

NOVEDADES TRIBUTARIAS

Comentarios al proyecto de ley que dicta normas en materia tributaria (No. 166 Cámara de 2012):

Principales cambios de la reforma para las sociedades:

RENTA PERSONAS JURÍDICAS:

- La tarifa de renta será del 25%.
- Se crea el CREE como impuesto de renta, para las “sociedades personas jurídicas”, aunque sin hablar de sus asimiladas. Por ser impuesto de renta se entiende comprendido en los tratados de doble tributación y da lugar a *tax credit*. Este impuesto tiene una base gravable especial diferente a la que se toma para determinar el 25%, es mayor como se verá:

Los ingresos netos del ejercicio, menos el total de los costos y deducciones, sin incluir la deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos en los casos en los que aplique. A esto se resta algunas rentas exentas como son las de la Comunidad Andina, los ingresos de recursos de los Fondos de Pensiones y los ingresos de títulos de ahorro a largo plazo para la financiación de vivienda. La base será la renta presuntiva cuando hay pérdida o cuando la ordinaria es inferior a la presuntiva. La tarifa será del 8%.

- A partir del momento en el que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo de este impuesto y antes del 1º de julio de 2013, un porcentaje será para SENA y otro para ICBF. A partir del 1º de enero del 2014 un porcentaje será para financiar el sistema de seguridad social en salud.
- El pago deberá hacerse con la declaración, so pena de tenerse como no presentada. Ello aumentará los saldos a favor en renta, pues no se aceptan compensaciones.
- En materia de retención en la fuente, el proyecto concede al Gobierno facultades extraordinarias por 6 meses para que, mediante decreto con fuerza de Ley, modifique

las tarifas, pero solamente en lo atinente a las tarifas susceptibles de ajuste por efecto de la reforma. Revisar las tarifas de retención en la fuente es urgente por los altos saldos a favor que generan; además, porque en IVA, los saldos a favor por diferencia de tarifa irán como descuento en renta, pero no pueden generar nuevo saldo a favor. La ANDI insiste permanentemente en la urgencia de revisar las tarifas de retención en la fuente.

- La venta de acciones inscritas en bolsa de valores colombiana no constituye renta ni ganancia ocasional cuando la enajenación no supere el 10% de las acciones en circulación. Para los **residentes en el país**, se establece como requisito adicional que las utilidades no excedan en un mismo año gravable de mil millones aproximadamente, o de 5 mil millones aproximadamente tratándose de una persona natural que se encuentre certificada por el Autorregulador del Mercado de Valores de Colombia (AMV), o una persona jurídica sujeta a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia.
- Si se sobrepasan los anteriores límites será gravada la totalidad de la transacción y si las acciones se poseyeron mas de 2 años la tarifa será del 10%.
- Se fijaría en diez por ciento (10%) la tarifa única sobre las ganancias ocasionales de las sociedades
- El IVA pagado en bienes de capital, que hoy es capitalizable, se permitiría llevarlo como descuento en renta, pero es un **beneficio limitado y contingente**. Es limitado por cuanto cada año se dan unos puntos del IVA, sin que en los años siguientes se de lo que no se pudo solicitar del año anterior y es contingente por cuanto sólo se da si hay incremento del recaudo en IVA neto en relación con la meta del Gobierno. Es decir si el IVA del bien de capital fue de \$160 y se cumple la meta de crecimiento en 4 puntos se tiene derecho a \$40 como descuento en renta, y el año siguiente no se tendría derecho a los \$120 restantes, sino que para ese año siguiente se mira el IVA correspondiente a las compras de ese año y se determina el IVA que se puede llevar como descuento en renta de acuerdo a los puntos de incremento del IVA.

Por cada \$250.000 millones de incremento, se da un punto de IVA. La redacción debe mejorarse, toda vez que dice que cada punto es del impuesto descontable. Sería mejor que dijera: **equivaldrá a un dieciseisavo (1/16) del IVA causado para ser descontado**

- El reintegro del exceso de depreciación, estará gravado a la tarifa vigente en el período “en el cual sea la que solicitó el exceso” no se entiende cual es la tarifa que se quiere aplicar, por la confusa redacción. Pero es importante tener en cuenta que, habría doble tributación pues si se reintegra el beneficio del impuesto diferido por pagar con la tarifa vigente al momento de constituir la reserva, en el momento del reintegro no sólo habrá que cuantificarla a la tarifa del 33% sino adicionalmente será base para el CREE, por tanto debería evitarse esta doble tributación y excluirse del CREE o revertir con la tarifa del momento de la reversión.
- Se considera dividiendo la remisión de utilidades por las agencias y sucursales a sus oficinas principales del exterior.

RENTA PERSONAS NATURALES:

- El beneficio de aportes a los fondos voluntarios de pensiones se perdería si los mismos son retirados antes de 20 años (así se utilicen los fondos para adquisición de vivienda), y se pondría un tope máximo de 100 millones aproximadamente. También se pierde el beneficio si se trasladan a una AFC. Es necesario que haya una norma de transición para que se respete los aportes efectuados con anterioridad a la vigencia de la ley, y se puedan retirar después de los 5 años como no gravado.
- Los aportes a las AFC de cuentas que se establezcan con posterioridad al 31 de diciembre de 2012, tendrían el beneficio fiscal de ser renta exenta siempre que no supere el tope de 100 millones de pesos. El retiro para un fin distinto a vivienda en cualquier momento hace que se grave, así hayan transcurrido 20 años.
- Los asalariados continúan determinando la renta por el sistema ordinario, pero habrá una renta mínima, y no tendrán que liquidar presuntiva. La renta mínima o IMAN, se determina restando a los ingresos siete conceptos taxativos de gastos, que son extraordinarios salvo los aportes a la seguridad social propios del empleado y en los cuales ni siquiera esta los intereses de vivienda, y tampoco se tienen en cuenta los aportes que se retiran de los fondos voluntarios, que ya han cumplido en el pasado con la permanencia exigida. A la base se aplica la tarifa que llega hasta el 15%.

- El empleado que gane menos de 240 millones de pesos anuales podrá liquidar el IMAS, que es muy similar al IMAN pero con una tarifa mayor y da la posibilidad de que la declaración quede en firme, salvo algunas excepciones previstas en la norma.

El IMAN aplica desde ingresos de \$2.600.000.

- En cuanto a los montos que se pueden disminuir de la base de retención en la fuente del trabajador: (i) se mantiene la disminución de la base por los intereses por prestamos para la adquisición de vivienda y por los pagos por contratos de medicina prepagada hasta el 15% de los ingresos provenientes de la relación laboral o legal, (ii) se permite que los dos rubros arriba mencionados sean tomados en forma concurrente, (iii) se elimina la disminución de la base de retención por pagos en educación y (iv) se permite disminuir hasta 42 UVT por dos dependientes..
- Si se trata de trabajadores por cuenta propia para los cuales hay la mayor modificación pues la depuración de los ingresos para la determinación del IMAN queda sujeta a conceptos específicos.
- Si el ingreso es superior a 1.500 millones aplican el régimen ordinario sin que tenga que determinar un impuesto basado en el IMAN, no entendemos cual es la razón para excluirlos del IMAN, pues no haciéndolo les posibilita solicitar perdidas, si es que se genera, en los años siguientes.
- Si el ingreso está entre 141 millones y 1500 millones, se crean 7 grupos de acuerdo a la actividad y les permiten una deducciones que son generales para todos los 7 grupos y unos gastos específicos muy detallados para cada sector. Una vez hagan esta depuración determinan la renta líquida aplicando al 70% los gastos de los asalariados y el otro 30% no se puede afectar la suma de estos 2 da la renta líquida gravable. Esta es la manera de determinar el IMAN pero es difícil que el gobierno pueda controlar los costos y gastos para estos contribuyentes, pues son muy específicos, no es más simple un IMAN que no mire costos y gastos sino que se determine un margen de utilidad para los diferentes sectores? Pues que la DIAN pueda controlar por ejemplo los kilómetros recorridos por los vehículos, el valor de mercado es algo muy complejo.

- Si el trabajador por cuenta propia gana menos de 141 millones pueden restar 10 conceptos generales, entre los cuales se encuentra un rubro de otros.
- Los contratantes de servicio deben expedir un certificado para el prestador del servicio y para la DIAN.
- A los rentistas de capital los clasifican en 5 categorías, rendimientos, dividendos, utilidad en enajenación de activos, arrendamientos, regalías y explotación de propiedad industrial y cada uno tiene deducciones propias.
- Las pensiones están exentas hasta los 500 UVT y en adelante tendrán una tarifa del 5%.

Normas Antiabuso y de Tributación en las Reorganizaciones Empresariales:

- Se adiciona a la definición de dividendo con:

La distribución extraordinaria con ocasión de fusiones, escisiones, reestructuraciones, y cualquier otra forma de reorganización de sociedades, y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares,

La remisión de utilidades provenientes de rentas de fuente nacional obtenidas a través de las agencias, establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de entidades extranjeras, hecha a favor de sus oficinas principales, o agencias, sucursales, filiales o subsidiarias de las mismas en el exterior.

- Los aportes en dinero o en especie a sociedades nacionales no genera ingreso gravado cuando en el acto jurídico en el que conste el aporte se manifieste expresamente que se acogen al tratamiento que consagra el proyecto y que señala que el costo fiscal de los bienes aportados para la sociedad, será el mismo que tenía el aportante y el costo fiscal de las acciones recibidas por el aportante será el mismo costo fiscal que tenía los bienes aportados en el momento del aporte. Si la sociedad receptora enajena los activos recibidos a título de aporte, que tengan el carácter de activos fijos, dentro de los 2 años siguientes al aporte, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida respecto de la renta que genere la enajenación de

dichos activos. Si no se cumple estos requisitos se considera como una verdadera enajenación.

- Los aportes en especie y de industria a sociedades del exterior constituyen enajenación y se someten a precios de transferencia.
- Los aportes de intangibles, independientemente de la cuantía, deben informarse en la declaración de precios de transferencia.
- Se consagra que cuando se dé abuso, se podrá reconfigurar la operación, situación que podría establecerse no sólo por funcionarios de la DIAN, también del Ministerio Hacienda y de la correspondiente Superintendencia. La Administración de Impuestos también podría remover el velo corporativo de entidades que hayan sido utilizadas o hayan participado, por decisión de sus socios, accionistas, directores o administradores, dentro de las conductas abusivas.

Corresponderá al contribuyente o responsable del tributo demostrar que no existió abuso.

- En cuanto a fusiones y escisiones entre sociedades nacionales no se entenderá que hay enajenación, pero, para los accionistas, se entenderá que no hay enajenación siempre que se cumplan, entre otros, estos requisitos: de permanencia de accionistas en las nuevas sociedades del 85%; y relaciones de intercambio a valores comerciales razonables de acuerdo con el método de valoración. Si las acciones se venden antes de 2 años, se tendrá que pagar el impuesto de renta incrementado en un 30%, y este valor no puede ser inferior al 10% del valor asignado a las acciones. Además, si lo que se recibe es dinero o especie, diferente a acciones, se entiende como una verdadera enajenación.

Lo anterior aplica a las fusiones y escisiones que involucren entidades extranjeras cuando, en la fusión, la absorbente sea entidad nacional.

Cuando se trata de fusiones y escisiones de entidades extranjeras que posean activos ubicados en el país se entiende como enajenación, salvo que el valor de los activos no represente más del 15% del valor total de los activos poseídos por las entidades que intervienen.

- Se define lo que se entiende como asiento principal de los negocios para efecto de la residencia y determinar si deben tributar sobre su renta de fuente mundial o nacional. Se entiende que el asiento principal de los negocios sigue en Colombia cuando:
 - a) Más del 50% de sus ingresos totales son de fuente nacional, o
 - b) Cuando más del 50% de sus bienes sean administrados en el país, o
 - c) Cuando más del 50% de valor de sus activos se entiendan poseídos en el país de acuerdo con las disposiciones contenidas en el Estatuto y en las normas que lo adicionen, modifiquen o reglamenten.

Los que se consideren residentes en el exterior, deben acreditar tal condición ante la DIAN, mediante certificado de residencia fiscal.

- Quienes residan en paraísos fiscales siguen considerándose como residentes en el país: Las sociedades extranjeras tributan sobre rentas de fuente nacional independientemente de que las rentas las reciban a través de sucursal o establecimiento permanente en el país.
- Se considera que la persona es residente a partir del segundo año consecutivo y no 5 años como lo es hoy.
- Puede haber establecimiento permanente por una persona natural sin residencia en Colombia.
- Tributación de los establecimientos permanentes y sucursales: Las personas naturales no residentes y las personas jurídicas y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o una sucursal en el país, según el caso, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a los ingresos de fuente nacional que les sean atribuibles de acuerdo con lo consagrado en este artículo y con las disposiciones que lo reglamenten.
- Los establecimientos permanentes y sucursales, respecto de las rentas que les sean atribuibles, se asimilarán a las sociedades anónimas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios en Colombia. La determinación de dichas rentas se realizará con base en criterios de funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de la renta.

- La remuneración de los cargos directivos de contribuyentes del régimen tributario especial no podrá exceder del 30% del gasto anual de la entidad.
- Se deroga la estabilidad jurídica, pero las solicitudes pendientes y radicadas antes de la vigencia de la ley deben decidirse.
- El domicilio social de los grandes contribuyentes será Bogotá.
- Se reglamentará la factura electrónica.

IVA

- Se reducen las tarifas existentes de IVA a tres: 0%, 5% y 16% y se reclasifican partidas de excluidas y tarifas especiales al 16%.
- Se define la forma en que debe proceder el exportador que tiene ventas en el país, frente al saldo a favor que es susceptible de devolución toda vez que hoy se presenta un vacío legal sobre el valor susceptible de devolución.
- Se libera el techo del artículo 485 del Estatuto, de manera que pueden solicitarse los impuestos descontables así tengan tarifa superior al bien final, pero el saldo a favor, si llegare a existir, debe llevarse como descuento en el impuesto de renta sin que el mismo pueda generar un nuevo saldo a favor. Queda la duda de si esta norma aplica o no a los bienes excluidos.
- En la modificación que se hace al artículo 485 del E.T. se dice que en los casos en que no se pueda solicitar este descuento en renta el exceso se imputa a las declaraciones de IVA de los períodos siguientes, pero no es claro si esto aplica, a los responsables que en un bimestre tengan más impuestos descontables que generados o si aplica a los casos en los que no hay renta líquida gravable o cuando se genera en la imputación a renta un nuevo saldo a favor.
- Se ordena un nuevo ajuste a los impuestos descontables pues estos deben restarse en caso de pérdida, hurto o castigo de inventarios, este ajuste puede llevarse como gasto en renta.

- Los responsables de IVA que vendan productos exentos en el mercado nacional no podrán solicitar la devolución de los saldos a favor, sin embargo podrán solicitar el saldo a favor de IVA como descuento en el impuesto de renta.
- El prorrateo del IVA sólo debe hacerse frente a los bienes excluidos, pero no cuando hay tarifas diferentes. Cuando se trata de costos y gastos que se pueden imputar directamente a las diferentes operaciones no debe efectuarse el prorrateo.
- Se establece que los períodos fiscales de declaración y pago del IVA variarán dependiendo del monto de ingresos brutos del responsable a 31 de diciembre del año anterior de la siguiente forma:
 - Más de 92.000 UVT (aprox \$ 2.400.000.000), declaraciones y pagos bimestrales.
 - Entre 26.000 UVT (aprox \$ 680.000.000) y 92.000 UVT, declaraciones y pagos cuatrimestrales.
 - Menos de 26.000 UVT, declaración anual y pagos cuatrimestrales sin declaración (a modo de anticipo), los cuales se calcularán y pagaran teniendo en cuenta el IVA total pagado en el año anterior.

IMPUESTO AL CONSUMO

- Se establece nuevo un impuesto al consumo de carácter nacional la tarifa del 8% para:
 - (i) el expendio de comidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, los servicios de alimentación bajo contrato, panaderías, pastelería y el expendio de bebidas alcohólicas para consumo dentro bares, griles, tabernas y discotecas, y (ii) la prestación del servicio de telefonía móvil.
- Así mismo, se establece este nuevo impuesto al consumo a la tarifa del 8% y del 16% para ciertos bienes expresamente enumerados, lo cual se entiende para los bienes nuevos pero al respecto no se hace claridad ni se exceptúan expresamente los usados.
- Es necesario que bienes intermedios de la producción no estén gravados con este impuesto, pues se aparta de su naturaleza, esto sucede por ejemplo con los chasises.

- El hecho generador no está claramente definido en la venta de bienes pues en una parte del artículo 60 se habla de momento de venta al consumidor final y en otros se habla de momento de la entrega del bien, lo cual debe aclararse para evitar discusiones.
- En cuanto a los clubes sociales que tienen base gravable especial en el artículo 460 del E.T. cual es todo ingreso que reciba en razón de su actividad, dentro de los cuales está la actividad de restaurantes quedaría gravado con el IVA y adicional con el impuesto al consumo.
- El impuesto al consumo no genera impuestos descontables en el IVA.
- El impuesto al consumo se aplica independientemente del régimen de IVA al que pertenezca el responsable.

DISPOSICIONES VARIAS

- Las remisiones contenidas en el Estatuto Tributario a las normas de naturaleza contable actualmente en vigor, continuarán vigentes durante los tres (3) ejercicios gravables siguientes a la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF.
- Fondos de Inversión de Capital Extranjero (FICE): los extranjeros que hagan inversiones de portafolio son contribuyentes, el administrador debe practicar la retención sobre la totalidad de los ingresos del mes, restando la parte no gravada en la venta de acciones y la tarifa es la mitad de las personas jurídicas, sin que se aclare si con CREE o sin el.
- El impuesto general a la gasolina y al ACPM sustituyen el IVA a los combustibles y el impuesto global a la gasolina, pero este nuevo impuesto general no será descontable en IVA.

Espero que esta información les sea de interés.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales