los Países Miembros de la CAN que de acuerdo con la Decisión 578 de 2004 y con lo manifestado en el Concepto Nro. 030734 del 17 de abril de 2006, deban tratarse como exentas. (*Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Concepto 036082 de 8 de Junio de 2009. Pág. 31*)

COMPENSACIÓN DE EXCESO DE RENTA PRESUNTIVA DE SOCIEDADES BENEFICIARIAS EN UN PROCESO DE ESCISIÓN GENERADO EN UNA DECLARACIÓN DE RENTA DE UNA SOCIEDAD ESCINDENTE. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en Concepto 036469 de Mayo 6 de 2009, acogiendo a lo dicho por la Superintendencia de Sociedades en donde al respecto de la escisión dice que es una figura jurídica de reestructuración empresarial, en virtud de la cual una sociedad puede reorganizar los distintos elementos económicos, comerciales y administrativos empleados en su actividad comercial con el fin de alcanzar propósitos diversos, que pueden ir desde la simple solución de conflictos entre los asociados, hasta el más complejo proceso de redimensionamiento de la estructura organizacional. Así mismo el Artículo 3 de la Ley 222 de 1995, consagra las modalidades de escisión, la primera, consiste en que la sociedad sin disolverse transfiere en bloque una o varias partes de su patrimonio a una o más sociedades existentes o las destina a la creación de una o varias sociedades, y la otra, la sociedad se disuelve sin liquidarse, dividiendo su patrimonio en dos o más partes, que se transfieren a varias sociedades existentes o las destina a la creación de nuevas sociedades. En ambos casos y según la misma disposición, los socios de la sociedad escindida participarán en el capital de las sociedades beneficiarias en la misma proporción que tengan en aquélla, salvo que por asamblea o junta de socios de la escidente, se apruebe una participación diferente. Es así como el Artículo 2 del Decreto 852 de 2006, establece los efectos que se generan a partir de la inscripción en el registro mercantil de la escritura de escisión, la sociedad o sociedades beneficiarias, adquieren los bienes, derechos y obligaciones que les correspondan en

el acuerdo de escisión, de conformidad con la parte patrimonial que se les hubiere transferido. Es por ello que dado los derechos, privilegios y obligaciones que genera el traspaso patrimonial es válido afirmar que así como para la determinación del impuesto de renta por el sistema de renta presuntiva se toma como base el total del patrimonio de la sociedad escidente, la sociedad beneficiaria de un proceso de escisión tiene el derecho a solicitar la compensación del exceso de la renta presuntiva en la parte correspondiente al patrimonio que se le transfiere. (*Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Concepto 036469 de 6 de Mayo de 2009. Pág. 34*)

BENEFICIO DE AUDITORIA Y TERMINO ESPECIAL DE FIRMEZA EN LAS DECLARACIONES DE RENTA CON SALDO A FAVOR. Mediante Concepto No. 038650 del 14 de Mayo de 2009 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, al respecto del beneficio de auditoria manifestó que, con la entrada en vigencia de la Ley 1111 de 2006, el término para presentar la solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor, previsto en los artículos 816 (Término para Solicitar Compensación) y 854 (Término para Solicitar la Devolución de Saldos a Favor) del Estatuto Tributario, se redujo en el caso de las declaraciones con beneficio de auditoría al término especial de firmeza de dieciocho (18), doce (12) o seis (6) meses siguientes a la fecha de la presentación de la declaración. Lo anterior sin perjuicio de que el beneficio, de auditoría se perderá cuando la administración tributaria determine que las retenciones en la fuente y/o el saldo a favor imputados en la declaración objeto del beneficio son inexistentes. En cuanto al beneficio de auditoria cuando este esté en firme, la administración tributaria queda en imposibilidad legal para adelantar investigaciones de auditoría sobre dichas declaraciones, esto es, para cuestionar la exactitud de los datos declarados por concepto de ingresos, costos y deducciones, como también los valores relativos al patrimonio del contribuyente pero conserva la facultad de verificar la realidad del saldo a favor y de las retenciones que le dieron origen cuando el contribuyente solicite en devolución y/o compensación el saldo a favor. (*Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Concepto 038650 de 14 de Mayo de 2009. Pág. 37*)

DOCTRINA DEL MINISTERIO DE LA PROTECCIÓN SOCIAL

VACACIONES PAGADAS EN DINERO AL TRABAJADOR Y NO DISFRUTADAS NO SON BASE DE APORTES PARAFISCALES. El Ministerio de la Protección Social, en concepto del año 2009, y en concordancia con lo dicho por la jurisprudencia, manifiesta que *“Tratándose de la compensación de vacaciones, tal rubro no puede tenerse como factor de salario ...pues es indiscutible que la misma, tal como la ha precisado la Corte, es una especie de indemnización que el empleador paga al trabajador cuando las circunstancias excepcionales, que la propia ley consagra, no puede disfrutar el descanso remunerado y reparador que las vacaciones implican”*. En este orden de ideas, las vacaciones compensadas en dinero a la terminación del contrato de trabajo, por tener la connotación de indemnización compensatoria, no

hacen parte de la base para liquidar aportes parafiscales. (*Ministerio de la Protección Social. Concepto No. 8184 de 13 de Enero de 2009. Pág. 40*)

DOCTRINA DE LA SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

ACTAS QUE CARECEN DE FIRMAS. A través de concepto No. 220-058598 del 3 de Marzo de 2009, la Superintendencia de Sociedades. Se pronunció sobre las alternativas para suplir la falta de firma del Presidente y Secretario en un Acta de Reunión de Junta Directiva. La primera y más clara posibilidad es proceder a su firma de manera extemporánea por el secretario y/o presidente, si por ausencia o cambio en la persona del Presidente o Secretario de la correspondiente reunión no es posible lo anterior, se puede proceder de tres maneras:

- i) Sustituir la firma por la del Revisor Fiscal, siempre que este hubiese concurrido a las reuniones.
- ii) Incluir en un acta posterior lo decidido por la Junta Directiva en el acta que carece de firmas, con el fin de lograr que el cuerpo colegiado subsane la omisión reafirmando lo consignado en dicha reunión.
- iii) Recurrir a otros medios probatorios que sean permitidos por la legislación mercantil. (*Superintendencia de Sociedades. Concepto No. 220-058598 del 3 de Marzo de 2009. Pág. 41*)

LA EXISTENCIA Y NOMBRAMIENTO DEL REVISOR FISCAL SUPLENTE SON OBLIGATORIOS. La Superintendencia de Sociedades en Concepto 220 – 080777 de 2009 señala que es obligatorio el nombramiento del Revisor Fiscal Suplente, con el objeto de que sea éste quien reemplace al principal en sus faltas temporales o absolutas, en aras de garantizar la continuidad en la prestación del servicio. El máximo órgano social debe realizar el nombramiento en una reunión ordinaria. De presentarse algún inconveniente, es preciso que dicho nombramiento se realice en una reunión extraordinaria a la mayor brevedad posible, previo cumplimiento de lo señalado en la ley en materia de convocatorias, para cumplir a cabalidad lo consagrado en la norma. De no darse cumplimiento a lo antes dicho, la Superintendencia de Sociedades podrá imponer multa de hasta 200 Salarios Mínimos Legales Mensuales Vigentes. (*Superintendencia de Sociedades. Concepto No. 220 080777 del 3 de Junio de 2009. Pág. 44*).

APORTE DE CAPITAL EN MONEDA EXTRANJERA Y COLACIÓN DE ACCIONES. En Concepto 115 07357 de 2009 la Superintendencia de Sociedades aclara que en el respectivo reglamento de colocación de acciones debe quedar establecido el valor nominal de cada acción, así como el monto adicional que se haya pactado como prima en colocación de las mismas, monto que deberá ser pactado en pesos. Cuando el pago se pretenda hacer en moneda extranjera una vez recibidas las divisas estas

debe monetizarse a la tasa representativa del mercado y aplicarse lo dicho en el reglamento. Monetizadas las divisas se pueden generar dos situaciones: la primera que producto de la conversión el dinero recibido no alcance a cubrir el pago total de las acciones (valor nominal y la prima en colocación de acciones), caso en el cual el inversionista en el exterior deberá remesar nuevas divisas para que con estas se cumpla con el compromiso adquirido. Y dos, que producto de la conversión a la tasa de cambio vigente a la fecha pactada difiera, excediendo el monto a cubrir en el reglamento en colocación de acciones, en cuyo caso, tal diferencia deberá reconocerse afectando la cuenta de resultados. (*Superintendencia de Sociedades. Concepto No. 115 07357 del 3 de Julio de 2009. Pág. 45*).

ASPECTOS LEGALES

Superintendencia Financiera de Colombia

Resolución 0937

30-06-2009

Por la cual se certifica el interés bancario corriente para las modalidades de crédito de consumo y ordinario.

EL DIRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE LA SUPERINTENDENCIA FINANCIERA DE COLOMBIA

En ejercicio de las atribuciones conferidas por el artículo 884 del Código de Comercio, en concordancia con el Decreto 519 de 2007, los artículos 12, numeral 8 y 93 del Decreto 4327 de 2005, y

CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que el artículo 884 del Código de Comercio establece que cuando en los negocios mercantiles haya de pagarse réditos de un capital, sin que se especifique por convenio el interés, éste será el bancario corriente, el cual se probará con certificado expedido por la Superintendencia Bancaria.

SEGUNDO: Que el artículo 93 del Decreto 4327 de 2005 señala que a partir de la entrada en vigencia del

presente decreto, todas las referencias que hagan las disposiciones legales vigentes a la Superintendencia Bancaria, a la Superintendencia Bancaria de Colombia o a la Superintendencia de Valores se entenderán efectuadas a la Superintendencia Financiera de Colombia.

TERCERO: Que según lo establecido en el Decreto 519 de 2007 corresponde a la Superintendencia Financiera de Colombia la obligación de certificar el interés bancario corriente correspondiente a las modalidades de microcrédito y crédito de consumo y ordinario, conforme a las definiciones consagradas en el artículo 2º del citado decreto.

CUARTO: Que para el desarrollo de la citada función, el artículo 1º del Decreto 519 de 2007, dispone que la Superintendencia Financiera contará con la información financiera y contable que le sea suministrada por los establecimientos de crédito pudiendo ser exceptuadas aquellas operaciones que por sus condiciones particulares no resulten representativas del conjunto de créditos correspondientes a cada modalidad.

QUINTO: Que en cumplimiento de lo establecido en el inciso 3º del artículo 1 del mencionado Decreto 519 de 2007 la metodología para el cálculo del interés bancario corriente que mediante la presente resolución se certifica, fue publicada en la página de Internet de la

Superintendencia Financiera de Colombia: www.superfinanciera.gov.co, el 29 de marzo de 2007.

En virtud de lo anterior,

RESUELVE:

ARTICULO PRIMERO: Certificar en un **18.65 %** efectivo anual el interés bancario corriente para la modalidad de crédito de consumo y ordinario. La tasa certificada para crédito de consumo y ordinario regirá para el trimestre comprendido entre el 1º de Julio y el 30 de Septiembre de 2009.

ARTICULO SEGUNDO: Remitir la certificación correspondiente a las Cámaras de Comercio para lo de su cargo y publicar en un diario de amplia circulación.

ARTICULO TERCERO: La presente Resolución rige a partir del 01 de Julio de 2009.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Decreto 2271
18-06-2009

Por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario.

El Presidente de la República de Colombia

En uso de sus facultades constitucionales y legales, en especial las conferidas por los numerales 11 y 20 del artículo 189 de la Constitución Política, y en desarrollo de los artículos 119, 365 Y 387 del Estatuto Tributario.

DECRETA

Artículo 1º, Disminución de la base de retención en la fuente: Para efectos de la disminución de la base de retención en la fuente de los ingresos laborales, los pagos por salud de que trata el literal a) del artículo 387 del E.T son todos aquellos efectuados por los Planes Adicionales de Salud, de que tratan las normas de seguridad social en salud, que se financien con cargo exclusivo a los recursos que paguen los particulares a entidades vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud, que impliquen protección al trabajador, su cónyuge y hasta dos (2) hijos.

Artículo 2º, Gastos en salud, educación y vivienda de los servidores en el exterior. Los servidores del Ministerio de Relaciones Exteriores que se encuentren prestando servicios en el exterior, podrán deducir de la base de retención en la fuente y en el impuesto sobre la renta, los pagos efectuados por educación primaria, secundaria o superior en establecimientos reconocidos por la autoridad competente del país receptor, los pagos efectuados por planes de salud adicionales a la cobertura que en esta materia otorga el Ministerio de

Relaciones Exteriores, siempre que dichos pagos se financien exclusivamente por los servidores en el exterior, así como los intereses y/o corrección monetaria o costo financiero que se paguen sobre préstamos para adquisición de vivienda del contribuyente o adquisición por el sistema leasing.

Parágrafo: Para lo previsto en este artículo aplicarán los límites anuales y demás restricciones que operan para la generalidad de los casos previstos en los artículos 119 y 387 del Estatuto Tributario.

Artículo 3º, Disminución de la base por pagos laborales. El porcentaje a cargo del trabajador en los aportes obligatorios al Sistema General de Seguridad Social en Salud es deducible. Para la disminución de la base de retención en la fuente por el monto del aporte al Sistema General de Seguridad Social en Salud en el porcentaje que corresponde asumir al trabajador, efectuado en el año inmediatamente anterior, el valor a deducir mensualmente será el resultado que se obtenga de dividir el aporte realizado por el trabajador asalariado en el año anterior por doce (12) o por el número de meses a que corresponda, si éstos fueran inferiores a un año.

Cuando se trate del procedimiento de retención número dos (2), el valor que sea procedente disminuir mensualmente, se tendrá en cuenta tanto para calcular el porcentaje fijo de

retención semestral, como para determinar la base mensual sometida a retención.

Parágrafo 1. En todo caso para la procedencia de la deducción, los aportes al Sistema General de Seguridad Social en Salud son los efectivamente descontados al trabajador por parte del empleador.

Parágrafo 2. En los casos de cambio de empleador, el trabajador podrá aportar el certificado de los aportes obligatorios para salud efectuados en el año inmediatamente anterior, expedido por el pagador o quien haga sus veces en la respectiva entidad a más tardar el día quince (15) de abril de cada año.

Artículo 4. Disminución de la base para trabajadores independientes. El monto total del aporte que el trabajador independiente debe efectuar al Sistema General de Seguridad Social en Salud es deducible. En este caso, la base de retención en la fuente al momento del pago o abono en cuenta, se disminuirá con el valor total del aporte obligatorio al Sistema General de Seguridad Social en Salud realizado por el independiente, que corresponda al periodo que origina el pago y de manera proporcional a cada contrato en los casos en que hubiere lugar.

En tal sentido, no se podrá disminuir la base por aportes efectuados en contratos diferentes al que origina el respectivo pago y el monto a deducir no podrá exceder el valor de los aportes al Sistema General de

Seguridad Social en Salud que le corresponda efectuar al independiente por dicho contrato.

Parágrafo 1°. Para los efectos previstos en el presente artículo, el trabajador independiente deberá adjuntar a su factura, documento equivalente o a la cuenta de cobro, si a ello hubiere lugar, un escrito dirigido al agente retenedor en el cual certifique bajo la gravedad de juramento, que los documentos soporte del pago de aportes obligatorios al Sistema General de Seguridad Social en Salud corresponden a los ingresos provenientes del contrato materia del pago sujeto a retención. En el caso de que su cotización alcance el tope legal de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes, por la totalidad de sus ingresos por el respectivo periodo de cotización deberá dejar expresamente consignada esta situación.

Parágrafo 2°. Los agentes retenedores serán responsables por las sumas deducidas en exceso provenientes de aportes diferentes al contrato que origina el pago o abono en cuenta sujeto a retención.

Artículo 5°. En ningún caso la sumatoria de las deducciones que efectúe un trabajador, para efectos de la retención en la fuente, podrá superar el treinta por ciento (30%) de los ingresos laborales o tributarios del año.

Artículo 6°. Retención en la fuente a servicios integrales de laboratorio

clínico, radiología o imágenes diagnósticas. De acuerdo con el inciso quinto del artículo 392 del. Estatuto Tributario, será del dos por ciento (2%) la tarifa de retención en la fuente, a título del impuesto a la renta, respecto de los pagos o abonos en cuenta 'efectuados por servicios integrales de salud prestados por Instituciones Prestadoras de Salud, IPS, constituidas como personas jurídicas, especializadas en. Servicios integrales de laboratorio clínico, radiología o imágenes diagnósticas.

Artículo 7°: Vigencia. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación, y deroga las disposiciones que le sean contrarias.

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Decreto 2020

02-06-2009

Por medio del cual se reglamenta el artículo 28 de la Ley 1258 de 2009.

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

En uso de sus facultades constitucionales y legales, especialmente de las que le confiere el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política,

CONSIDERANDO

Que la interpretación del artículo 28° de la Ley 1258 de 2008, sobre revisoría fiscal en las Sociedades por Acciones Simplificadas, ha generado incertidumbre respecto de si es obligatorio o no contar con éste órgano.

Que el origen de esta incertidumbre radica en la interpretación del Artículo 203 del Código de Comercio, que es anterior a la Ley 1258 de 2008, en virtud del cual todas las sociedades por acciones están obligadas a tener revisor fiscal.

Que en la exposición de motivos de la Ley 1258 de 2008 se enuncia que "Las características simplificadas del tipo implican que su regulación queda, en general, sujeta a las pautas contractuales que sus asociados escojan. Así, las reglas legales de la sociedad anónima serán aplicables sólo en la medida en que no se hubiere pactado cosa distinta en los estatutos sociales."

Que el concepto de la Superintendencia de Sociedades No. 220-039060 de febrero 11 de 2009, establece que "cuando el artículo 28 de la Ley 1258 de 2008 señala que "En caso de que por exigencia de la ley se tenga que proveer el cargo de revisor fiscal", el mismo está remitiendo a lo dispuesto en el parágrafo 2° del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, de forma que las sociedades por acciones simplificadas solo estarán obligadas a tener revisor fiscal cuando las mismas reúnan los montos de activos o

ingresos a que alude el comentado parágrafo:

Que en consecuencia, siendo el artículo 28 de la Ley 1258 de 2008 una norma posterior y especial para las sociedades por acciones Simplificadas, prevalece su aplicación sobre lo establecido en el artículo 203 del Código de Comercio.

DECRETA

Artículo 1°: De acuerdo con lo establecido por el Artículo 28 de la Ley 1258 de 2008, la Sociedad por Acciones Simplificada únicamente estará obligada a tener Revisor Fiscal cuando (1) reúna los presupuestos de activos o de ingresos señalados para el efecto en el parágrafo 2° del Artículo 13 de la Ley 43 de 1990, o (ii) cuando otra ley especial así lo exija.

Artículo 2°: También podrán ser elegidos como Revisor Fiscal de Sociedades por Acciones Simplificadas, los contadores públicos autorizados debidamente inscritos ante la Junta Central de Contadores.

Artículo 3°: Cuando una Sociedad por Acciones Simplificada no estuviere obligada a tener Revisor Fiscal, las certificaciones y los dictámenes que deban ser emitidos por éste podrán serios por un contador público independiente.

Artículo 4°: El presente decreto rige a partir de su publicación.

DIAN
Circular 0044
01-06-2009

Por la cual se imparten instrucciones sobre el trámite a seguir respecto de las solicitudes de autorización de reducción de anticipo en casos individuales.

Conforme con lo previsto en el numeral 12 del artículo 39 del Decreto 4048 de 2008 corresponde a las Direcciones Seccionales de Impuestos, Direcciones Seccionales de Aduanas y Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas Nacionales, cumplir y hacer cumplir las normas que regulan los regímenes y procedimientos tributarios, aduaneros y cambiarios conforme con las políticas e instrucciones del Nivel Central y de acuerdo con la naturaleza de cada Dirección Seccional.

Acorde con lo anterior y en cumplimiento de lo establecido en los numerales 1, 7 y 12 del Decreto 4048 de 2008 que disponen que corresponde al Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales dirigir y administrar el ejercicio de competencias y funciones asignadas a la entidad; definir, dirigir, coordinar y evaluar las actividades relacionadas con los impuestos nacionales e impartir instrucciones de carácter general en materia tributaria, aduanera, de comercio exterior, de control cambiario, en lo de competencia de la DIAN, a continuación se imparten instrucciones sobre el trámite a seguir respecto de

las solicitudes de autorización de reducción del anticipo en casos individuales, conforme con lo previsto en los artículos 809 y 810 del Estatuto Tributario.

OBLIGACIÓN DE LIQUIDAR EL ANTICIPO:

Al tenor de lo dispuesto por el artículo 807 del Estatuto Tributario, los contribuyentes del impuesto sobre la renta están obligados a pagar un setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto de renta en su liquidación privada, a título de anticipo del impuesto de renta del año siguiente al gravable.

Para determinar la base del anticipo, al impuesto neto de renta, del año gravable, o al promedio de los dos (2) últimos años a opción del contribuyente, se aplica el porcentaje ya indicado. Del resultado así obtenido se descuenta el valor de la retención en la fuente correspondiente al respectivo ejercicio fiscal, con lo cual se obtiene el anticipo a pagar.

En el caso de contribuyentes que declaren por primera vez, el porcentaje de anticipo será del veinticinco por ciento (25%) para el primer año, cincuenta por ciento (50%) para el segundo año y setenta y cinco por ciento (75%) para los años siguientes. En las respectivas liquidaciones privadas del impuesto sobre la renta y complementarios los contribuyentes agregarán al total liquidado el valor del anticipo. Del resultado anterior deducirán el valor del anticipo

consignado de acuerdo con la liquidación del año o periodo gravable inmediatamente anterior, el valor retenido en la fuente y el saldo a favor del periodo anterior, cuando fuere del caso. La diferencia se cancelará en la proporción y dentro de los términos señalados para el pago de la liquidación privada.

COMPETENCIA

Conforme con lo estipulado en el artículo 809 del Estatuto Tributario, los funcionarios competentes para conocer de las solicitudes de reducción de anticipo son los Directores Seccionales de Impuestos o de Impuestos y Aduanas, o sus delegados.

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.

REQUISITOS DE LA SOLICITUD

1. Presentar la correspondiente solicitud al Director Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales, según el caso.
2. Anexar poder si se actúa a través de apoderado.
3. Acompañar certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio, si el contribuyente es persona jurídica.
4. Anexar las pruebas necesarias para acreditar las circunstancias previstas en los literales a) o b) del artículo 809 del Estatuto Tributario, es decir que el contribuyente puede a través de medios probatorios idóneos, conducentes y pertinentes acreditar la disminución de los ingresos del contribuyente frente a los correspondientes al año o periodo gravable inmediatamente anterior, conforme con los lapsos de tiempo y en los porcentajes previstos.
5. Si se anexare constancia autenticada de Contador Público o Revisor Fiscal, para acreditar las circunstancias previstas en los literales a) o b) del artículo 809 del Estatuto Tributario, en la que se certifique sobre

los ingresos del año gravable inmediatamente anterior y por la fracción del año por el que se solicita la reducción, se deberá allegar en fotocopia la respectiva tarjeta profesional de contador público debidamente autenticada.

6. Si una sociedad en proceso de liquidación pretende una reducción de anticipo, inferior al impuesto calculado sobre la renta presuntiva deberá demostrar mediante certificado de la Cámara de Comercio que se encuentra en liquidación, teniendo en cuenta la obligación que establece el artículo 28, numeral 9º del Código de Comercio.

TERMINO PARA FALLAR LA SOLICITUD DE REDUCCIÓN DEL ANTICIPO

La Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas según el caso, verificará la declaración de renta correspondiente al año gravable en que se haya calculado el anticipo cuya reducción se pretenda, teniendo en cuenta que se trata de documentos que reposan en los archivos de la Dirección Seccional. Para dicho efecto se aplicará lo previsto en el artículo 10 del Código Contencioso Administrativo, en armonía con las disposiciones del Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005 que establecen que los funcionarios no podrán exigir a los particulares constancias, certificaciones o documentos que ellos mismos tengan, o que puedan conseguir en los archivos de la respectiva entidad.

Conforme con lo ordenado por el artículo 810 del Estatuto Tributario, las solicitudes presentadas de acuerdo con lo exigido por el artículo 809 Ibídem, deberán ser resueltas dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha de presentación.

En caso de que la solicitud sea resuelta favorablemente, en la resolución se fijará el monto del anticipo a cargo del contribuyente y su forma de pago. Contra la providencia que resuelve la solicitud de reducción de anticipo no procede recurso alguno conforme con lo previsto por el inciso 1 del artículo 810 del Estatuto Tributario.

Si la solicitud no estuviere resuelta dentro del término de los dos (2) meses siguientes a la fecha de su presentación, el contribuyente podrá aplicar la reducción propuesta, pero el anticipo en ningún caso puede ser inferior al veinticinco por ciento (25%) del impuesto de renta del respectivo año gravable.

FORMA DE CALCULAR LA REDUCCION DEL ANTICIPO

Para la autorización de la reducción proporcional del anticipo, se fijará en la resolución correspondiente el monto del mismo, aplicando en todo caso la fórmula que se establece a continuación:

- Determinar la reducción proporcional de ingresos (RPI)
- Calcular el monto del anticipo a cargo del contribuyente (MAC)

1. Determinar la reducción proporcional de ingresos (RPI)

Conforme con el artículo 809 del Estatuto Tributario, se puede afirmar que el deterioro de los ingresos de un contribuyente respecto de los ingresos obtenidos en el año inmediatamente anterior, medidos durante el primer trimestre o primer semestre de la vigencia fiscal corriente, suponen que no se alcanzará en la totalidad del año un nivel de ingresos similar al del período inmediatamente anterior y, por tanto, se admite la posibilidad de autorizar “reducciones proporcionales en el anticipo del impuesto”.

Cuando la evaluación se efectúa trimestralmente, el deterioro se presenta si los ingresos del año corriente son inferiores al 15% de los ingresos anuales del año inmediatamente anterior. En la evaluación semestral el límite fijado por el Estatuto Tributario es 25%.

El primer paso para establecer el nuevo valor del anticipo consiste en determinar cuál fue la reducción proporcional de los ingresos del contribuyente y para ello se debe aplicar la siguiente fórmula:

$$RPI\% = (LET - IC)/LET * 100$$

Donde los símbolos significan:

RPI: Reducción proporcional de los ingresos

LET: Límite del Estatuto Tributario equivalente al 15% para el caso trimestral y al 25% para el caso semestral, según lo disponen los

literales a) y b) respectivamente, del artículo 809 del Estatuto Tributario.

IC: Ingresos del contribuyente, correspondientes al primer trimestre o primer semestre del año corriente según sea el caso, expresados como proporción de los ingresos del contribuyente del año inmediatamente anterior.

Calcular el monto del anticipo a cargo del contribuyente

El monto del anticipo a cargo del contribuyente es el que resulta de aplicar la reducción proporcional de ingresos sobre el anticipo declarado por el contribuyente tal como se indica en la siguiente fórmula.

$$MAC = AD * (100\% - RPI)$$

Donde los símbolos significan:

MAC: Monto del Anticipo a cargo del contribuyente

AD: Anticipo declarado por el contribuyente

RPI: Reducción proporcional de los ingresos

La DIAN resolverá la solicitud mediante resolución en la que autorizará el monto del anticipo a cargo del contribuyente de conformidad con los dos pasos anteriormente descritos.

Dos ejemplos para aclarar la formulación:

A. El caso trimestral

Durante los 3 primeros meses de 2009 un contribuyente únicamente obtuvo

ingresos equivalentes al 11% de los ingresos del año 2008. Solicita entonces una reducción del anticipo por el impuesto del año gravable 2009.

Para la fecha de la solicitud el contribuyente ya había presentado su declaración de renta del año gravable 2008, en la que incluyó un anticipo para el año gravable 2009 por valor de \$75.

Paso 1:

$$\begin{aligned} \text{RPI\%} &= (\text{LET} - \text{IC})/\text{LET} * 100 \\ \text{RPI\%} &= (15\% - 11\%)/15\% * 100 \\ \text{RPI\%} &= 26,7\% \end{aligned}$$

Paso 2:

$$\begin{aligned} \text{MAC} &= \text{AD} * (100\% - \text{RPI}) \\ \text{MAC} &= \$ 75 * (100\% - 26,7\%) \\ \text{MAC} &= \$ 55 \end{aligned}$$

En este caso la DIAN resuelve la solicitud del contribuyente autorizándole que el monto del anticipo a su cargo es \$55.

B. El caso semestral

Durante los 6 primeros meses de 2009 un contribuyente únicamente obtuvo ingresos equivalentes al 20% de los ingresos del año 2008. Solicita entonces una reducción del anticipo por el impuesto del año gravable 2009.

Para la fecha de la solicitud el contribuyente ya había presentado su declaración de renta del año gravable 2008, en la que incluyó un anticipo para el año gravable 2009 por valor de \$75.

Paso 1:

$$\begin{aligned} \text{RPI\%} &= (\text{LET} - \text{IC})/\text{LET} * 100 \\ \text{RPI\%} &= (25\% - 20\%)/25\% * 100 \\ \text{RPI\%} &= 20\% \end{aligned}$$

Paso 2:

$$\begin{aligned} \text{MAC} &= \text{AD} * (100\% - \text{RPI}) \\ \text{MAC} &= \$ 75 * (100\% - 20\%) \\ \text{MAC} &= \$ 60 \end{aligned}$$

En este caso la DIAN resuelve la solicitud del contribuyente autorizándole que el monto del anticipo a su cargo es \$ 60.

Corresponde a las Direcciones Seccionales establecer las medidas necesarias para garantizar la aplicación de la presente Circular.

ASPECTOS JURISPRUDENCIALES

SENTENCIAS DEL CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Bogotá, D.C., siete (7) de mayo de dos mil nueve (2009)

Consejero Ponente: **HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**

Radicación: **25000-23-27-000-2002-90135-02- 16193**

ACTORA: INDUSTRIAS CENTRALES DEL ACERO S.A. -INDUACERO S.A.-

C/UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL –DIAN

IMPUESTO-RENTA-1998

FALLO

Se decide la apelación de la demandada contra la sentencia de 30 de junio de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho de INDUSTRIAS CENTRALES DEL ACERO S.A., INDUACERO S.A., contra los actos administrativos de la DIAN que negaron el proyecto de corrección a la declaración de renta de 1998.

ANTECEDENTES

INDUACERO S.A., presentó la declaración de renta de 1998 el 20 de abril de 1999, con un saldo a pagar de \$226.136.000.

El 24 de abril de 2000 la sociedad presentó en bancos una declaración de corrección para disminuir la pérdida fiscal por \$108.765.000 y corregir la actividad económica registrada en la declaración inicial (6714) por la actividad 6599, pero no liquidó la sanción por corrección. Tampoco se modificó el saldo a pagar de la inicial.

El mismo día, la sociedad radicó ante la Administración un proyecto de corrección a la misma declaración con el fin de pasar del saldo a pagar declarado en \$226.136.000 a un saldo a favor de \$92.747.000 [589 E.T.].

El 22 de agosto de 2000 la sociedad presentó en bancos otra corrección a la declaración de renta de 1998 en la que liquidó un saldo a pagar de \$229.819.000, como consecuencia de incluir la sanción por corrección que había omitido en la corrección de 24 de abril anterior.

La DIAN mediante Resolución 900011 de 21 de septiembre de 2000 negó la solicitud de corrección porque la declaración cuya corrección se pretendió fue sustituida por la corrección de 22 de agosto de 2000, por lo tanto, desapareció el fundamento de la petición. La decisión fue confirmada por Resolución 663-900.005 de 5 de septiembre de 2001 que resolvió el recurso de reconsideración.

DEMANDA

INDUSTRIAS CENTRALES DEL ACERO S.A., INDUACERO S.A., demandó la nulidad de la resolución que negó la solicitud de corrección y de la que la confirmó; a título de restablecimiento del derecho pidió que se aprobara el proyecto de corrección como fue presentado ante la DIAN, se condenara a la demandada a pagar las costas del proceso, se decretara la existencia del saldo a favor y se

ordenara la devolución de las sumas que se probaran haber pagado junto con intereses de mora.

Subsidiariamente solicitó que se aprobara el proyecto presentado ante la DIAN con la disminución de la sanción por \$3.683.000 que se incluyó en la corrección de 22 de agosto de 2000.

Invocó como normas violadas los artículos 2, 6, 29; 83, 84, 95 y 228 de la Constitución Política; 588, 589, 683 y 742 del Estatuto Tributario y 2 del Código Contencioso Administrativo. Los cargos de la demanda se resumen así:

Se violaron los principios de equidad, justicia y buena fe porque la DIAN pese a que sabía del proyecto de corrección presentado por la sociedad el 24 de abril de 2000, le exigió que corrigiera la declaración de corrección para incluir la sanción y le hizo presentar una nueva corrección el 22 de agosto de ese año, con base en la cual se negó el proyecto de corrección. Lo correcto era decidir sobre la corrección e incorporar la sanción que no fue liquidada por la contribuyente.

La decisión demandada trae como consecuencia que la sociedad pierda el saldo a favor solicitado en el proyecto de corrección y tenga que pagar \$229.819.000 junto con los correspondientes intereses de mora.

Está probado en el proceso que la DIAN solicitó telefónicamente a la

contribuyente que corrigiera nuevamente su declaración, lo cual se llevó a cabo el 22 de agosto de 2000 con la corrección que precisamente la DIAN adujo como fundamento para expedir los actos demandados¹.

Conforme al artículo 589 del Estatuto Tributario la Administración debió expedir la liquidación oficial de corrección como fue solicitada o, con base en la nueva corrección de 22 de agosto de 2000 presentada bajo presión de la misma DIAN, pues antes de que vencieran los 6 meses para decidir, la sociedad le informó de la nueva corrección y solicitó que se reliquidara la sanción. Sin embargo, la DIAN utilizó esa información para negar el proyecto de corrección, con la grave circunstancia de que los términos habían vencido para que la contribuyente pudiera volver a solicitar la corrección.

Toda declaración que el contribuyente presente con posterioridad a la inicial se considera como una corrección, sin embargo, la DIAN, en este caso debió, tener en cuenta las circunstancias y aceptar el proyecto de corrección para garantizar una obligación tributaria sustancial justa e impedir un posible detrimento patrimonial.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la actora con fundamento en lo siguiente:

El rechazo de la solicitud de corrección

se debió a que frente al proyecto de corrección la sociedad presentó una nueva corrección que lo sustituyó, por lo que la petición perdió su fundamento [artículo 588 del Estatuto Tributario].

La actuación de la Administración se ajustó al debido proceso, lo cual no puede ser considerado como violatorio al principio de la buena fe o al espíritu de justicia, pues no se le podía otorgar plena eficacia al proyecto de corrección de 24 de abril de 2000 porque fue sustituido por la corrección de 22 de agosto de 2000 y se ente día que la demandante había desistido de su solicitud.

¹ Auto de Archivo de 7 de septiembre de 2000.

No está probado que a la actora se le hubiera exigido que presentara la corrección, además, las correcciones son voluntarias y optativas para los contribuyentes.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la nulidad de los actos demandados y tuvo por declaración de renta de la demandante de 1998 una nueva liquidación que practicó sobre el proyecto de corrección presentado el 24 de abril de 2000 para efectos de calcular la sanción por corrección de la actividad económica declarada. Negó las demás pretensiones de la demanda. Los fundamentos de la decisión se resumen así:

El motivo de los actos acusados fue la corrección presentada el 22 de agosto de 2000, sin embargo, ésta se produjo porque, la División de Fiscalización se lo solicitó a la demandante con el fin de que liquidara la sanción por corrección.

Este hecho fue reconocido por la DIAN en el auto de archivo de 7 de septiembre de 2000 e informado por la sociedad a la División de Liquidación el 5 de septiembre del mismo año, sin embargo, sólo fue tenido en cuenta por la Administración para negar el proyecto de corrección.

Carece de solidez jurídica y viola los principios de justicia y equidad el argumento de la DIAN de que las declaraciones de corrección son voluntarias y no inducidas, pues, no tiene en cuenta que la corrección de 22 de agosto de 2000 sólo tuvo como propósito modificar el renglón de las sanciones.

La contribuyente cumplió con el deber dé-informar a la Administración sobre la última declaración de corrección [artículo 692 E.T.], pese a no estar obligada, pues, dicha disposición sólo aplica para el procedimiento del artículo 588 del Estatuto Tributario y no para el del 589 ibídem.

Como la actora demostró los hechos que soportan el proyecto de corrección con las pruebas contables allegadas ante la DIAN, se practicó la liquidación de corrección con el cálculo de la sanción por informar una actividad económica diferente, lo cual arrojó

\$92.372.000 como saldo a favor.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** fundamentó el recurso de apelación así:

Toda corrección que un contribuyente presente para aumentar el saldo a pagar o disminuir el saldo a favor lleva aparejada una sanción [artículo 644 Estatuto Tributario], como en este caso, en el que se corrigió el error en la actividad económica de la actora y no se liquidó sanción.

La corrección de 22 de agosto de 2000 para liquidar la sanción que se había omitido, no pierde su carácter de voluntaria así haya sido producto de un proceso de investigación iniciado por la DIAN, por tanto, no hay razón legal para desconocerla.

La Administración no puede suplir la actividad que el procedimiento de corrección le exige al contribuyente como es el deber de liquidar la sanción, por lo tanto, no se podía corregir de fondo el proyecto con la aplicación de la sanción y el cambio de la actividad económica, pues, la DIAN sólo está autorizada para verificar los requisitos de forma [589 del Estatuto Tributario].

Finalmente, el Tribunal no podía determinar la carga impositiva de la actora toda vez que el artículo 589 no lo permite, además que no se ha ejercido la facultad de revisión del impuesto de renta de 1998.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** solicitó que se confirmara la sentencia, pues sí está demostrada la conducta arbitraria de la DIAN a través de llamadas telefónicas que condujeron a la actora a presentar una corrección con el único propósito de incluir una sanción por corrección por \$3.683.000 y que sería el fundamento de la misma DIAN para negar el proyecto de corrección.

La falta de coordinación entre las oficinas de Liquidación y Fiscalización de la DIAN no puede ser la causa del perjuicio causado a la demandante, pues si la funcionaria de Fiscalización hubiera constatado que estaba en curso una petición de corrección, habría podido esperar a que se decidiera y luego sí exigir la corrección para incluir la sanción que había omitido liquidar. La División de Liquidación tampoco hizo lo propio, cuando la demandante el 5 de septiembre de 2000 puso en su conocimiento las exigencias telefónicas de la funcionaria de fiscalización, informó de la corrección que había presentado y solicitó que se recalculara la sanción en la liquidación oficial de corrección.

La **demandada** reiteró que las actuaciones en materia tributaria son regladas y no se admite que los funcionarios utilicen otros procedimientos no establecidos en la ley.

El Tribunal anuló los actos

administrativos y ordenó tener como declaración una liquidación efectuada por él, sin embargo, éste no es el procedimiento que regula el artículo 589 del Estatuto Tributario, pues, no está permitido pronunciarse de fondo en torno a la determinación del impuesto.

La declaración de corrección del 22 de agosto de 2000 no puede ser desconocida, como lo hace el Tribunal que no se pronuncia sobre su validez, eficacia y existencia.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirmara la nulidad de los actos demandados porque la corrección de 22 de agosto de 2000, a instancias de la Administración, no fue un desistimiento tácito de la solicitud de corrección porque la sociedad le manifestó a la DIAN que el alcance de esta corrección era simplemente corregir una omisión formal.

El restablecimiento del derecho ordenado en la sentencia se debe revocar porque desborda el marco de competencia del Tribunal, ya que es la Administración la que, por mandato legal, tiene la facultad de expedir la liquidación oficial de corrección, sin perjuicio de la facultad de revisión que sobre ella pueda ejercer la misma entidad (589[2] del Estatuto Tributario).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación de la demandada se decide si procede la liquidación de corrección sobre el

proyecto de corrección presentado por la demandante el 24 de abril de 2000 teniendo en cuenta que el 22 de agosto de ese año la sociedad presentó una corrección a la declaración para liquidar la sanción por corrección de la actividad económica declarada.

De los antecedentes administrativos se tiene que la actora presentó su declaración de renta de 1998 el 20 de abril de 1999, con un saldo a pagar de \$226.136.000².

El 24 de abril de 2000 la sociedad presentó en bancos una declaración de corrección en la que disminuyó la pérdida fiscal y corrigió la actividad económica de la declaración inicial (6714) por la 6599, pero no liquidó la sanción por corrección. Tampoco modificó el saldo a pagar³.

El mismo día la demandante solicitó a la DIAN que se practicara una liquidación de corrección a la última declaración de renta de 1998, para lo cual allegó el proyecto de corrección con un saldo a favor de \$92.747.000⁴.

Con el fin de liquidar la sanción omitida en la corrección de 24 de abril de 2000, la actora presentó en bancos una nueva corrección el 22 de agosto de 2000, con un saldo a pagar de \$229.819.000⁵.

Esta corrección fue el motivo para que la DIAN expidiera los actos demandados bajo la consideración de que había desaparecido el fundamento de la petición, comoquiera que la

corrección de 22 de agosto de 2000 sustituyó la de 24 de abril del mismo año.

Conforme al artículo 588 del Estatuto Tributario los contribuyentes pueden corregir sus declaraciones tributarias para aumentar el impuesto o disminuir el saldo a favor dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos, y se liquide la correspondiente sanción por corrección.

Este procedimiento se aplica también cuando no se varíe el valor a pagar o el saldo a favor (lo cual no genera sanción), o cuando no se informe la actividad económica o cuando se informe una diferente a la que le corresponde o a la que le hubiere señalado la Administración, caso en el cual procede la sanción equivalente al 2% de la que trata el artículo 641 de Estatuto Tributario, sin que exceda de 10 millones pesos⁶.

² Folio 45 c.ppal.

³ Folio 42 c.ppal.

⁴ Folios 5 y 11 del cuaderno de antecedentes 2.

⁵ Folio 59 cuaderno de antecedentes 2.

⁶ El artículo 641 del Estatuto Tributario se refiere a la sanción por extemporaneidad.

Ahora bien, para disminuir el valor a pagar o aumentar el saldo a favor se debe presentar una solicitud a la DIAN

dentro del año siguiente al vencimiento del término para declarar, para que practique la liquidación oficial de corrección dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la Solicitud en debida forma, so pena de que el proyecto de corrección sustituya la declaración inicial. La facultad de revisión se cuenta a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso [artículo 589 del Estatuto Tributario].

En el presente caso la sociedad solicitó a la DIAN que se practicara liquidación de corrección a la última corrección que fue la de 24 de abril de 2000, presentada para corregir la actividad económica inicialmente registrada.

Se encuentra probado en el proceso que la DIAN (División de Fiscalización) requirió a la demandante para que presentara una nueva corrección a la de 24 de abril de 2000 porque había omitido liquidar la sanción por \$3.683.000, lo cual fue acatado por la contribuyente, quien el 22 de agosto de ese año presentó la corrección con el único fin de incluir la sanción⁷.

Este hecho fue informado por la sociedad a la DIAN (División de Liquidación) el 5 de septiembre de 2000 en el que se pidió que en la liquidación de corrección que se iba a practicar, se reliquidara la sanción de forma reducida porque la corrección fue voluntaria. Se informó también, que antes de presentar la corrección de 22 de agosto de ese año, la contribuyente

en varias oportunidades le manifestó a la División de Fiscalización del proyecto de corrección que estaba para resolver y que no podían corregir nuevamente, sino que debía hacerlo la DIAN en la liquidación que practicara. Sin embargo, y ante tanta insistencia de la funcionaria de fiscalización se había corregido la declaración el 22 de agosto de 2000⁸.

De acuerdo con lo anterior, la DIAN no podía negar la corrección a la declaración de renta de la sociedad porque si bien, la última corrección fue presentada el 22 de agosto de 2008, no se podía considerar como un desistimiento de la solicitud de corrección, o que hubiera desaparecido el fundamento de la petición, pues, el objeto de esa corrección no fue modificar los

⁷ Folio 29 c.ppal.

⁸ Folio 62 cuaderno de antecedentes 2.

valores o conceptos de la presentada el 24 de abril de 2000, sino, únicamente, incluir una sanción que había omitido en aquella.

Sí bien, conforme al artículo 588 citado, toda declaración que el contribuyente presente con posterioridad a la declaración inicial, es considerada como una corrección a la declaración inicial o a la última corrección presentada, en este caso, bastaba una simple comparación de los denuncios mencionados para advertir que la de 22 de agosto de 2000 debía incorporarse a la de 24 de abril de ese año, pues el

único cambio fue la inclusión de una sanción, razón por la cual, la DIAN no podía considerar que el proyecto de corrección sobre la de 24 de abril de 2000 había perdido sustento.

No se desconoce que cada dependencia de la DIAN tiene sus propias funciones y procedimientos, sin embargo, en este caso es evidente la falta de coherencia en el proceder de las oficinas liquidadora y fiscalizadora, que enteradas sobre los hechos narrados, continuaron cada una su trámite sin atender, ni mencionar siquiera, los reparos de la sociedad.

En efecto, si la División de Fiscalización advirtió la existencia de la corrección de 22 de agosto de 2000, no había razón legal para desconocerla, como lo señala la apelante, por lo que debió actuar la liquidación sobre tal corrección, pues, era evidente que su contenido no alteraba sustancialmente la presentada el 24 de abril anterior, máxime, cuando la sociedad había informado cuál era su objeto.

Lo anterior pone de presente la violación al debido proceso y a los principios de justicia y equidad, pues, la DIAN con una exagerada interpretación literal del artículo 588 del Estatuto Tributario desconoció los hechos que permitían darle el alcance correcto a la norma, de acuerdo con su finalidad, lo cual da lugar a la nulidad de los actos demandados como acertadamente lo decidió el Tribunal.

En cuanto al restablecimiento del

derecho se observa que de acuerdo con el artículo 170 del Código Contencioso Administrativo, los organismos de lo contencioso administrativo pueden estatuir disposiciones nuevas en reemplazo de las acusadas y modificar o reformar éstas, por lo tanto, 'la liquidación que efectuó el Tribunal es la que corresponde a una decisión enmarcada en el principio de eficiencia, pues, toma como base la corrección de 22 de agosto de 2000 y recalcula la sanción por corrección según el nuevo saldo a favor de la liquidación, actuación que ha debido adelantar la DIAN en el momento de decidir sobre el proyecto de corrección, pues quedaba a salvo la facultad de revisión que iniciaba desde su pronunciamiento. En consecuencia, se confirmará la decisión apelada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA:

CONFÍRMASE la sentencia de 30 de junio de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, de **INDUSTRIAS CENTRALES DEL ACERO S.A. -INDUACERO S.A.**, contra la DIAN.

RECONÓCESE a la abogada Amparo Merizalde de Martínez como apoderada de la DIAN.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el

expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha

DOCTRINA DE LA DIAN

Concepto N° 045473
04-06-2009
Dian

De conformidad con lo previsto por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, esta Dirección es competente para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales.

Solicita se le informe si dado que la sentencia del H. Consejo de Estado No. 14434 del 7 de diciembre de 2006, "derogó" el Concepto No. 06879 (sic) de 31 de agosto de 1998 que prohibía la amortización de inversiones en un termino inferior a cinco (5) años, los programas de computador se pueden amortizar en un tiempo inferior a estos 5 años.

Al respecto, es necesario realizar las siguientes precisiones, toda vez que como se verá, el concepto en cuanto a la interpretación allí contenida, se encuentra vigente.

La entonces Subdirección Jurídica de esta Entidad mediante el Concepto No. 068079 del 31 de agosto de 1998 frente al Problema Jurídico planteado sobre si se pueden tomar plazos inferiores de amortización para programas de computador, publicidad, propaganda, mejoras a propiedades tomadas en arriendo, comisiones por corretaje, útiles y papelería cuando se trata de entidades de empresas de pensiones y cesantías, indicó en la Tesis Jurídica que "No se pueden solicitar amortizaciones en plazos inferiores a cinco años".

Ante la demanda de nulidad instaurada contra el mencionado Concepto, el Honorable Consejo de Estado, en sentencia 14434 del 7 de diciembre de 2006, declaró la nulidad parcial en cuanto a la Tesis Jurídica del mismo, teniendo en cuenta que la afirmación absoluta que allí se realizaba, era contraria a lo establecido en los artículos 142 y 143 del E.T.

No obstante, frente al contenido de la Interpretación Jurídica del mismo texto doctrinal, el H. Consejo de Estado, no realizó objeción alguna, por el contrario la ratificó en algunos de sus apartes al indicar:

"... Ahora bien, la naturaleza o duración del negocio debe entenderse en relación con la actividad específica desarrollada en virtud de la inversión, como serían "gastos preliminares de instalación", y no respecto del desarrollo normal del objeto social de la empresa. Por ello, es acertado

interpretar, como lo hace el concepto acusado, que la posibilidad de amortizar en un término inferior a cinco años está relacionada con el término durante el cual se desarrolle el objeto social de la empresa.

Posteriormente concluye: " Así las cosas, si bien el concepto demandado contiene afirmaciones que tienen plena validez, la tesis jurídica no se adecua a los términos de las normas legales objeto de interpretación, por lo que procede declarar su nulidad.." Resaltado fuera de texto.

En consecuencia, y dado que la Interpretación Jurídica plasmada en el Concepto No. 068079 de agosto 31 de 1998 se encuentra vigente, habrá de estarse a lo allí planteado y considerar que el término de amortización de las inversiones a que hacen referencia los artículos 142 y 143 del Estatuto Tributario, puede ser inferior a cinco años siempre y cuando se demuestre la naturaleza y duración del negocio:

"Son claros los artículos citados, en el sentido de establecer el término mínimo de amortización de inversiones y los hechos económicos sobre los cuales recae.

Ahora bien cuando la norma permite que la deducción pueda realizarse en un término inferior al previsto con base en la naturaleza o duración es de entender que el mismo se refiere al objeto mismo del negocio o a la duración misma requerida para desarrollar dicho objeto." Concepto

068079/98

Adicionalmente debe tenerse en cuenta, como bien lo plantea el Concepto y lo esboza el Alto Tribunal, que es necesario determinar si los gastos corresponden a la naturaleza de las inversiones amortizables a que se refiere el artículo 142 del Estatuto Tributario, o son gastos generales de administración, como son los programas de computador, publicidad, propaganda, comisiones de corretaje, útiles y papelería, los cuales son deducibles en el respectivo periodo gravable cumpliendo los requisitos previstos en el artículo 107ib.

De otra parte en relación con su inquietud sobre la vigencia de los Conceptos la remitimos a la Circular de Seguridad Jurídica, expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales No. 175 de Octubre 21 de 2001, que en uno de sus apartes señala:

".. los conceptos que expida la DIAN tendrán vigencia hacia el futuro, es decir no tendrán el carácter de retroactivos..."

...una vez se produzca algún cambio doctrinal o de interpretación de la norma por parte de la oficina competente, dicho cambio afectará las situaciones de los administrados, hacia el futuro, debiendo respetarse las actuaciones ocurridas bajo el amparo de la doctrina anterior."

Concepto N° 046276

08-06-2009

Dian

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, esta Dirección es competente para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como las que se formulen en materia presupuestal, contractual, laboral, de comercialización y disciplinarios por los funcionarios competentes al interior de la Entidad.

PROBLEMA JURIDICO:

¿Los intereses moratorios pagados por retardo en el cumplimiento de una sentencia judicial, están sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario?

TESIS JURIDICA:

Los intereses moratorios pagados por un agente retenedor, con ocasión del retardo en cumplimiento de una sentencia judicial, están sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario, por concepto de rendimientos financieros a la tarifa vigente, excepto en las laborales cuando el ingreso que origina el pago

es exento.

INTERPRETACION JURIDICA:

Solicita la revisión del Concepto No. 032543 de mayo 31 de 2002, para lo cual este despacho procede a efectuar el análisis correspondiente.

El concepto citado que se solicita reconsiderar, señala que los intereses moratorios pagados con ocasión del retardo en el cumplimiento de una sentencia judicial, están sometidos a retención en la fuente a la tarifa establecida para el concepto del pago principal que genera los intereses, lo expuesto con base en sentencia del 15 de junio de 2001 del H Consejo de Estado. M.P. Dra María Inés Barbosa (Expediente 11891), referida a intereses moratorios pagados en cumplimiento de sentencia judicial a exservidores públicos con ocasión del no pago oportuno de la cesantía y sus intereses, donde se estableció que si la cesantía y los intereses son rentas exentas, las sanciones monetarias por su no cancelación no pueden dar lugar a retención, aspecto al cual se refiere de manera específica la sentencia mencionada y que por ende constituye directriz aplicable en el contexto en que fue expedido dicho pronunciamiento, en virtud de lo cual, el pago de las cesantías y sus intereses, así como las sanciones monetarias por su no cancelación oportuna, tienen el carácter de rentas laborales exentas en los términos del numeral 4o del artículo 206 del Estatuto Tributario. Ahora bien, el artículo 395 del Estatuto

Tributario, establece retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta que efectúen las personas jurídicas y sociedades de hecho, por concepto de rendimientos financieros, tales como, intereses, descuentos, beneficios, ganancias, utilidades y, en general, lo correspondiente a rendimientos de capital o a diferencias entre valor presente y valor futuro de éste, cualesquiera sean las condiciones o nominaciones que se determinen para el efecto.

Como se observa, la norma tributaria no señala expresamente los intereses moratorios pagados por el retardo en el cumplimiento de una sentencia judicial, pero si establece la retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta que efectúen los agentes retenedores por concepto de intereses, sin hacer distinción alguna al tipo, origen ni naturaleza del interés.

A contrario sensu, es un ingreso propio, realizado durante el respectivo período fiscal en que se percibe, susceptible de capitalizarse, y no figura taxativamente como no gravado.

En reiterados pronunciamientos las Altas Cortes y este despacho, han confirmado que, las exenciones o beneficios tributarios son taxativos y restrictivos, no siendo viable su extensión por vía de interpretación ni por analogía. Aspectos, por los cuales, para el caso en estudio, no le es aplicable el aforismo de que "lo accesorio sigue la suerte de lo principal", tal y como lo refería el

concepto en revisión para un caso específico, en que ambos conceptos eran exentos del impuesto sobre la renta.

Cabe anotar que, de acuerdo al artículo 27 del Código Civil, cuando el sentido de la ley es claro, no se desatenderá su tenor literal so pretexto de consultar su espíritu.

En consecuencia, al no estar expresamente señalados como ingresos exentos o no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, los intereses de mora generados por el retardo en el pago de sentencias judiciales, cuyos pagos son efectuados por las personas jurídicas o naturales que actúan como agentes de retención en la fuente, están sujetos a retención en la fuente a título de impuesto a la renta y complementario, por concepto de rendimientos financieros, siéndoles aplicables la tarifa del 7%. (Art 3o Dcto 3715/86). No obstante, cuando los intereses por el no pago oportuno de sentencias judiciales, corresponda como en el caso inicialmente referido en la sentencia 11891 de 2001, a ingresos laborales exentos así como sus intereses, la sanción moratoria también se encuentra exenta.

Las indemnizaciones diferentes de las laborales con ocasión de demandas contra el Estado y contempladas en los artículos 45 y 223 del Estatuto Tributario, cuando los beneficiarios sean residentes en el país, están sometidas a retención en la fuente a la tarifa del 20%. (Art 401-2 E.T.)

En los términos expuestos se aclara el Concepto 032543 de mayo 31 de 2002, y los demás que le sean contrarios.

Concepto N° 036082

06-05-02009

Dian

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, esta Dirección es competente para absolver en sentido general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiarlo en lo de competencia de la Dirección de Impuestos Aduanas Nacionales, así como las que se formulen en materia presupuestal, contractual, laboral, de comercialización y disciplinarios por los funcionarios competentes al interior de la entidad.

Pregunta en el escrito de la referencia, si una sociedad puede solicitar dentro de su liquidación privada como renta exenta el valor obtenido en los Países Miembros de la Comunidad Andina de Naciones, y afectar con ella la renta presuntiva en los siguientes eventos: cuando obtiene pérdida líquida del ejercicio, cuando la renta líquida ordinaria es cero (0) o cuando la renta exenta es superior a la renta líquida ordinaria.

Ante todo es necesario recordar que en materia de interpretación y aplicación la

Decisión 578 de 2004 de la CAN, en su artículo 20, consagra:

"Artículo 20.- Interpretación y Aplicación.

La interpretación y aplicación de lo dispuesto en esta Decisión se hará siempre de tal manera que se tenga en cuenta que su propósito fundamental es el de evitar doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

No serán válidas aquellas interpretaciones o aplicaciones que permitan como resultado la evasión fiscal correspondiente a rentas o patrimonios sujetos a impuestos de acuerdo con la legislación de los Países Miembros.

Nada de lo dispuesto en esta Decisión impedirá la aplicación de las legislaciones de los Países Miembros para evitar el fraude y la evasión fiscal."

A su turno el artículo 3° ibídem, establece:

"Artículo 3.- Jurisdicción Tributaria

Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión.

Por tanto, los demás Países Miembros

que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio."

Por otra parte, el artículo 12 del Estatuto Tributario señala que las sociedades y entidades nacionales son gravadas, tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia.

Desde esta perspectiva, damos respuesta, en el entendido de que las rentas obtenidas en otro País Miembro de la Comunidad Andina y susceptibles de gravamen en ese otro país en los términos de la Decisión, han sido incluidas previamente en la depuración de la renta (o pérdida) líquida ordinaria en los ejemplos con que ilustra la consulta.

De acuerdo con la legislación tributaria colombiana, el impuesto sobre la renta se liquida, por regla general, sobre la renta líquida ordinaria (renta real) y, por excepción, sobre la renta presuntiva, cuando ésta es superior a la ordinaria o cuando ésta última no exista y en su lugar se haya generado una pérdida.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 178 del Estatuto Tributario, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas respectivas, salvo cuando existan rentas exentas, en cuyo caso se restan para determinar la renta

gravable. Por otra parte, acorde con el artículo 188 ibídem se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al tres por ciento (3%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

En consonancia con lo expuesto, este Despacho analizó los sistemas para determinar la renta líquida gravable, en el Concepto 069524 del 4 de septiembre de 1998 así:

"a) El Sistema de Depuración Ordinario: El cual consiste en que teniendo todos los ingresos realizados durante el período gravable, se le restan los costos cuando sea el caso, para obtener la renta bruta. A ésta se le restan las deducciones realizadas que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, obteniendo la **renta líquida** y será renta gravable **salvo cuando existan rentas exentas**, en cuyo caso se restan para obtener la renta líquida gravable.

b) Renta presuntiva: Es una **renta líquida** especial en la que la ley presume de derecho que el patrimonio bruto o líquido del período inmediatamente anterior como mínimo produjo una renta, esta se compara con la renta líquida ordinaria, la mayor entre estas dos será la base para calcular el impuesto neto de renta....

Como vemos, dentro del esquema establecido en el Estatuto Tributario para la determinación del impuesto

sobre la renta y complementarios la renta líquida será renta líquida gravable cuando no existan rentas exentas. La misma ley dispone que el contribuyente tomará como renta líquida gravable el mayor valor resultante entre la renta líquida ordinaria y la renta presuntiva.

Y el contribuyente al determinar su renta líquida gravable por el sistema de renta presuntiva tiene también derecho a disminuirla con las **rentas exentas**, como son las derivadas de las actividades desarrolladas en la zona del Río Páez"(subrayado fuera de texto).

En este contexto, para efectos de la determinación de la renta líquida gravable, de la renta presuntiva se pueden restar las rentas obtenidas en los Países Miembros que de acuerdo con la Decisión 578 de 2004 de la CAN y con lo manifestado en el Concepto Nro. 030734 del 17 de abril de 2006, deban tratarse como exentas.

Lo anterior sin perjuicio de lo expresado en el Concepto 039740 del 20 de junio de 2004:

"...Es preciso insistir en que la renta exenta es una porción de la renta líquida, y como tal puede restarse de la renta líquida ordinaria o sobre la renta presuntiva que es una renta líquida especial, por lo cual aquella siempre debe estar depurada de los costos y deducciones correspondientes. En consecuencia no es posible admitir, que en la depuración de la renta líquida gravable, se tome como renta exenta el

ciento por ciento (100%) del ingreso proveniente de la actividad cuya renta la ley considera como exenta, porque se estaría contraviniendo la definición legal de renta exenta, recayendo en el error a que hemos aludido.

Por las razones anotadas y dadas su naturaleza disímil, se considera que en relación con la renta exenta, no es aplicable el procedimiento señalado arriba para los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

Con base en lo expuesto, a la luz de los artículos 26 y 178 del Estatuto Tributario, este Despacho concluye que el procedimiento que siempre debió seguirse para la determinación de la renta líquida gravable por parte de los contribuyentes y el que ahora se adopta obedeciendo la filosofía que inspiró el artículo 177-1 ibídem, consiste en detracer del total de los ingresos netos, los costos y deducciones incurridos en la obtención de la renta gravada y la renta exenta, para obtener la renta líquida ordinaria y luego restar del mayor valor entre la renta líquida ordinaria y la renta presuntiva, la renta exenta, entendida esta última como el valor neto que resulta de sustraer de los ingresos generados por la actividad beneficiada con la exención, los costos y deducciones correspondientes."

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus

pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Concepto 036469
06-05-2009
Dian

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, esta Dirección es competente para absolver en sentido general las consultas escritas que formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como las que se formulen en materia presupuestal, contractual, laboral, de comercialización y disciplinarios por los funcionarios competentes al interior de la Entidad.

PROBLEMA JURIDICO:

Las sociedades beneficiarias en un proceso de escisión, pueden compensar el exceso de renta presuntiva generado en la declaración de renta de la sociedad escidente, con la renta líquida ordinaria que posteriormente obtengan?

TESIS JURIDICA:

Las sociedades beneficiarias en un proceso de escisión, pueden compensar el exceso de renta presuntiva generado en la declaración de renta de la sociedad escidente, en proporción a la parte patrimonial que se les hubiere transferido, siempre y cuando se den los presupuestos legales exigidos para tal efecto.

INTERPRETACION JURIDICA:

Solicita a este Despacho reconsiderar la doctrina contenida en el Concepto 060766 de julio 2 de 1999, que precisa que en el caso de escisión de sociedades, las sociedades beneficiarias de este proceso, no pueden tomar ninguno de los beneficios fiscales establecidos para la escidente y en consecuencia no pueden tratar como deducción el exceso de renta presuntiva originado en la declaración de renta de la sociedad escidente, sobre la renta líquida ordinaria.

Advierte en su solicitud que la interpretación contenida en el Concepto 060766 de 1999, no tuvo en cuenta lo previsto en el último inciso del artículo 90 de la Ley 222 de 1995, ni tampoco lo previsto en el artículo 2o del decreto 852 de 2006, el cual reglamentó los artículos 14-1 y 14-2 del Estatuto Tributario y precisamente este último artículo regula los efectos tributarios de la escisión de sociedades. Dicha disposición establece:

"Escisión de sociedades. Pare efectos tributarios, en el caso de escisión, con o sin disolución de la sociedad escidente, a partir de la inscripción en el registro mercantil de la escritura de escisión, la sociedad o sociedades beneficiarias, adquirirán los bienes, derechos y obligaciones que les correspondan en el acuerdo de escisión de conformidad con la parte patrimonial que se les hubiere transferido."

Por último, advierte que el exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria es un derecho y en consecuencia la sociedad beneficiaria puede llevar el porcentaje que corresponda a la parte patrimonial que se le haya transferido, conforme con lo previsto en el artículo 90 de la Ley 222 de 1995 y en el artículo 2o del decreto 852 de 2006.

Estima el Despacho:

En primer lugar, hay que señalar que como bien lo expresó la Superintendencia de Sociedades en Concepto 22731 de Mayo 10 de 2002, "...la escisión ha sido entendida en el derecho societario como una figura jurídica de reestructuración empresarial, en virtud de la cual una sociedad puede reorganizar los distintos elementos económicos, comerciales y administrativos empleados en su actividad comercial con el fin de alcanzar propósitos diversos, que pueden ir desde la simple solución de conflictos entre los

asociados, hasta el más complejo proceso de redimensionamiento de la estructura organizacional..."

El artículo 3 de la Ley 222 de 1995, consagra las modalidades de escisión, señalando que esta se presenta cuando:

1. Una sociedad sin disolverse, transfiere en bloque una o varias partes de su patrimonio a una o más sociedades existentes o las destina la creación de una o varias sociedades.
2. Una sociedad se disuelve sin liquidarse, dividiendo su patrimonio en dos o más partes, que se transfieren a varias sociedades existentes o las destina a la creación de nuevas sociedades.

En ambos casos y según la misma disposición, los socios de la sociedad escindida participarán en el capital de las sociedades beneficiarias en la misma proporción que tengan en aquélla, salvo que por asamblea o junta de socios de la escidente, se apruebe una participación diferente.

Como se observa, las principales características de la escisión son: el traspaso patrimonial en bloque de por lo menos una de las partes fraccionadas del patrimonio, y la participación de los socios en la sociedad beneficiaria.

Este traspaso patrimonial conlleva los efectos que prevé el artículo 9º ibídem:

"EFECTOS DE LA ESCISIÓN.

"...A partir de la inscripción en el Registro Mercantil de la escritura de escisión, la sociedad o sociedades beneficiarias asumirán las obligaciones que les correspondan en el acuerdo de escisión y adquirirán los derechos y privilegios inherentes a la parte patrimonial que se les hubiera transferido".

Ahora bien, en cuanto a los efectos tributarios de la escisión de sociedades, el artículo 14-2 del Estatuto Tributario establece:

"Artículo 14-2. EFECTOS TRIBUTARIOS DE LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES. Para efectos tributarios, en el caso de la escisión de una sociedad, no se considerará que exista enajenación entre la sociedad escindida y las sociedades en que se subdivide.

Las nuevas sociedades producto de la escisión serán responsables solidarios con la sociedad escindida, tanto por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias, de esta última, exigibles al momento de la escisión, como de los que se originen a su cargo con posterioridad, como consecuencia de los procesos de cobro, discusión, determinación oficial del tributo o aplicación de sanciones, correspondientes a períodos anteriores a la escisión. Lo anterior, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria de los socios de la antigua sociedad, en los términos del artículo 794."

Por otra parte, el artículo 2o del Decreto 852 de 2006 transcrito inicialmente, el cual reglamenta los efectos tributarios de la escisión, precisó que partir de la inscripción en el registro mercantil de la escritura, la sociedad o sociedades beneficiarias, adquieren los bienes, derechos y obligaciones que les correspondan en el acuerdo de escisión, de conformidad con la parte patrimonial que se les hubiere transferido.

De acuerdo con lo anterior y atendiendo su inquietud, en lo que a la renta presuntiva se refiere, el parágrafo del artículo 189 del Estatuto Tributario, consagra el derecho a compensar el exceso de la renta presuntiva sobre la renta líquida determinada por el sistema ordinario dentro de los cinco años siguientes, no obstante, esta opción no es absoluta toda vez que debe respetarse el límite temporal dentro del cual procede:

"El exceso de la renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria podrá compensarse con las rentas líquidas ordinarias determinadas dentro de los cinco años siguientes, reajustado fiscalmente." (Par. Art 189.E.T.)

En este contexto, y dado el efecto que en el proceso de escisión conlleva el traspaso patrimonial en cuanto a como se indicaron las sociedades resultantes de esta reestructuración, adquirirán no solo las obligaciones que les corresponden en virtud de dicho acuerdo sino los derechos y privilegios

inherentes a la parte patrimonial que se les hubiere transferido, es válido afirmar que así como para la determinación del impuesto de renta por el sistema de renta presuntiva se toma como base el total del patrimonio de la sociedad escidente, la sociedad beneficiaria de un proceso de escisión tiene el derecho a solicitar la compensación del exceso de la renta presuntiva en la parte correspondiente al patrimonio que se le transfiere, en los términos del parágrafo del artículo 189 ya mencionado.

Esto, teniendo siempre presente los períodos gravables transcurridos, las compensaciones ya efectuadas en cabeza de la sociedad escidente, y se reitera: "la parte patrimonial que se les hubiere transferido, "conforme al acuerdo de escisión

Debe en todo caso tenerse en cuenta que la compensación del exceso de la renta presuntiva, cuando se cumplan los requisitos para ese efecto, procede hasta concurrencia de la renta líquida ordinaria obtenida por la sociedad escidente.

En los anteriores términos se revoca la doctrina contenida en el Concepto No. 060766 de julio 2 de 1999.

DIAN
Concepto 038650
14-05-2009

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, esta

Subdirección es competente para absolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. En este sentido se emite el presente concepto.

PROBLEMA JURIDICO:

¿Opera el beneficio de auditoría y por ende el término especial de firmeza de dieciocho (18), doce (12) o seis (6) meses siguientes a la fecha de la presentación de las declaraciones de renta con saldo a favor, en las cuales no se determine o compense una pérdida fiscal, aunque el contribuyente solicite la devolución del saldo a favor días antes de cumplirse dicho término?

TESIS JURIDICA:

Opera el beneficio de auditoría y por ende el término especial de firmeza de dieciocho (18), doce (12) o seis (6) meses siguientes a la fecha de la presentación de las declaraciones de renta con saldo a favor, en las cuales no se determine o compense una pérdida fiscal, aunque el contribuyente solicite la devolución y/o compensación del saldo a favor días antes de cumplirse dicho término, siempre y cuando se cumplan las condiciones señaladas en el artículo 689 -1 del Estatuto Tributario y demás normas concordantes.

INTERPRETACION JURIDICA:

El beneficio de auditoría creado por el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, procede siempre y cuando se cumpla con las siguientes condiciones:

- Que la declaración objeto de beneficio sea presentada en forma oportuna.
- Que la declaración objeto de beneficio sea presentada debidamente.
- Que el impuesto neto del período objeto de beneficio se incremente con relación al año inmediatamente anterior, en los porcentajes previstos en la ley.
- Que el pago de la declaración se realice en los plazos señalados por el Gobierno Nacional.
- Que antes del término de firmeza contado a partir a la fecha de su presentación, según el caso, no se hubiere notificado emplazamiento para corregir.
- Que el contribuyente no goce de beneficios tributarios en razón a su ubicación en una zona geográfica determinada, ni de la deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos (Estatuto Tributario, art. 158-3).
- Que el impuesto neto sobre la renta de la declaración del año frente al cual debe cumplirse el requisito del incremento, sea superior a dos salarios mínimos legales mensuales vigentes.
- Si el contribuyente no ha presentado declaraciones por los años anteriores y desea acogerse al beneficio de

auditoría deberá presentar las declaraciones de renta por los periodos dejados de declarar y cumplir, por cada periodo gravable, con los requisitos señalados en la ley y en el artículo 7° del Decreto Reglamentario 406 del 14 de marzo de 2001.

De acuerdo con lo anterior, el artículo 689-1 del Estatuto, estableció un beneficio de auditoría consistente en disminuir el término de firmeza de las declaraciones de renta y complementarios previsto en el artículo 714 del Estatuto Tributario, para aquellos contribuyentes que incrementen su impuesto neto de renta del periodo con relación al año gravable inmediatamente anterior. El término de firmeza varía según el porcentaje de incremento realizado.

El inciso quinto del párrafo 3°, adicionado por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, señala que: "Cuando se trate de declaraciones que registren saldo a favor, el término para solicitar la devolución y/o compensación será el previsto en este párrafo para la firmeza de la declaración".

Así las cosas, a partir de la vigencia de la Ley 1111 de 2006, el término para presentar la solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor, previsto en los artículos 816 y 854 del Estatuto Tributario, se redujo en el caso de las declaraciones con beneficio de auditoría al término especial de firmeza de dieciocho (18), doce (12) o seis (6) meses siguientes a la fecha de la presentación de la declaración.

En este contexto, si la declaración con saldo a favor objeto compensación cumple con todas las condiciones, entre ellas, que antes del término especial de firmeza contado a partir de la fecha de su presentación, no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, gozará del beneficio de auditoría.

Lo anterior sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso sexto del artículo 689-1 del Estatuto Tributario en concordancia con el literal c) del artículo 9° del Decreto Reglamentario 406 de 2001, según los cuales, el beneficio, de auditoría se perderá cuando la administración tributaria determine que las retenciones en la fuente y/o el saldo a favor imputados en la declaración objeto del beneficio son inexistentes.

En cuanto al ejercicio de las facultades de fiscalización sobre declaraciones tributarias con beneficio de auditoría que se encuentran en firme, se reitera que tal beneficio conlleva únicamente a que la Administración Tributaria queda en imposibilidad legal para adelantar investigaciones de auditoría sobre dichas declaraciones, esto es, para cuestionar la exactitud de los datos declarados por concepto de ingresos, costos y deducciones, como también los valores relativos al patrimonio del contribuyente pero conserva la facultad de verificar la realidad del saldo a favor y de las retenciones que le dieron origen, conforme con lo previsto en los artículos 856 y siguientes del Estatuto Tributario, cuando el contribuyente solicite en devolucón y/o

compensación el saldo a favor (Concepto No. 073005 del 12 de noviembre de 2002, Problema Jurídico No. 3).

DOCTRINA DEL MINISTERIO DE LA PROTECCIÓN SOCIAL

Concepto 8184 13 de enero de 2009

En atención a la comunicación de la referencia, donde consulta si *"... los valores pagados por compensación en dinero de vacaciones no disfrutadas por el trabajador, deben formar parte de la base para el cálculo de los aportes a Pensión, Salud y ARP"*, esta oficina se permite manifestar:

Al respecto, el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 dispone:

"Para efectos de la liquidación de los aportes al régimen del Subsidio Familiar, Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), Escuela Superior de Administración Pública, (ESAP), Escuelas Industriales e Institutos Técnicos, se entiende por nómina mensual de salarios la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la Ley Laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales". (Subrayas fuera del texto original).

La norma en cita, enuncia los conceptos sobre los cuales se encuentra obligado legalmente el empleador a efectuar los aportes parafiscales, dentro de los cuales se hallan todos los elementos que integran el salario, así como los correspondientes a pagos realizados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales.

Respecto de los descansos remunerados, por regla general se encuentra prohibido compensar las vacaciones en dinero, salvo los casos previstos en el artículo 187 del Código Sustantivo del Trabajo y lo dispuesto por el artículo 1° de la Ley 995 de 2005.

Para el primer evento, se necesita permiso de este Ministerio, y requiere que se conceda la mitad en dinero y la restante en tiempo, bajo el entendido, que ha sido un querer del trabajador al que ha accedido su empleador, por lo que bajo tal supuesto, por seguirse tratando de un descanso remunerado, tal pago habría de tomarse como base para efectuar pago de aportes parafiscales.

Al respecto, debe precisarse que, el hecho de que este Ministerio apruebe el pago de la mitad de las vacaciones durante la vigencia de la relación laboral, no le hace perder la condición de descanso remunerado y en consecuencia, como ya se anotó, éste pago hará parte de la base para liquidar aportes parafiscales.

Caso diferente, cuando a la terminación del vínculo laboral el trabajador no ha disfrutado de tal descanso, por cuanto bajo tal condición, este pago tiene un carácter indemnizatorio y así las cosas, éste pago no haría parte de la base para liquidar aportes parafiscales.

Tal indemnización compensatoria, ha sido señalada por la jurisprudencia, así:

“(…)

Tratándose de la compensación de vacaciones, tal rubro no puede tenerse como factor de salario ...pues es indiscutible que la misma, tal como la ha precisado la Corte, es una especie de indemnización que el empleador paga a/ trabajador cuando las circunstancias excepcionales, que la propia ley consagra, no puede disfrutar el descanso remunerado y reparador que las vacaciones implican.”

En este orden de ideas, las vacaciones compensadas en dinero a la terminación del contrato de trabajo, por tener la connotación de indemnización compensatoria, desvirtúan la denominación de descanso remunerado, y bajo tal perspectiva no harían parte de la base para liquidar aportes parafiscales.

DOCTRINA DE LA SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

Oficio 220-058598

Marzo 31 de 2009

Me refiero a su escrito radicado en este Despacho con el número 2009-01-057428, por medio del cual eleva una consulta en los siguientes términos:

“Si cambian el presidente y el secretario de un Consejo Directivo, quienes deben de firmar (sic) las actas que son aprobadas posteriormente a partir de estos nombramientos, teniendo en cuenta que en los estatutos de la Entidad dice:

“una vez aprobadas las actas deberán ser firmadas por el presidente y secretario del mismo “.

Es decir las pueden firmar los nuevos funcionarios que asumen las funciones de presidente y Secretario o se debe buscar a las personas que ocupaban esos cargos para que firmen las actas aprobadas en Consejos donde ya no participaron como presidente ni secretario, o se puede dejar constancia que cambiaron el presidente y secretario y por eso son firmadas por los nuevos funcionarios en esas calidades”.

Teniendo en cuenta que el punto principal de la presente consulta se centra en establecer quiénes podrán firmar el acta de un “Consejo Directivo”, teniendo en cuenta que en la

actualidad el presidente y secretario no son los mismos que actuaron en esa reunión, me permito manifestarle que en lo que a este tema se refiere, esta Superintendencia ha sostenido lo siguiente:

(...)

Sobre el particular, es del caso efectuar las siguientes consideraciones generales.

Tratándose de la Junta Directiva, la obligación legal de elaborar actas para recoger en ellas lo acaecido en las reuniones que la misma lleve a cabo, se encuentra contemplada en el artículo 28 del Código de Comercio, cuando al relacionar las personas y actos sujetos a registro mercantil, incluye entre estos últimos, los libros de actas de asambleas y juntas de socios "así como los de juntas directivas de sociedades mercantiles", según los términos del numeral 7 de la disposición invocada. Consecuente con ello, el Decreto reglamentario 2649 de 1.993, al regular en su artículo 131 el tema de los libros de actas, se refiere a las actas de los órganos colegiados de dirección, administración y control, entre aquellas que pueden incorporarse en un mismo libro y como es claro, la Junta Directiva, es el órgano colegiado de administración por excelencia.

Si bien la normatividad legal es explícita en cuanto a la necesidad de levantar actas de las reuniones del mencionado órgano, no lo es igualmente en cuanto a los requisitos y

formalidades que éstas deban reunir, hecho que en criterio de este Despacho no significa en manera alguna, que se encuentren desprovistas de un régimen aplicable, pues con fundamento en el principio de la analogía que en materia mercantil establece el artículo primero del código citado, resultan predicables en relación con dichas actas, las reglas al efecto establecidas para las actas de las asambleas o juntas de socios.

En este orden de ideas, frente al procedimiento por el que Usted consulta, ante la imposibilidad de la firma de un acta de junta directiva por parte de quienes actuaron como Presidente y Secretario en la correspondiente reunión, resultarían conducentes en opinión de este Despacho, las siguientes opciones.

1. De conformidad con el artículo 431 del código citado, la firma de uno y otro, puede sustituirse con la firma del Revisor Fiscal, opción que sería viable siempre que dicho funcionario hubiere concurrido a la correspondiente reunión, bajo la consideración de que al tenor del artículo 213 ibídem, le asiste derecho al mismo de intervenir en las deliberaciones de la Junta Directiva cuando sea citado a ellas.

2. De no ser posible la opción anterior y dado que la finalidad de la firma del acta, amén de su aprobación por parte del propio órgano o de las personas en que éste delegue tal atribución, es la de dotar al acta como documento, del suficiente valor probatorio, se podría optar por la inclusión de las decisiones

de las que da cuenta el acta que carece de las indicadas firmas, en un acta posterior y por ende correspondiente a una nueva reunión, en la que el mismo órgano social consienta expresamente en incluir. De esta manera, la propia Junta Directiva subsanaría la omisión, reafirmando las decisiones que fueran adoptadas en oportunidad anterior y aceptando la expresión probatoria de ello, mediante la respectiva constancia en el acta que se levante de esa nueva y posterior reunión.

3. Si bien es cierto que en los términos del artículo 189 *ibídem*, las actas que cumplan con las formalidades pertinentes, son prueba suficiente de los hechos que consten en ellas y por lo mismo, son el medio probatorio principal de las decisiones contenidas en las mismas, también lo es que por regla general, no son el único medio, pues la ley mercantil no procedimental excluyen de manera expresa la aplicación de otros medios de prueba para suplir la ausencia o falta de aquél, salvo la restricción que opera en el caso de los administradores para establecer hechos que no consten en las actas, según indica la disposición señalada, pero tal restricción, por su carácter de tal, solo tiene vigencia en el supuesto expresamente señalado; por tanto, no operaría para los hechos que pretendan hacer valer los asociados o eventualmente, terceros y adicionalmente, estaría circunscrita al caso de las actas de asamblea o juntas de socios.

Así las cosas, sería procedente en concepto de este Despacho, llegar a la certeza o acreditar unas decisiones adoptadas o hechos ocurridos en el transcurso de una reunión de junta directiva, en relación con la cual no se levantó acta, o ésta carece de las formalidades necesarias, a través de cualquiera de los medios previstos en la legislación que regula el procedimiento civil y cuya práctica no necesariamente impone la iniciación o curso de un proceso judicial, pues mediante la figura de la recepción de pruebas anticipadas, como los testimonios, el interrogatorio de parte o la inspección judicial para futura memoria, podría producirse la prueba que permita acreditar las decisiones o los hechos señalados en un eventual proceso judicial.

(...)."1

Expuesto lo anterior, es dable concluir que para sanear la falta de aprobación de las actas de junta directiva, bien porque ya no son las mismas personas las que ocupan dichos cargos, o porque ya no estén en la empresa, es dable concluir que ello podrá sanearse bajo cualquiera de los mecanismos antes señalados, esto es, a) sustituir las firmas de quienes en su oportunidad actuaron como presidente y secretario por la del Revisor Fiscal, siempre que dicho funcionario hubiere concurrido a las reuniones que con dicho procedimiento se pretende sanear. b) incluir a voluntad de la junta

directiva las decisiones de que dan cuenta los documentos que carecen de las indicadas firmas, en un acta correspondiente a una reunión posterior, con miras a que el propio cuerpo colegiado subsane la omisión planteada, reafirmando las decisiones allí recogidas, y por supuesto, dejando constancia expresa de la aprobación correspondiente; y c) recurrir a otros medios probatorios para suplir la ausencia de aprobación cuando la ley mercantil lo permita.

Así las cosas, no es dable que los actuales presidente y secretario firmen las actas en señal de aprobación, pues no habiendo concurrido a la reunión o reuniones correspondientes a las actas sin aprobar, mal podrían dar crédito de los hechos acaecidos en las mismas. Ahora, de ser posible, considera el Despacho que nada se opone a que quienes actuaron en su oportunidad como presidente y secretario puedan firmar las actas, pues con ello solo estarían cumpliendo con la obligación que en su oportunidad les correspondía, cual era, plasmar su firma en señal de aprobación dando fe de lo ocurrido en reuniones anteriores, en las que ellos fueron testigos presenciales.

Para mayor información e ilustración sobre los temas societarios, se le sugiere consultar la página de Internet de la Entidad ([www.astaf.com](#)) o los libros de Doctrinas y Conceptos Jurídicos publicados por la misma.

En los anteriores términos se ha dado respuesta a su consulta, no sin antes

manifestarle que los efectos del presente pronunciamiento son los contemplados en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

Concepto 220-080777
03-06-2009

Acusa recibo esta Entidad de su comunicación radicada con el número 2009-01- 145666, a través de la cual consulta sobre la obligatoriedad de una sociedad que debe tener revisor fiscal, la de nombrar revisor fiscal suplente, que sanciones pueden darse de no hacerlo y que tiempo se tiene para realizarlo. Sobre el particular, me permito manifestarle que el revisor fiscal, al ejercer funciones de control y fiscalización respecto a la gestión de los negocios sociales y el patrimonio de la compañía, el legislador consideró pertinente que el nombrado como principal tuviera su suplente (inciso 2º del artículo 215 del Código de Comercio), con la finalidad de reemplazar al primero en igualdad de condiciones ante sus faltas temporales o absolutas, aspecto este que conlleva a evitar no sólo actuaciones simultáneas, sino de impedir la dilución de responsabilidades por la dificultad de establecer en quien recae la misma en cierto momento.

Ahora bien, al encontrarse consagrada la figura del revisor fiscal suplente, en aras de garantizar la continuidad en la prestación del servicio, debe el máximo órgano social realizar su nombramiento en una reunión ordinaria y de

presentarse algún inconveniente para ello en la sesión efectuada, es preciso que dicho nombramiento se realice en una reunión extraordinaria a la mayor brevedad posible, previo cumplimiento de lo señalado en la ley en materia de convocatorias, para cumplir a cabalidad lo consagrado en la citada norma legal.

Valga anotar que de no darse cumplimiento a lo consagrado en el artículo 215, inciso 2 del estatuto mercantil, la Superintendencia de Sociedades puede imponer las sanciones correspondientes (artículo 86, numeral 3 de la Ley 222 de 1995).

En los anteriores términos se ha dado contestación a su consulta, anotándole que los efectos del presente pronunciamiento son los consagrados en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

Concepto 115-087357
03-07-2009
Supersociedades

Se recibió su escrito radicado con el número 2009-01-167985 del 21 de mayo pasado, mediante el cual en ejercicio del derecho de petición solicita se le aclaren las siguientes inquietudes:

En el caso de inversión extranjera, si el valor de la suscripción se pacta en dólares de los Estados Unidos y dicha suscripción incluye una parte de capital y una de prima en colocación de acciones, que tratamiento contable se

debe hacer para registrar la diferencia en cambio?

En este mismo evento, si el valor nominal de las acciones está fijado en pesos Colombianos, se debe entender que al momento de recibir el pago de la suscripción debe llevarse a capital el valor nominal de las acciones por su valor en pesos Colombianos y la diferencia contra prima en colocación de acciones? En caso diferente cual es el procedimiento adecuado?

Previo a la atención de su escrito es necesario precisar que la función de esta Superintendencia en lo que corresponde a la atención de consultas se circunscribe a la interpretación de las normas de manera general, en este orden de ideas, los conceptos proferidos lo son de manera general y en abstracto, orientados a dar claridad acerca de la interpretación y aplicación de las normas vigentes sobre la materia.

Ahora bien, para atender sus inquietudes debemos referirnos a la siguiente normatividad, así:

I) Código de Comercio

a) El artículo 98 señala que por el contrato de sociedad dos o más personas se obligan a hacer un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social.

La sociedad, una vez constituida legalmente, forma una persona jurídica distinta de los socios individualmente considerados.

b) El artículo 122 expresa que el capital social será fijado de manera precisa, pero podrá aumentarse o disminuirse en virtud de la correspondiente reforma estatutaria, aprobada y formalizada conforme a la ley.

c) El artículo 130 indica que en las sociedades por acciones, cada aportante responderá del valor total de la suscripción que haya hecho. Si el pago se hiciera por cuotas, el plazo para cancelarlas no excederá de un año; de consiguiente, las acciones que no hubieren sido íntegramente cubiertas en el respectivo ejercicio, participarán en las utilidades solamente en proporción a la suma efectivamente pagada por cada acción. (el subrayado no es del texto)

d) El artículo 384 relacionado con la suscripción de acciones, expresa que es un contrato por el cual una persona se obliga a pagar un aporte a la sociedad de acuerdo con el reglamento respectivo y a someterse a sus estatutos. A su vez, la compañía se obliga a reconocerle la calidad de accionista y a entregarle el título correspondiente.

En el contrato de suscripción no podrá pactarse estipulación alguna que origine una disminución del capital suscrito o del pagado.

e) El artículo 385 manifiesta que las acciones no suscritas en el acto de constitución y las que emita posteriormente la sociedad serán colocadas de acuerdo con el reglamento de suscripción.

Con excepción de las acciones privilegiadas y de goce, a falta de norma estatutaria expresa, corresponderá a la junta directiva aprobar el reglamento de suscripción.

f) El artículo 386, al referirse al reglamento de suscripción de acciones indica que éste contendrá:

1. La cantidad de acciones que se ofrezca, que no podrá ser inferior a las emitidas;
2. La proporción y forma en que podrán suscribirse;
3. El plazo de la oferta, que no será menor de quince días ni excederá de tres meses;
4. El precio a que sean ofrecidas, que no será inferior al nominal, y
5. Los plazos para el pago de las acciones. (El resaltado no es del texto)

II) Decreto 2649 de 1993, por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia:

a) El artículo 10. expresa que de conformidad con el artículo 68 de la

Ley 43 de 1990, se entiende por principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

b) El artículo 8º, relacionado con la unidad de medida indica que los diferentes recursos y hechos económicos deben reconocerse en una misma unidad de medida.

Por regla general se debe utilizar como unidad de medida la moneda funcional. La moneda funcional es el signo monetario del medio económico en el cual el ente principalmente obtiene y usa efectivo.

c) El artículo 50, señala que la moneda funcional en Colombia es el peso. Las transacciones realizadas en otras unidades de medida deben ser reconocidas en la moneda funcional, utilizando la tasa de conversión aplicable en la fecha de su ocurrencia.

Sin embargo, normas especiales pueden autorizar o exigir el registro o la presentación de información contable en otras unidades de medida, siempre que estas puedan convertirse en cualquier momento a la moneda funcional.

d) El artículo 83, señala que el capital representa los aportes efectuados al ente económico, en dinero, en industria o en especie, con el ánimo de proveer

recursos para la actividad empresarial que, además, sirvan de garantía para los acreedores.

El capital debe registrarse en la fecha en la cual se otorgue el documento de constitución o de reforma, o se perfeccione el compromiso de efectuar el aporte, en las cuentas apropiadas, por el monto proyectado, comprometido y pagado, según el caso.

Los aportes en especie se deben contabilizar por el valor convenido, o el debidamente fijado por los órganos competentes del ente económico y aprobado por las autoridades, si fuere el caso.

Se debe registrar por separado cada clase de aportes, según los derechos que confieran.

e) El artículo 84, expresa que la prima en la colocación de aportes representa el mayor valor cancelado sobre el valor nominal o sobre el costo de los aportes, el cual se debe contabilizar por separado dentro del patrimonio.

f) El artículo 102 indica que la diferencia en cambio correspondiente al ajuste de los activos y pasivos representados en moneda extranjera, se debe reconocer como un ingreso o un gasto financiero, según corresponda, salvo cuando deba contabilizarse en el activo.

Expuesto lo anterior, procedemos a atender sus inquietudes que se resumen en lo siguiente:

En el respectivo reglamento de colocación de acciones deberá quedar establecido de manera precisa el valor nominal de cada acción, así como el monto adicional que se haya pactado como prima en colocación de las mismas, monto que atendiendo las normas legales vigentes en el país, deberá establecerse en la moneda funcional, esto es en pesos. En consecuencia, una vez recibidas las divisas deben monetizarse a la tasa representativa del mercado y su resultado debe aplicarse a lo señalado en citado reglamento.

Ahora bien, una vez monetizadas las divisas para el caso que nos ocupan se pueden generar dos situaciones, como son, una que producto de la conversión el dinero recibido no alcance a cubrir el pago total de las acciones (valor nominal y la prima en colocación de acciones), razón por la cual el inversionista en el exterior deberá remesar nuevas divisas para que con estas se cumpla con el compromiso adquirido.

En segundo lugar, que producto de la conversión a la tasa de cambio vigente a la fecha pactada difiera, excediendo el monto a cubrir en el reglamento en colocación de acciones, en cuyo caso, tal diferencia deberá reconocerse afectando la cuenta de resultados.
