

INFORME

NOVEDADES TRIBUTARIAS

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

1. Se publica decreto con las tarifas de retención y autorretención del impuesto sobre la renta.

El Gobierno Nacional expidió su [Decreto No. 0242 del 29 de febrero de 2024](#) por el cual se sustituyen los artículos 1.2.4.10.12. y 1.2.6.8 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.

Allí las tarifas de autorretención y retención en la fuente a título de impuesto de renta y complementarios sobre el valor bruto del pago o abono en cuenta por concepto de divisas provenientes del exterior por exportación de hidrocarburos bajaron del 5,4% al 3,0%. Igualmente, en el caso de las exportaciones de carbón, extracción de hulla (carbón de piedra) y extracción de carbón lignito se redujeron del 5,4% al 1,0%. También se publicaron las tarifas actualizadas de la autorretención del artículo 1.2.6.6 del DUR Tributario, de acuerdo con cada actividad económica.

Por su parte, la tarifa de autorretención en la fuente de las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta del orden Departamental, Municipal y Distrital, en las cuales la participación del Estado sea superior al 90% que ejerzan los monopolios de suerte y azar, se mantendrá en el 0,55%. Lo mismo sucede con la tarifa de las empresas editoriales constituidas en Colombia como personas jurídicas, cuya actividad económica y objeto social sea exclusivamente la edición de libros, revistas, folletos o coleccionables seriados de carácter científico o cultural, en los términos de la Ley 98 de 1993.

2. DIAN publica su quinta adición al concepto general sobre los impuestos saludables

La entidad, en [concepto 100208192-25 de 2024](#), compartió su quinta adición al Concepto General sobre los impuestos saludables. En primer lugar, para la definición del término “*ultraprocesado*” se remitió a la Resolución 810 de 2021 del Ministerio de Salud y Protección Social que dice:

INFORME

«3.45. Productos alimenticios ultraprocesados: productos alimenticios elaborados con procesos tecnológicos, sometidos a procesos de transformación a los cuales se les añade sal, azúcar, grasas u otros ingredientes. Tienen más de 5 ingredientes y/o aditivos y menos del 50% de los ingredientes son alimentos sin procesar o mínimamente procesados. (...)» (énfasis propio)

También explicó que la venta combinada (en combo) de productos que fueron previamente gravados con alguno de los impuestos saludables no genera nuevamente el gravamen, siempre y cuando dichos productos no hayan sido objeto de transformación. Por lo anterior, en la factura de venta se deberá discriminar el impuesto que se haya causado y liquidado única y exclusivamente en relación con los productos gravados, **sin perder de vista su carácter monofásico**. Es decir, los que fueron previamente gravados no deberán estar discriminados en la factura.

Además, adujo que los impuestos saludables proceden cuando se importan bienes para ser transformados y posteriormente exportados bajo las siguientes consideraciones:

- i) El producto que se importa debe reunir las características de un producto gravado con los impuestos saludables.*
- ii) En la importación, los impuestos saludables se causan al tiempo de la nacionalización del bien, sin ninguna distinción sobre su destinación (cfr. numerales 2 de los artículos 513-5 y 513-10 del Estatuto Tributario).*
- iii) Aunque es cierto que la exportación no da lugar a los impuestos saludables (cfr. párrafos 3° del artículo 513-1 del Estatuto Tributario y 2° del artículo 513-6 ibidem), también lo es que la importación de un producto y la exportación de otro diferente (resultado de un proceso de transformación) son hechos económicos separados y que tienen diferentes consecuencias tributarias.*

Finalmente, expuso que se considera como exportación la venta de un producto a una sociedad de comercialización internacional, cuando aquella sociedad realice la respectiva exportación dentro de los 6 meses siguientes a la expedición del Certificado al Proveedor (CP).

INFORME

3. DIAN expide su sexta adición al concepto general sobre los impuestos saludables

La entidad, en [concepto 100208192-28 de 2024](#), compartió su sexta adición al Concepto General sobre los impuestos saludables. Allí enfatizó que, si bien estos impuestos se dirigen a gravar únicamente los productos destinados al consumo humano, estos se causan en la producción o importación de los respectivos bienes, incluso cuando los alimentos eventualmente se vayan al consumo animal por decisión del productor o importador.

Sin embargo, cuando se determine que, por alguna razón, los productos **no son aptos** para dicho consumo humano **antes** de su venta, retiro o transferencia, no se causará el impuesto. Veamos los apartes más relevantes del documento:

si el producto gravado fue producido con destino al consumo humano, no obstante, antes de llevarse a cabo su venta, retiro o transferencia el producto, por diversas razones, deja de ser apto para el consumo humano (lo cual habrá de estar soportado en las respectivas verificaciones o certificaciones que expidan las autoridades competentes), no habrá lugar a la generación ni causación de los impuestos saludables cuando se lleven a cabo las anteriores operaciones; esto, bajo el entendido que, en efecto, no es un producto apto para el consumo humano.

Finalmente, si se adquirió un producto gravado con los impuestos saludables y éste se somete a un proceso de transformación para convertirlo en un producto destinado al consumo animal, es claro que sobre este último no recaen los impuestos saludables.

4. DIAN profiere su cuarta adición al concepto general sobre el impuesto de renta a cargo de las personas naturales con ocasión de la Ley 2277 de 2022

La entidad, en [concepto 100208192-48 de 2024](#), compartió su cuarta adición al Concepto General sobre el impuesto de renta a cargo de las personas naturales. Allí se pronunció en concreto frente al artículo 336-1 del Estatuto Tributario, el cual regula la estimación de costos y gastos por parte de la DIAN cuando se trate de la cédula general de los contribuyentes residentes.

INFORME

El concepto realizó varias precisiones sobre el tema, por ejemplo, recalcó la facultad discrecional de la DIAN para establecer estos límites indicativos al momento de calcular la renta líquida. Sin embargo, explicó que no se rechazarán los costos y gastos que superen tales límites cuando cumplan los requisitos de ley. Veamos los apartes más relevantes del documento:

- i) *La DIAN puede (es decir, es facultativo) estimar topes indicativos de costos y gastos deducibles para efectos de la determinación de la renta líquida de la cédula general.*
- ii) *Sin perjuicio de lo anterior, en el caso de las rentas de trabajo (cfr. artículo 103 del Estatuto Tributario) el Legislador fijó en un 60% de los ingresos brutos del contribuyente la estimación de costos y gastos deducibles, siempre y cuando éstos sean procedentes (lo cual exige un análisis caso a caso).*
- iii) *Esto implica que la mencionada estimación por parte de la Administración Tributaria se limitaría a las rentas de capital y rentas no laborales que, junto con las renta de trabajo, integran la cédula general (cfr. artículo 335 ibidem).*
- iv) *En cualquier evento, no se desconocen los costos ni gastos en los que hubiere incurrido el contribuyente cuando excedan los topes indicativos, para lo cual será necesario que éste indique dicha circunstancia en su declaración de renta y los costos y gastos se encuentren debidamente soportados y satisfagan los requisitos exigidos en la Ley para su procedencia.*

5. El autorretenedor que corrija su declaración, únicamente deberá pagar los intereses de mora y la sanción por corrección o inexactitud, según el caso.

La DIAN, en [concepto 100208192-65 de 2024](#), indicó que el autorretenedor que corrija una declaración de retención en la fuente debe liquidar nuevamente el mayor valor a título de autorretención, los intereses de mora y la sanción que corresponda (corrección o inexactitud), sin embargo, sólo deberá pagar estos dos últimos conceptos.

INFORME

En este contexto la declaración de retención no se tornará ineficaz conforme al artículo 580-1 del E.T., cuando el autorretenedor ya haya declarado y pagado la totalidad del respectivo impuesto en su declaración anual de renta. Veamos los apartes más relevantes del documento:

Así las cosas, de cara a lo planteado en el problema jurídico, esta Subdirección considera que la alternativa #1 es la que se ajusta tanto a la jurisprudencia como a la doctrina a la que se ha hecho referencia, en vista de que únicamente exige el pago de los intereses de mora a que haya lugar junto con la respectiva sanción por corrección o por inexactitud reducida (según el caso), sin perjuicio de la liquidación -vía corrección - del (de los) mayor(es) valor(es) por concepto de autorretención.

Nótese que cuando el autorretenedor declara y paga el impuesto a su cargo en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, se entiende que está pagando el valor de las autorretenciones dejadas de pagar en el mismo año gravable. Por lo mismo, cuando se corrigen las declaraciones de retención en la fuente y pagan las sanciones e intereses correspondientes, dichas declaraciones no son ineficaces ya que se está en presencia de un pago total, con lo cual, no se da el supuesto de hecho previsto en el primer inciso del artículo 580-1 del Estatuto Tributario: los mayores valores por concepto de autorretención se entienden pagados con la presentación y pago de la declaración de renta, en tanto que las sanciones e intereses del caso se pagan al momento de la corrección de cada declaración de retención en la fuente.

6. Sociedades extranjeras que tienen su SEA en Colombia durante un año gravable son consideradas sociedades nacionales por la totalidad de dicho año

La DIAN, en [concepto 100208192-42 de 2024](#), recordó que conforme al artículo 12-1 del Estatuto Tributario se consideran nacionales las sociedades que durante el respectivo año o periodo gravable tengan su sede efectiva de administración en Colombia (SEA).

Además, la DIAN puntualizó que una vez se determine que la sociedad tiene su SEA en el país, se entenderá como entidad nacional por la totalidad de dicho año gravable. Veamos los apartes más relevantes del documento:



INFORME

Así las cosas, tal y como lo prevé el mismo artículo 12-1, una sociedad extranjera que tiene su SEA en Colombia durante un año gravable es considerada una sociedad nacional por la totalidad de dicho año gravable, con lo cual, “es gravada tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia” (cfr. Oficio 005704 de marzo 7 de 2018).

No obstante,

*(...) si una sociedad extranjera **determinó equivocadamente que tenía SEA** en el país en un año gravable y procede a corregir dicha situación (actualizando el RUT), **debe entenderse que dicha sociedad no puede asimilarse a una sociedad nacional durante la totalidad de dicho año gravable**, salvo posteriormente y en el mismo período fiscal se configuren las condiciones para entender que existe una SEA en el territorio colombiano.*

7. Consejo de Estado declara nulo el último inciso del artículo 3 y varios apartes del artículo 5 del Decreto 1766 de 2004, sobre la otrora deducción especial por inversiones en activos fijos reales productivos

El Consejo de Estado, en [sentencia No. 26739 de 2024](#), declaró la nulidad del último inciso del artículo 3 y varios apartes 5 del Decreto 1766 de 2004, por exceso de potestad reglamentaria. Dicho decreto reglamentaba el artículo 158-3 del Estatuto Tributario, el cual permitía a los contribuyentes deducir de su renta parte del valor de las inversiones realizadas en activos fijos reales productivos.

En los apartes nulos se establecían los eventos por los cuales se debía devolver el beneficio como renta líquida gravable del período, por ejemplo, por enajenación del activo o la rescisión, anulación o resolución del contrato de compraventa, o falta de materialización de la opción de venta en los contratos de leasing.

La decisión fue tomada porque el decreto reglamentario trajo supuestos de gravamen que no habían sido expresamente señalados por la Ley y, además, tampoco había sido intención del legislador que la manera de reintegrar la deducción especial fuera como renta líquida gravable.

Cabe resaltar que el artículo 158-3 del E.T fue derogado en la Ley 1819 de 2016, lo que implicó que el Decreto 1766 perdiera vigencia. Sin embargo, debido a

INFORME

potenciales situaciones jurídicas no consolidadas, el Consejo de Estado determinó que era procedente su análisis.

Después de realizar la comparación de las normas, a juicio de la Sala, los textos acusados exceden la disposición legal reglamentada, dado que crean unos supuestos y una consecuencia jurídica que no fue señalada por el legislador, pues el texto del artículo 158-3 del E.T. no mencionó la circunstancia de que los contratos que dieron derecho al beneficio se anulen, rescindan o resuelvan, o que no se materialice la opción irrevocable de compra, cuando se haya adquirido mediante el sistema de leasing, o que el activo se deje de utilizar o se enajene.

Tampoco es posible derivar de la norma reglamentada que la intención del legislador fuese que en algún caso la manera de reintegrar la deducción especial sea incorporarla como renta líquida gravable.

8. Se declara nula la expresión “ni a las cajas de compensación señaladas en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario” del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016

El Consejo de Estado, en [sentencia No. 24286 de 2024](#), declaró la nulidad del aparte “ni a las cajas de compensación señaladas en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario” contenido en el artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, el cual fue sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017.

Esta decisión se da como resultado de un exceso de potestad reglamentaria por parte del Gobierno Nacional, pues excluyó a las cajas de compensación de la exoneración del pago de aportes parafiscales y cotizaciones del régimen contributivo de salud.

La exoneración, consagrada en el artículo 114-1 del E.T, en realidad sí cobija a las cajas de compensación, dado que son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios en los términos del artículo 19-2 E.T. Veamos los apartes más relevantes de la providencia:

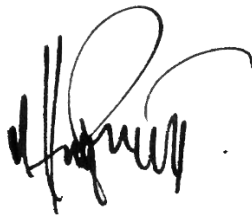
No es de recibo lo aducido por la demandada en torno a que las cajas de compensación no son destinatarias de la exoneración del artículo 114-1 del ET porque el propósito del artículo 65 de la Ley 1819 de 2016 era mantener la exoneración en cuestión solo para aquellos contribuyentes que en vigencia del CREE eran beneficiarios del igual tratamiento exceptivo.

INFORME

En efecto, se reitera que, acorde con la naturaleza fiscal de las referidas cajas a la luz del artículo 19-2 del ET -adicionado por el artículo 141 de la Ley 1819 de 2016-, ellas satisfacen los presupuestos de exoneración del pago de aportes parafiscales y cotizaciones al régimen contributivo de salud, sin que en la normativa aplicable obre precepto legal habilitante de la proscripción contenida en la expresión acusada, con lo cual no tiene sustento y por tanto no es de recibo tal argumento, siendo, por el contrario, manifiesto el exceso de potestad reglamentaria

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALFONSO PALACIOS TORRES
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos



JUAN JOSÉ RODRIGUEZ
Jefe de Asuntos Tributarios