

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

**La base del CREE tiene un incremento originado en la depuración prevista por el numeral cuarto del artículo 3 del Decreto 2701 de 2013.**

El Gobierno Nacional acaba de expedir un nuevo Decreto Reglamentario sobre el impuesto para la equidad, CREE; Decreto No. 2701 de 2013. En este Decreto, la ANDI ve con mucha preocupación lo relacionado con las deducciones admisibles, ya que lo son únicamente las que señala el Decreto de manera taxativa. En opinión de la ANDI, también deben ser admisibles las deducciones generales, como son las relacionadas con gastos administrativos y de ventas.

La opinión de la ANDI parte de la base de que durante el trámite del proyecto de ley que devino en la Ley 1607 de 2012, la intención del legislador fue clara en establecer un sistema de depuración en el CREE similar a la del impuesto de renta, de tal suerte que las diferencias entre uno y otro sistema fueran expresas, tal y como sucedió con las deducciones de régimen especial.

En la exposición de motivos del proyecto de ley 166 Cámara de 2012, publicada en la Gaceta del Congreso No. 666 del 05 de octubre de 2012., aparecen los siguientes apartes:

### **“3.3 CREE: IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD - CREE**

“La base gravable, la constituye la renta líquida ordinaria del ejercicio determinada de acuerdo con las normas aplicables al impuesto sobre la renta y complementarios, con las siguientes particularidades:

“Para el cálculo de la base del CREE, no se puede tomar la deducción especial en inversión en activos fijos reales productivos en los casos en los que el contribuyente goce de este beneficio en el impuesto sobre la renta y complementarios”.

Luego, en la ponencia para primer debate, publicada en la Gaceta del Congreso No. 829 del 22 de noviembre de 2012, está lo siguiente:

### **“2. JUSTIFICACIÓN AL PLIEGO DE MODIFICACIONES.**

“ ...

**“IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD (CREE).**

**“Base Gravable del CREE**

“En el artículo 31, que se sugiere pase a ser el 22 de la ponencia, que se ocupa de establecer la base gravable del nuevo impuesto, se aclaran los ingresos que es posible deducir para obtener la utilidad gravable. En este sentido se determina que de los ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio se restarán las devoluciones, rebajas y descuentos reconocidos para el impuesto sobre la renta, de ahí se pueden restar los ingresos que no son constitutivos de renta, los costos y algunas de las deducciones que admite el Estatuto Tributario para la determinación del impuesto sobre la renta. **En general, las deducciones susceptibles de detracción de la base gravable son sólo aquellas que constituyen minoraciones estructurales, esto es, erogaciones relacionadas con la producción de la renta del contribuyente, que son admitidas en la detracción.**

**“Por oposición, no se admiten deducciones que han sido concebidas como estímulos o mecanismos de fomento y que, en ese entendido, constituyen beneficios tributarios. Se mantiene el aparte del texto radicado, en lo atinente a que no se puede deducir la inversión en activos fijos reales productivos, cuando aplique.** Finalmente, se establece que se pueden restar ciertas rentas exentas y que quedan excluidas del impuesto, ciertas ganancias ocasionales”. (Negrilla y subrayas fuera de texto).

Finalmente, en el informe de ponencia para segundo debate, publicado en la Gaceta del Congreso No. 914 del 11 de diciembre de 2012, quedó consagrado que:

**“Base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE**

**“El artículo 22 del texto aprobado en primer debate se modifica para modificar las deducciones de la base del CREE. Se discriminan los costos que se pueden deducir de la base (admitiendo por tales solo los que constituyen minoraciones estructurales y en ningún caso los que constituyen beneficios).**

**Así mismo se eliminan las referencias al artículo 207-2 del Estatuto Tributario**". (Negrillas y subrayas fuera de texto).

Sobre el término “minoraciones estructurales”, empleado tanto en la ponencia para primer debate como en la ponencia para segundo debate, la Corte Constitucional, en la sentencia C-540 de 2005, dijo:

“Acogió, entonces, este Tribunal la distinción establecida por la doctrina fiscal entre beneficios tributarios y las así denominadas genéricamente minoraciones estructurales, según la cual estas últimas si bien reducen la carga impositiva o excluyen o exonera a un determinado sujeto del deber de contribuir **representan simplemente un reconocimiento de los principios de tributación, y sin ellas el sistema tributario o un determinado impuesto, no podrían ser calificados a primera vista como justos equitativos y progresivos. En otras palabras, aquellas previsiones legales que solamente pretenden reconocer y hacer efectivos los más elementales principios de la tributación no constituyen verdaderos incentivos, sino simplemente maneras o formas de no hacer de un tributo una herramienta de castigo o un elemento de injusticia.**

“Las minoraciones estructurales, a pesar de suponer un tratamiento diferente de los sujetos gravados, se caracterizan porque no tienen como propósito principal incentivar o crear preferencias sino coadyuvar a la definición y delimitación del tributo y a la aplicación práctica de los principios de tributación. Su finalidad no es incentivar, estimular o preferir determinados sujetos o actividades sino simplemente ‘no perjudicar’, es decir, **realizar los principios de justicia, equidad, progresividad y capacidad económica.** Por eso operan al interior del tributo y contribuyen a la exacta definición y cuantificación del supuesto de hecho, de la base gravable y del monto de la tarifa tributaria, por lo tanto afectan a la riqueza o al sujeto gravado con base en consideraciones que obedecen fundamentalmente a su aptitud para contribuir a sufragar los gastos públicos”. (Negrillas y subrayas fuera de texto).

De acuerdo con la posición de la Corte Constitucional, cuando los ponentes del proyecto de ley que devino en la Ley 1607 de 2012 indicaron que las deducciones admisibles en el impuesto para la equidad, CREE, son las que constituyen “minoraciones estructurales”, aludieron a las deducciones propias del sistema de

tributación y que hacen efectivos los principios de justicia, equidad, progresividad y capacidad económica, que no son otras que las deducciones generales.

**En conclusión,** la historia del proyecto de ley que devino en la Ley 1607 de 2012 permite concluir que en el impuesto para la equidad, CREE, sí son admisibles las deducciones generales

De otro lado, el Decreto 2701 de 2013 dice que la base gravable debe adicionarse con la renta líquida por recuperación de deducciones, y ello sin distinguir si la deducción fue solicitada, o no, en vigencia del CREE; aspecto que tampoco comparte la ANDI.

En cuanto a las rentas brutas especiales, el Decreto indica que serán aplicables para el CREE. En los considerandos aparece que los costos que deben restarse son aquellos que están en el libro primero, y especifica que dentro de ellos están los de las rentas brutas especiales para no dejar así duda de que los mismos pueden depurarse.

En cuanto a las devoluciones, compensaciones e imputaciones, el procedimiento contemplado en el Decreto es similar al del impuesto sobre la renta.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales