



Boletín Extraordinario. 2 Ed. Proyecto de Reforma Tributaria

Noviembre

IMPUESTOS SOBRE LAS RENTA DE PERSONAS JURÍDICAS



LAS NIIF EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS (ART. 22 – 36)

A continuación desarrollaremos algunos de los cambios más importantes que trae la Reforma en materia de bases fiscales:

1. Artículo 23 que adiciona el artículo 21-1 del E.T. – Bases para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios:

Para efectos de iniciar con el análisis de la adición del artículo 21-1 al E.T., es necesario remontarnos a la Reforma Tributaria del año 2012 Ley 1607 artículo 165, mediante la cual el Gobierno Nacional estableció un término de transición de cuatro (4) años en lo que respecta a la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF) para propósitos fiscales, esta norma generó la expedición del Decreto 2548 de 2014 y del Memorando DIAN No. 106 del 8 de abril de 2015, pues en conjunto establecían las opciones que tenían los contribuyentes que habían adoptado NIIF para controlar las diferencias que se generaban entre las bases fiscales que continuaban inalteradas por los cuatro (4) años y los estados financieros.

Este periodo de transición permitiría al Gobierno Nacional medir los impactos tributarios con la adopción de NIIF hasta el año 2018 para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad y pertenecientes al Grupo 1 y 3 y hasta el año 2019 para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad y pertenecientes al

Grupo 2, no obstante encontramos que faltando dos años para que se cumpla este límite de tiempo, este proyecto de Ley deroga el artículo 165 y adiciona el artículo 21-1 al E.T., con el cual adopta para efectos fiscales los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia - NIIF.

Esta precisión es expresa en el Parágrafo 4° del artículo en mención:

“PARÁGRAFO 4. Para los efectos de este Estatuto, las referencias a marco técnico normativo contable, técnica contable, normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia y contabilidad por el sistema de causación, entiéndase a las normas de contabilidad vigentes en Colombia”.

No obstante lo anterior, encontramos que el mismo artículo 21-1 del proyecto de Ley deja una pequeña puerta abierta al señalar que a pesar del marco general de adopción de NIIF para propósitos fiscales, el artículo 4° de la Ley 1314 de 2009 al continuar vigente le permite disponer de manera expresa un tratamiento diferente a la norma contable para fines fiscales.

Finalmente, con la incorporación de este artículo podríamos pensar de manera preliminar que a partir del año 2017 Colombia entraría a adoptar las NIIF para propósitos fiscales y como consecuencia, ya no habría la obligación de llevar ninguno de los tres sistemas (Libro Tributario, Sistemas de Registros o Cuentas de Orden) que se había propuesto para la conciliación de la información, sin embargo al existir la posibilidad de que se generen ciertas excepciones, consideramos que este podría ser un tema que más adelante la DIAN deberá entrar a aclarar mediante la emisión de conceptos.

2. Artículos 26 y 27 que modifica los artículos 27 y 28 del E.T. – Realización del ingreso para obligados y no obligados a llevar contabilidad:

Con la modificación de la norma actual y la adopción de NIIF para propósitos fiscales, el Gobierno Nacional se obliga a modificar las normas de realización del ingreso separando su tratamiento para los obligados y no obligados a llevar contabilidad.

De manera general esta modificación pretender remitir de manera directa la realización de los ingresos fiscales a los ingresos devengados contablemente para el periodo fiscal, no obstante como lo mencionamos en el análisis de la adición del artículo 21-1 al E.T., la vigencia del artículo 4° de la Ley 1314 de 2009 le permite al Gobierno establecer excepciones a la regla general de adopción de NIIF, lo cual quedo regulada en los numerales de los artículos 27 y 28 del E.T., al hablar de intereses implícitos, ingresos devengados por concepto de medición razonable e ingresos provenientes de programas de fidelización, entre otras excepciones.

Por tal razón, consideramos que se deberá revisar si los contribuyentes deberían continuar llevando el libro fiscal o alguno de los otros sistemas de registros obligatorios que se habían propuesto para manejar la conciliación de este tipo de diferencias, dado que el Decreto 2548 de 2014 no solo reglamenta el artículo 165 del E.T. que quedaría derogado, también reglamenta el artículo 4° de la Ley 1314 de 2009 la cual continua vigente.

Lo anterior, en línea con el artículo 137 del proyecto de Ley que adiciona el artículo 772-1 del E.T. en donde se propone que los contribuyentes deben llevar un sistema de control o de conciliación de las diferencias que pudieran surgir entre la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos contables y las disposiciones del E.T., asegurando que no cumplir con esta obligación sería sancionatorio como una irregularidad a la contabilidad.

COSTOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ART. 37 – 54)

1. Realización del costo para los no obligados y obligados a llevar contabilidad

En el escenario de los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, cuando estos tienen costos incurridos por anticipado, el tratamiento de la deducibilidad no estará condicionado a su causación sino al año o periodo gravable en que se preste el servicio o se venda el bien.

Para los obligados se entendería realizado el costo cuando este se “devengue contablemente” en los términos del nuevo marco normativo internacional (NIIF).

Adicionalmente, la nueva norma incorporaría ocho situaciones de hecho donde se exceptúa el reconocimiento y la deducibilidad fiscal (generaría diferencias temporarias) a saber: (i) valor neto de realización en inventarios; (ii) intereses implícitos; (iii) mediciones a valor razonable; (iv) costos de desmantelamiento; (v) restauración y rehabilitación; (vi) provisiones y pasivos estimados; (vii) deterioro de activos; (viii) y costos registrados a otros resultados integrales (ORI).

2. Capitalización de intereses

Se permite capitalizar los intereses en los activos aptos (construcción mayor a un año), considerando para ello la regla de subcapitalización (sin señalar su tratamiento) y los ajustes por diferencia en cambio con las siguientes consideraciones: se reconoce el efecto en el momento del reconocimiento inicial a la TRM de ese día, las fluctuaciones no tienen efecto hasta el momento de la enajenación o liquidación y la diferencia entre la TRM del reconocimiento inicial y el momento entre la enajenación o liquidación generará un ingreso gravado o gasto deducible.

3. Clasificación de los activos enajenados y costo fiscal de los activos

Al adicionar un párrafo al artículo 60 se especificaría y definiría de manera taxativa los inventarios como activos movibles, y a su vez, como activos fijos todos aquellos activos diferentes a los inventarios. De tal manera que se resuelve una discusión de interpretación del artículo 60 vigente del E.T.

Se crearía un nuevo artículo en el cual se consagra la regla general para el reconocimiento fiscal de los activos, consistente en su reconocimiento por su valor contable al momento de la medición inicial.



4. Costo fiscal de los inventarios

La nueva norma establecería como sistemas para determinar el costo de los inventarios enajenados solamente dos: el juego de inventarios o el inventario permanente, de tal manera que se elimina la opción de optar por otro sistema de reconocido valor autorizado por la DIAN.

Adicionalmente, al eliminar el párrafo del artículo 62 del E.T. vigente, deja la posibilidad de que el contribuyente obligado a presentar declaraciones firmadas por revisor fiscal o contador público pueda usar cualquiera de los dos sistemas mencionados (el juego de inventarios o el inventario permanente).

5. Disminución del inventario

Se adiciona a la deducción por inventarios de fácil destrucción o pérdida, la posibilidad de deducir el valor de los inventarios dados de baja por concepto de obsolescencia y que se encuentren debidamente destruidos con los respectivos soportes. Para que proceda la deducción, el contribuyente deberá dar aviso a la DIAN previa a la destrucción del inventario para que tenga la posibilidad de verificar la efectiva destrucción u obligar su donación a un banco de alimentos o una entidad sin ánimo de lucro (donación no causa IVA ni se somete al régimen de donaciones).

Cuando los inventarios se aseguren o la pérdida sea asumida por un tercero, sólo será deducible lo correspondiente a lo que no cubrió el seguro o la indemnización.

De la misma manera, consagraría la deducibilidad de las pérdidas por inventario que se encuentren aseguradas, y aquellas pérdidas por evaporación de combustibles líquidos y derivados del petróleo, lo cual no estaba previsto en la norma actual.

6. Método de valoración de inventarios

El nuevo proyecto de reforma eliminaría todo lo referente al método de valoración UEPS y establece como métodos de valoración de inventarios aceptados fiscalmente los establecidos en la norma contable o determinada por el gobierno nacional.

7. Costo fiscal de los activos: bienes muebles y prestación de servicios

El costo fiscal de los inventarios comprenderá: costos de adquisición y transformación, y adicionalmente los costos necesarios para colocar el bien en el lugar de venta; lo anterior aplicaría tanto para obligados como no obligados a llevar contabilidad. Este costo se le realizarán los ajustes por cada una de las excepciones del Artículo 59 del E.T. y por depreciación.

Ahora bien, para el caso de los prestadores de servicios hay un tratamiento diferencial entre las dos categorías: quienes estén obligados a llevar contabilidad, el costo fiscal será el que se devengue; mientras que para los no obligados a llevar contabilidad, el costo fiscal será el efectivamente pagado.

8. Costo fiscal de los activos: bienes inmuebles

Para los obligados a llevar contabilidad se aplican las reglas de los artículos 69 y 69 –1 del E.T., que se explicaran a continuación. Para los no obligados a llevar contabilidad, esta constituido por los siguientes tres criterios: el precio de adquisición; el costo de las construcciones y mejoras; y, las contribuciones pagadas por valorización del inmueble o inmuebles de que trate.

Contrario a la norma vigente, en lo relativo a las obras que se adelanten en municipios que no exijan aprobación del respectivo presupuesto, la reforma plantea que el presupuesto elaborado por el ingeniero o constructor constituye el costo del inventario en proceso.

9. Costo fiscal de los activos: propiedades, planta y equipo, y propiedades de inversión

Para los obligados el costo fiscal será el determinado en la medición inicial, a excepción de los costos de desmantelamiento y rehabilitación, más las mejoras, reparaciones e inspecciones que sean capitalizadas.

Las mediciones posteriores de dichos activos no afectarán el costo fiscal inicialmente determinado. Para el caso de la venta de estos activos, al costo fiscal determinado se le adicionará los ajustes del artículo 70 del E.T. y se restarán la depreciación o amortización fiscal. Las propiedades de inversión para efectos fiscales se medirán al costo.

10. Costo fiscal de los activos no corrientes mantenidos para la venta

Corresponde al mismo costo fiscal remanente del activo antes de su reclasificación. Por otro lado, el artículo indica que el costo fiscal de los bienes mantenidos para la venta sería la sumatoria de: el precio de adquisición y los costos directos atribuibles en la medición inicial menos cualquier deducción que haya sido realizada para fines del impuesto sobre la renta y complementarios.

En este sentido, consideramos que se presenta cierta contradicción respecto del costo de las mejoras y adiciones no incluidas en esta discriminación del costo.

11. Utilidad en la enajenación de inmuebles

El texto de la reforma detrae en la determinación del costo de venta en la enajenación de activos, las deducciones por depreciación o amortización que se hubieren deducido para fines fiscales tanto para los inmuebles contenidos en los artículo 69 y 69-1 del E.T., como para los adquiridos en contratos de arrendamiento financieros o leasing, retroarriendo o lease- back.

12. Avalúo como costo fiscal

La adición del segundo inciso al artículo 72 del E.T. implicaría que en el momento de la enajenación de los bienes inmuebles que se hayan declarado por avalúo ó autoavalúo se resten del costo fiscal todas aquellas depreciaciones previamente deducidas.

13. Ajuste de bienes raíces, acciones y aportes que sean activos fijos de personas naturales

Se mantiene la posibilidad de ajustar el costo con el incremento porcentual del valor de la propiedad raíz, o en el incremento porcentual del índice de precios al consumidor para empleados. El costo así ajustado, se podrá incrementar con el valor de las mejoras y contribuciones por valorización que se hubieren pagado, cuando se trate de bienes raíces.

Se adiciona que al momento de la enajenación de los inmuebles, se restará del costo fiscal, que incluya dichos ajustes a bienes raíces, acciones y aportes, todas aquellas depreciaciones previamente deducidas.

14. Costo fiscal de los activos intangibles

Se propone una clasificación detallada de los activos intangibles para un tratamiento tributario diferencial del costo fiscal, dicha clasificación estaría basada en el origen de los mismos, compuesta por:

- Activos intangibles adquiridos: es el precio de adquisición más cualquier costo atribuible a la puesta en marcha en condiciones de uso (*).
- Activos intangibles adquiridos como parte de una combinación de negocios: es la diferencia entre el valor pagado por la adquisición, menos los costos fiscales de los activos, menos los costos fiscales de los pasivos de la entidad adquirida (*).
- Activos intangibles originados por subvenciones del Estado: es el valor pagado, más los costos directamente atribuibles a la preparación del activo para su uso previsto o para su obtención (*).
- Activos intangibles originados en la mejora de bienes objeto de arrendamiento operativo: los costos devengados en el periodo gravable siempre que no sean compensados.
- Activos intangibles formados internamente: su costo será cero.

(*) Al momento de la venta se debe restar el valor de las amortizaciones deducidas fiscalmente.

15. Costo fiscal de las inversiones

- Gastos pagados por anticipado: los desembolsos efectuados que deberán ser capitalizados de acuerdo a la norma contable; se deben amortizar cuando se reciban los servicios o devenguen los costos.
- Gastos de establecimiento: los gastos realizados de puesta en marcha que sean capitalizados; se deben amortizar a partir de la generación de las rentas gravables.
- Gastos de investigación, desarrollo e innovación: las erogaciones asociadas a los proyectos salvo la adquisición de edificios y terrenos.
- Gastos por evaluación y exploración de recursos naturales no renovables: incluye derechos de exploración; estudios sísmicos,

topográficos, geológicos, geoquímicos, y geofísicos; perforaciones exploratorias, excavaciones, toma de muestras, estudios de viabilidad comercial, extracción de recursos, costos y gastos laborales y depreciaciones; y los que la agencia nacional de hidrocarburos, la agencia minera o quien haga sus veces determine como pertenecientes a la etapa de evaluación y exploración. Se debe restar el valor de las amortizaciones cuando se enajenen estos activos.

- Instrumentos financieros: se dividen en dos categorías: a) Títulos de renta variable: El valor pagado en la adquisición. b) Títulos de renta fija: el valor pagado más los intereses realizados linealmente y no pagados a la tasa facial, desde la fecha de adquisición o la última fecha de pago hasta la fecha de enajenación.
- Acciones, cuotas o partes de interés social: el valor de adquisición.

16. Costo fiscal de los bienes incorporeales formados

Se presume constituido por el 30% del valor de la enajenación, únicamente para los no obligados a llevar contabilidad. No obstante, el nuevo artículo eliminaría la limitante de que para que proceda el costo, éste deberá figurar en la declaración de renta del año gravable anterior y estar debidamente soportada por avalúo técnico.

17. Limitación de costos por compras a proveedores ficticios o insolventes (artículo 54 del RTE)

No serán deducibles las compras efectuadas a quienes el Administrador de impuestos hubiera declarado como proveedor insolvente a partir de la fecha de su publicación en un diario de circulación nacional. Así mismo, tampoco serán deducibles, en ningún caso, las compras a proveedores ficticios sin que se requiera de publicación por parte de la administración tributaria.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA BRUTA Y DEDUCCIONES (ART. 55 – 92)

En materia de renta bruta y deducciones el Proyecto de Reforma Tributaria considera la modificación de varias normas y la introducción de otras, las cuales pueden tener efectos importantes en la determinación del impuesto sobre la renta, a saber:

Determinación de la renta bruta en la enajenación de acciones, cuotas y derechos en vehículos de inversión: Se determina el precio de venta en la enajenación de acciones o cuotas de entidades nacionales que no coticen en bolsa o de una entidad de reconocida idoneidad internacional (determinada por la DIAN), se presume, salvo prueba en contrario, que no puede ser inferior al valor intrínseco incrementado en un 15%.

Esta misma regla aplica para la enajenación de derechos en vehículos de inversión como fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva. Estos últimos representados en las mismas acciones o cuotas antes indicadas.

Activos biológicos: Se establece la noción de activos biológicos para efectos tributarios. Al respecto, los activos biológicos, plantas o animales, se dividen en productores o consumibles.

En materia del impuesto de renta, los activos biológicos productores se entenderán como propiedad planta y equipo, y podrán depreciarse por línea recta en el término de vida útil del activo. El costo fiscal corresponderá al valor de adquisición, más todos aquellos costos hasta que el activo biológico este aptó para producir.

El valor razonable de los activos biológicos productores no tendrán efectos tributarios, sino hasta el momento de enajenación del activo.

En materia del impuesto de renta, los activos biológicos consumibles se entenderán como inventarios. Su costo fiscal será el fijado en el E.T. para los inventarios.

El valor razonable de los activos biológicos consumibles no tendrán efectos tributarios, sino hasta el momento de enajenación del activo.

La renta bruta especial en la enajenación de activos biológicos será en términos generales la diferencia entre el ingreso realizado y el costo fiscal.

La pérdida originada en activos biológicos, será deducible para los obligados a llevar contabilidad.

Actividades de seguros y capitalización: Las compañías aseguradoras y reaseguradoras que generen ingresos exentos y gravados, deberán determinar su renta líquida gravable de forma separada.

Contratos de fiducia mercantil: Se establece la forma como deberán reflejar en su declaración de renta, el resultado de las operaciones realizadas en el contrato de fiducia mercantil, dependiendo de:

- Si los beneficiarios son los mismos fideicomitentes o constituyentes (reflejarán los ingresos, costos y gastos con las mismas condiciones tributarias de, si la operación se hubiese realizado de forma directa).
- Si los beneficiarios no son los mismos fideicomitentes o constituyentes, y estos no desarrollan ninguna actividad en el marco del contrato de fiducia mercantil (reflejarán los rendimientos, utilidades o pérdidas, gravadas en cabeza del fideicomitente, con las mismas condiciones tributarias de si la operación se hubiese realizado de forma directa y el beneficiario con el impuesto a las ganancias ocasionales).

El fiduciario deberá certificar al fideicomitente o beneficiario, la información financiera y fiscal relacionada con el patrimonio autónomo. Esta certificación estará suscrita por el representante legal y el contador o revisor fiscal.

Realización de las deducciones para los no obligados a llevar

contabilidad: Se entienden realizadas cuando se paguen efectivamente en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termine por un modo que equivalga a un pago.

Las deducciones por anticipado, se deducen en el periodo en que se preste el servicio o se venda el bien.

Realización de las deducciones para los obligados a llevar contabilidad:

Se establece que las deducciones realizadas fiscalmente son los gastos

devengados contablemente en el año gravable y que cumplan con ciertos requisitos. En este caso nos referimos a gastos que aunque devengados contablemente, generan diferencias temporarias, y su reconocimiento fiscal se hará en la forma como lo disponga el E.T.

Los gastos que no cumplan con los requisitos establecidos, no serán deducibles, y se entenderá que los mismos generan una diferencia permanente. La norma cita algunos ejemplos a título enunciativo. La aplicación del método de participación patrimonial, los impuestos, las multas, los dividendos.

Desconocimiento de deducciones por conductas típicas consagradas como delito sancionable a título de dolo: Se establece que en el evento en que se determine que la conducta que llevo a la Autoridad de Impuestos a desconocer la deducción no es punible, el afectado podrá imputarlo en el año en que se determine que la conducta no es punible, mediante la providencia correspondiente. Actualmente, se habla de que el afectado podrá solicitar una devolución, o solicitar una compensación siguiendo las reglas existentes para tal propósito.

Limitación de deducciones: Se acepta la deducción de las siguientes partidas:

- Atenciones a clientes, proveedores y empleados (el monto máximo a deducir por la totalidad de los anteriores conceptos es el 1% de los ingresos fiscales netos y efectivamente realizados).
- Pagos salariales y prestacionales cuando provengan de litigios laborales.

Las anteriores deducciones deben encontrarse debidamente soportadas, así como deben hacer parte del giro ordinario del negocio.

Tratamiento tributario de los pagos basados en acciones o cuotas de participación social: Se introduce al ordenamiento tributario este concepto, para lo cual se define:

1. Que se entiende por un pago basado en acciones o cuotas de participación.
2. Cuál es el tratamiento fiscal respecto a la sociedad y respecto de los trabajadores.

Exoneración de aportes: Las personas jurídicas contribuyentes del impuesto de renta, no pagaran aportes al SENA, ICBF y el aporte obligatorio a salud, de aquellos trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de 10 SMLMV.

Esta disposición también aplica a las personas naturales que empleen más de un trabajador. Así como a los consorcios, uniones temporales y patrimonios autónomos empleadores, en los cuales la totalidad de sus miembros estén exonerados de los conceptos anteriores. Igualmente para quienes gocen de la tarifa para usuarios de Zona Franca (usuarios industriales de bienes y/o servicios).

No aplicara la citada exención en el caso de pagos a trabajadores que devenguen 10 SMLMV o más, sean o no sujetos del impuesto de renta. Tampoco será procedente para las entidades sin ánimo de lucro.

Deducción para las prestaciones sociales, aportes parafiscales e impuestos:

Para los obligados a llevar contabilidad, se señala que son aceptadas las erogaciones devengadas por concepto de:

- Prestaciones sociales
- Aportes parafiscales
- Impuestos de que trata el artículo 115 del E.T.

En el año en que se devenguen, y que se hayan pagado previo a la presentación de la declaración inicial del impuesto a la renta.

Deducción especial del impuesto sobre las ventas: A partir del año 2017, el IVA pagado a la tarifa general en bienes de capital, podrá deducirse de la base de depuración del impuesto a la renta. Esta deducción se solicitara en la declaración del año en que se importe o adquiera el bien.

Este beneficio no es concurrente con el descuento del IVA pagado en la adquisición de maquinaria pesada para industria básica.

Deducción de intereses: El gasto por intereses a favor de terceros será deducible en la parte que no exceda la tasa más alta que se haya autorizado cobrar a los establecimientos bancarios, durante el respectivo año, certificada anualmente por la Superintendencia Financiera. El exceso, no podrá ser costo, así como tampoco objeto de capitalización.

Limitaciones a pagos de regalías por concepto de intangibles: No procede la deducción de regalías a vinculados económicos del exterior y zonas francas, correspondientes a la explotación de un intangible formado en el territorio nacional.

Tampoco procede el pago por regalías asociado a la adquisición de productos terminados.

Limitación a las deducciones de los costos y gastos en el exterior: Se someten a la limitación del 15% de la renta líquida de que trata el artículo 122 del E.T., los siguientes:

- Los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes.
- Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o sobregiros o descubiertos bancarios.
- Los costos y gastos que se capitalizan para su amortización posterior de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, o los que deban activarse de acuerdo con tales normas.

Es de anotar que actualmente los anteriores conceptos no se someten al límite del 15% de la renta líquida.

Requisitos para la procedencia de los gastos en el exterior: Los gastos devengados por concepto de contratos de importación de tecnología, patentes y marcas, son deducibles, si se registra el contrato respectivo, dentro de los tres meses siguientes a la suscripción del contrato. Si se modifica el contrato, la

solicitud de registro debe hacerse dentro del mes siguiente al de su modificación.

Los pagos a la casa matriz son deducibles: Los gastos de administración o dirección, sean de fuente nacional o extranjera, estarán sometidos a la tarifa de retención en la fuente de qué trata el artículo 408 del E.T. (tarifa del 15%).

Pagos a jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición y a entidades pertenecientes a regímenes tributarios preferenciales: Se cambió la expresión paraíso fiscal, por jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición, o a entidades pertenecientes a regímenes preferenciales.

Así mismo, se aclara que la exclusión que se daba para aplicar este artículo frente a operaciones financieras registradas ante el Banco de la República, sigue aplicando, pero que en todo caso, se debe cumplir con lo dispuesto en el régimen de precios de transferencia.

Contratos de arrendamiento: Esta disposición aplica para contratos que se suscriban a partir del 1 de enero de 2017 y frente al impuesto sobre la renta. Lo anterior, sobre los contratos de arrendamiento, los cuales pueden ser:

- El arrendamiento operativo.
- El arrendamiento financiero o leasing.

En este sentido, la norma se encarga de: i) definir los anteriores contratos, y ii) fijar el tratamiento tributario de cada uno de ellos, tanto para el arrendador como para el arrendatario.

Finalmente, se hacen las siguientes anotaciones:

- Los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra, celebrados antes de la entrada en vigencia de la Ley, mantendrán el tratamiento fiscal vigente al momento de su celebración.
- El contrato de retroarriendo o lease – back, se tratara como dos operaciones separadas, una venta de activos y un arrendamiento posterior (a este último le aplica la regla de depreciación de bienes usados).

Este tratamiento no aplica a los contratos de leasing internacional de helicópteros y aerodinós de servicio público y de fumigación.

- Este artículo hace prevalecer la esencia del contrato de arrendamiento, sin importar el título otorgado al mismo.

Valor base de depreciación: La depreciación de los bienes usados en negocios o actividades productoras de renta se calcularía sobre la diferencia que resulte entre el costo fiscal y el valor residual durante la vida útil de tales bienes, en la medida en que hayan prestado servicio en el periodo gravable.

En consecuencia ya no sería depreciable el valor total del activo fijo, debiendo mantenerse en el patrimonio fiscal el valor residual del bien, el cual estaría determinado conforme a la técnica contable.

Depreciación por obsolescencia: Con el proyecto se pretende introducir el concepto de obsolescencia parcial, la cual se entendería como la pérdida parcial del bien, y no sería deducible sino hasta el momento de su enajenación.

También se aclara en el artículo incluido en el proyecto que la obsolescencia total de los bienes sería deducible respecto a su costo fiscal menos las deducciones que hayan sido aplicadas, en la parte que no haya sido cubierta por indemnizaciones o seguros.

Vida útil y limitaciones: La vida útil de los activos fijos será la que establezca la técnica contable y deberá estar soportada para efectos fiscales, con estudios técnicos, manuales de uso, informes, entre otros soportes. No obstante se indica que las tasas de depreciación deducibles serán las que reglamente el gobierno nacional, y que oscilarán entre el 4% y el 33%. En caso de no expedirse dicha reglamentación el valor máximo de depreciación sería el 5% anual del valor base de depreciación.

Métodos de depreciación: Se considera que los métodos de depreciación aceptados para efectos del impuesto sobre la renta serán los establecidos en la técnica contable. En todo caso deben tenderse en cuenta las limitaciones en cuanto a la tasa de depreciación.

Con lo anterior, la depreciación acelerada o reducida mediante sistemas de depreciación diferentes al contable ya no sería procedente.

Depreciación acelerada por turnos adicionales: La depreciación fiscal podría aumentarse en un 25% cuando la maquinaria y equipo sea posible demostrar que se utiliza diariamente por 16 horas o más. Con lo anterior puede entenderse que la depreciación acelerada por turnos adicionales sólo procedería para el caso de la maquinaria y equipo y por un turno adicional, incluso si el bien es utilizado durante las 24 horas del día.

Inversiones amortizables: La deducción de inversiones estaría limitada al 20% del costo fiscal.

Dichas inversiones amortizables incluyen los desembolsos de establecimiento y los de investigación y desarrollo, incluso si el proyecto no es exitoso. Las inversiones en instrumentos financieros y acciones, cuotas o partes de interés social, no son amortizables para propósitos del impuesto sobre la renta.

Los gastos pagados por anticipado serán deducibles en la medida en que se reciban los servicios.

Intangibles: Los activos intangibles adquiridos separadamente y los adquiridos como parte de una combinación de negocios son amortizables en la medida en que: (i) tengan una vida útil definida, (ii) se puedan identificar y medir fiablemente de acuerdo con la técnica contable, (iii) su adquisición haya generado en cabeza de un vendedor residente fiscal colombiano un ingreso gravado en Colombia a precios de mercado, o si la venta fue realizada por un tercero independiente del exterior.

Adicionalmente, no procedería la amortización de dichos activos intangibles adquiridos entre partes relacionadas o vinculadas dentro del territorio aduanero nacional, zonas francas y las operaciones sujetas al régimen de precios de transferencia.

Para estos activos el método de amortización sería determinado conforme a la técnica contable; sin embargo, debe respetarse la limitación del 20% indicada anteriormente.

Inversiones en la explotación de minas, petróleo y gas: Se señala expresamente que procederá la depreciación o amortización de los activos de evaluación y exploración de recursos naturales no renovables, según si se trata de activos tangibles o intangibles.

Se mantendría la amortización de inversiones en minas o yacimientos no aptos para explotación en el año en que esta situación se determine y a más tardar dentro de los años siguientes, y siempre que sea comprobable tal condición.

También se establecería una fórmula que calcula a partir de las reservas probadas y las unidades producidas, el valor amortizable en el año o periodo gravable para el caso de los proyectos exitosos.

Deudas de dudoso o difícil cobro: En el proyecto se indica que se podrán deducir las cantidades razonables que fije el reglamento como deterioro de cartera de dudoso o difícil cobro, en la medida en que dicha cartera se haya originado en operaciones productoras de renta.

Debido a que la expresión “deterioro de cartera”, surge la inquietud respecto a si el gobierno nacional expedirá un reglamento que fije la determinación de la deducción a partir del deterioro de cartera, o si puede entenderse como aplicable el reglamento que ha estado vigente respecto a los métodos de provisión general y provisión individual de cartera.

Pérdidas fiscales: Se limitaría la compensación de pérdidas fiscales a 8 periodos gravables siguientes y se pretende extender de 5 a 8 años el término para la firmeza de las declaraciones de renta en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales.

Capitalización de costos no deducibles: No proceden los costos ni la capitalización de gastos que no estén aceptados fiscalmente. Actualmente esta limitación está indicada de manera expresa sólo para inversiones amortizables, y se interpreta que procede la limitación que pretende incluirse en la Reforma Tributaria.

Proporcionalidad sobre limitación de costos y gastos: En el proyecto se pretende admitir la limitación proporcional a los costos y gastos no atribuibles directamente a rentas gravadas, rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional. Esa limitación sería calculada respecto a los ingresos asociados a rentas exentas y a los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional sobre los ingresos totales del contribuyente.

RESUMEN Y ANÁLISIS DE OTRAS NORMAS (ART. 111 – 138)

1. Activos

- Que se amplíe el concepto de activos, incluyendo *“los recursos controlados por la entidad como resultado de eventos pasados y de los cuales se espera que fluyan beneficios económicos en el futuro.”* (Art. 111 del Proyecto de Ley, en adelante “P.L.”).

Según la norma propuesta no integran el patrimonio bruto los activos contingentes de conformidad con la técnica contable, ni el activo por impuesto diferido, ni las operaciones de cobertura y de derivados por los ajustes de medición a valor razonable.

En suma se mantienen las bases de valor patrimonial diferentes para el patrimonio.

- En el proyecto fueron incluidas normas que hacen referencia a IFRS, sin embargo, para la valoración patrimonial de activos se mantuvo el manejo de los ajustes por inflación que para efectos fiscales se mantuvieron hasta el 2006, con lo cual se mantendrán las diferencias del patrimonio por este rubro.
- En materia de fideicomisos el artículo 115 del P.L. busca que el tratamiento aplicable sea armónico con el valor patrimonial, donde se reconocerán los efectos patrimoniales de forma separada en relación con el activo y el pasivo.
- El artículo 116 del P.L. señala que el valor de los bienes incorporeales concernientes a propiedad industrial, literaria, artística y científica se deben estimar a partir de su costo de adquisición demostrado sumado a cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso, con lo cual se percibe una variación importante al asimilar su valor patrimonial a las reglas establecidas en IFRS.

2. Deudas

- En materia de deudas se sugiere que los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad, solamente puedan solicitar los pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta.
- Por su parte los pasivos para obligados a llevar contabilidad deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad.
- No tienen el carácter de deudas, Las provisiones y pasivos contingentes según lo define la técnica contable. Y así mismo, el valor patrimonial de las deudas se medirá y reconocerá aplicando el modelo del costo.

3. Diferencia en cambio

- En virtud del proyecto la causación de los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos en moneda extranjera se mantiene con el registro inicial, sin embargo las fluctuaciones de las partidas del estado de situación financiera, de activos y de pasivos no tendrá efectos hasta el momento de la enajenación, abono, liquidación o pago parcial.
- Adicionalmente, se gravaría el ingreso y el costo o gasto deducible que se genere por la diferencia entre la tasa representativa del mercado en el reconocimiento inicial y la tasa representativa del mercado en el momento del abono o pago.

4. Ganancias Ocasionales

- No se proponen modificaciones al régimen del impuesto a las ganancias ocasionales, sin embargo, se incluyó una prohibición en el sentido de no poder aplicar dichas normas a los activos movibles que permanezcan por más de dos años en el patrimonio del contribuyente.
- Se propone establecer una tarifa especial de retención en la fuente por concepto de ganancias ocasionales a la tarifa del 10%.

5. Retención en la fuente

En materia de pagos al exterior se propone la unificación de tarifas y los siguientes cambios:

- Los pagos por concepto de intereses están sometidos a una tarifa de retención del 15%, con independencia del término de duración del crédito del que emanen.
- La tarifa por concepto de consultoría, servicio técnico y asistencia técnica, prestada por no residentes fiscales desde el exterior o en el país será del 15%.
- La explotación de programas para computador o por la explotación de películas cinematográficas estará gravada la tarifa del 15% sobre la totalidad del pago.
- Se propone gravar los pagos al exterior que se realicen a las casas matrices por concepto de servicios de administración o dirección, sean de fuente nacional o extranjera.
- Los pagos que no tengan asignada una tarifa especial de conformidad con las reglas del capítulo de pagos al exterior será del 15%.

Dicha tarifa también aplicará a los pagos por concepto de intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial o del know-how, beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica, no previstos en otros artículos.

Esta tarifa de retención no será aplicable a los inversionistas de portafolio, en su lugar operará la señalada en el artículo 18-1 del E.T.

- En cuanto a los pagos o abonos en cuenta que se hagan en favor de residentes en jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula tributación, o en favor de entidades que estén cobijadas por un régimen tributario preferencial procederá la retención en la fuente a la tarifa general del impuesto sobre la renta prevista para personas jurídicas.

6. Información Contable y facultades de la DIAN

La DIAN tendría la facultad de revisar y verificar los Estados Financieros, sus elementos, sus sistemas de reconocimiento y medición; de manera que podrá solicitar información amplia y suficiente sobre las bases a partir de las cuales se calculan los tributos.

7. Beneficiario efectivo

El proyecto de reforma estructural introduce en el ordenamiento nacional el concepto de beneficiario efectivo a efectos de potencializar sus facultades de fiscalización, y estudios y cruces de información para la determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes. En efecto, el artículo 132 establece dos posibles criterios para su determinación:

- Tener control efectivo, directa o indirectamente, de una sociedad nacional, de un mandatario, de un patrimonio autónomo, de un encargo fiduciario, de un fondo de inversión colectiva o de un establecimiento permanente de una sociedad del exterior.
- Ser beneficiaria directa o indirecta de las operaciones y actividades que lleve a cabo la sociedad nacional, el mandatario, el patrimonio autónomo, el encargo fiduciario, el fondo de inversión colectiva o de una sociedad del exterior con un establecimiento permanente en Colombia.

Mientras que el artículo 133 señala los criterios aplicables para aquellos eventos en que se trate del intercambio automático de información de personas naturales, así:

- Tener control efectivo, directa o indirectamente, de una sociedad nacional, de un mandatario, de un patrimonio autónomo, de un encargo fiduciario, de un fondo de inversión colectiva o de un establecimiento permanente de una sociedad del exterior; o,
- Ser beneficiaria, directa o indirecta, de las operaciones y actividades que lleve a cabo la sociedad nacional, el mandatario, el patrimonio autónomo, el encargo fiduciario, el fondo de inversión colectiva o de una sociedad del exterior con un establecimiento permanente en Colombia; o,
- Poseer, directa o indirectamente, el 25% o más del capital o de los votos de la sociedad nacional, del patrimonio autónomo, del encargo fiduciario, del fondo de inversión colectiva o de la sociedad del exterior con un establecimiento permanente en Colombia.

Finalmente, en el evento en que el contribuyente no revelase la información requerida en virtud del artículo 132, las sanciones aplicables corresponderán a las establecidas en el artículo 631 del E.T., mientras que de tratarse del segundo evento se empleara las sanciones por él no envió de información del artículo 651, y el régimen sancionatorio en materia de lavado de activos y prevención del terrorismo.

8. Costos normas especiales

El artículo 134 del proyecto de reforma estructural aclara el debate relacionado con la aceptación de costos y deducciones, así la fecha de factura o documento equivalente tenga fecha del año o periodo siguiente. En este sentido, el criterio empleado en la redacción le dio prevalencia a la sustancia sobre la forma, convirtiéndose en un alivio para los contribuyentes que desarrollan esta práctica común.

El artículo 135 del proyecto de reforma modificó los párrafos 1 y 2, y adicionó el párrafo 3 del artículo 771-1 del E.T. relacionado con los medios

de pago para la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables. Y es que el proyecto de reforma, en aras de reducir la evasión a su más mínima expresión le pone fecha¹ e implementa de forma gradual este artículo tendiente a desincentivar el uso del efectivo en las transacciones de los contribuyentes. Así mismo, el parágrafo 3 establece de forma contundente que aquellos pagos individuales que superen las sesenta y siete (67) UVT deberán canalizarse de forma obligatoria a través de los medios financieros so pena de su desconocimiento.

Por último, el artículo 136 consagra la facultad de la administración de desconocer costos y gastos incurridos por el contribuyente en el exterior en caso de darse las siguientes condiciones:

- El beneficiario efectivo (persona natural), en los términos del artículo 631-5 de este Estatuto, de dichos pagos es, directa o indirectamente, en una proporción igual o superior al 50%, del mismo contribuyente;
- El pago se efectúa a una jurisdicción no cooperante o de baja o nula imposición o a entidades sometidas a un régimen tributario preferencial o no se allegue certificado de residencia fiscal del beneficiario del pago. Esto, independiente de que hayan sido sujetos a retención en la fuente.

Fundamentado en el concepto de la cláusula antiabuso, se establece la posibilidad de que estos gastos no sean desconocidos en el evento en que el contribuyente demuestre que dichos pagos obedecen a un propósito principal de negocios.

9. Conciliación fiscal

Previendo las diferencias que pueden presentarse entre la aplicación de los nuevos marcos normativos contables y las disposiciones del E.T., se establece la obligación para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de llevar un sistema de control o de conciliaciones de las diferencias que surjan, so pena de ser sancionado por contener irregularidades en la contabilidad.

10. Moneda para efectos fiscales

El proyecto de reforma estructural consagra la obligación de llevar la información financiera, contable y sus elementos en pesos colombianos desde el momento de su reconcomiendo inicial y posteriormente, para efectos fiscales. En este sentido, queda completamente prohibido la práctica de registrar la información fiscal en moneda extranjera y con posterioridad ser reexpresada para determinar los efectos tributarios aplicables.

OMISIÓN DE ACTIVOS O INCLUSIÓN DE PASIVOS INEXISTENTES

1. Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes (ART. 289)

Se propone sancionar con cárcel hasta por 108 meses y con una multa del veinte por ciento (20%) al contribuyente que omita activos o presente información inexacta sobre estos y/o declare pasivos inexistentes en un valor

¹ Año 2018.

igual o superior a 7.250 SMLMV (\$4.998 millones aproximadamente para el año 2016).

Con esta propuesta se pretende adicionar un capítulo doce (12) al código penal para poder sancionar con cárcel por un término de 48 a 108 meses a quienes omitan activos o presenten información inexacta sobre estos y/o declaren pasivos inexistentes en un valor igual o superior a 7.250 SMLMV (\$4.998 millones aproximadamente para el año 2016). Esto abre nuevamente la discusión en torno a una eventual violación del principio constitucional de unidad de materia, por el hecho de introducir una disposición de carácter penal a través de leyes eminentemente tributarias.

Adicionalmente, se propone imponer una multa económica del veinte por ciento (20%) del valor de los activos omitidos o pasivos inexistentes.

Esta conducta solamente será sancionable en los casos que se compruebe la actuación dolosa del contribuyente y en la medida que la misma haya provocado una disminución en el impuesto sobre la renta o un aumento del saldo a favor, según el caso. En todo caso, la acción penal se extinguirá si el contribuyente opta por presentar o corregir la declaración y efectúa los pagos respectivos.

Vale la pena mencionar que a la fecha de este informativo se estaba dando trámite en la Cámara de Representantes a otro proyecto de ley con similar redacción para adicionar al Código Penal el capítulo séptimo, referente al tipo penal de evasión fiscal. Consideramos que este proyecto de ley debería ser archivado o en su defecto, modificado para que reemplace la propuesta realizada en el Proyecto de Reforma Tributaria y evitar que esta sea objeto de control constitucional.

2. Impuesto sobre vehículos automotores (ART. 290 - 291)

El impuesto de vehículos automotores podrá ser liquidado directamente por el contribuyente cuando no esté de acuerdo con la liquidación oficial efectuada por el respectivo departamento o por el distrito capital.

El artículo 290 del P.L. propone modificar el artículo 146 de la Ley 488 de 1998, estableciendo que el impuesto de vehículos automotores seguirá siendo liquidado por los departamentos o el distrito capital a través de una liquidación oficial, pero con la posibilidad de que el contribuyente presente una declaración privada si no está de acuerdo con la liquidación oficial, siempre y cuando lo realice en los plazos que señale la entidad territorial.

Además, para los vehículos que entren en circulación por primera vez será obligatorio presentar la declaración como requisito para la inscripción en el registro terrestre automotor.

Por otra parte, el artículo 291 del P.L. propone adicionar un párrafo tercero al artículo 141 de la Ley 488 de 1998, para que el impuesto sobre vehículos automotores no se cause durante el periodo comprendido entre la notificación del acto de aprehensión, abandono o decomiso de automotores y maquinaria que efectúe la DIAN a la autoridad que administre el RUNT y la fecha de disposición del vehículo a través de las modalidades consagradas por el régimen aduanero.

El impuesto tampoco se causará el período comprendido entre la notificación de la providencia de adjudicación a favor de la Nación en procesos de cobros coactivos o concursales y la fecha de disposición de los respectivos vehículos en los términos del artículo 840 del ET.

3. Impuesto de industria y comercio (ART. 292 - 294)

En materia del impuesto de industria y comercio, el Gobierno Nacional acogió algunas de las recomendaciones de la Comisión de Expertos, para modernizar la regulación de este impuesto estableciendo reglas claras respecto a la territorialidad, dados los inconvenientes derivados de los vacíos normativos que afectan a la regulación actual por su rezago de más de 30 años, los cuales han tenido que ser suplidos por lineamientos de orden jurisprudencial; también se propone modificar la estructura y diseño de la base gravable, dentro de lo que se destaca gravar los rendimientos financieros y cualquier otro ingreso tributario que no haya sido excluido, y finalmente unificar el formulario para la declaración de este impuesto.

- **Artículo 292.**

Este artículo propone efectuar una modificación al artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, que compila el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, para que la base gravable quede establecida en función de los ingresos brutos ordinarios y extraordinarios percibidos en el respectivo período gravable y no en función del promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, aunque ello no sería realmente una novedad porque esa ha sido la estructura que acogieron la mayoría de municipios del país.

Asimismo, se especifica en el P.L. que los ingresos por rendimientos financieros hacen parte de la base gravable, al igual que cualquier otro ingreso tributario que no goce de una exclusión en materia de este impuesto.

La gran novedad sería que los distribuidores de derivados del petróleo pasarían a tributar sobre la base de sus ingresos brutos ordinarios y extraordinarios en lugar de la base especial que correspondía al margen bruto de comercialización.

Finalmente, se propone eliminar la exclusión que recaía sobre los ingresos por recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y por la percepción de subsidios, los cuales pasarían a integrar la base gravable del impuesto.

- **Artículo 293.**

A través de este artículo se proponen nuevas reglas para establecer la territorialidad del impuesto, principalmente en materia de actividades comerciales y de presentación de servicios, así:

- **Actividades comerciales:** Entre las cuales se destacan las ventas directas al consumidor a través de correo, catálogos, compras en línea, tele ventas y ventas electrónicas. Para este tipo de actividades se propone como regla general para definir la territorialidad del tributo el lugar de entrega de la mercancía.

Esto implicaría que las sociedades dedicadas a ventas masivas en todo el país o por internet, deban declarar y pagar el impuesto en cada uno de los

municipios en los que se entrega la mercancía al “consumidor”, independientemente que en dicho municipio no tengan establecimiento, fuerza de ventas, o que las condiciones de la venta o la firma del contrato haya sido efectuada en un lugar diferente.

Esta modificación supone el fin de la discusión respecto a los diversos criterios doctrinales y jurisprudenciales que surgieron en torno a la territorialidad del impuesto en la actividad comercial, entre estos, i) el lugar donde se emitía la factura, ii) el lugar donde se firmaba el contrato, iii) el lugar donde se tiene la fuerza de ventas, iii) el lugar donde se despachaba la mercancía y iv) el lugar donde se llegaba al acuerdo sobre la cosa y el precio, siendo este último el criterio de mayor fuerza y línea jurisprudencial, aunque mantiene cierto nivel de complejidad a la hora de ser aplicado.

No obstante, no queda claro en el proyecto de ley lo que ha de entenderse por “consumidor” y además, implicaría una gran complejidad para los contribuyentes el tener que identificar en cada transacción si la venta se está realizando a un consumidor o no.

- Actividades relacionadas con la prestación de servicios: Por regla general, se entenderían realizadas las actividades de servicio en el lugar donde este sea ejecutado, entendiendo como tal:
 - El lugar donde se encuentre el usuario suscriptor, en los servicios de televisión e internet por suscripción.
 - El lugar de domicilio principal del usuario que se haya registrado en el contrato, en el caso de los servicios de telefonía móvil.
 - El lugar donde se despacha el bien, mercancía o persona, en el caso del servicio de transporte.

En el caso de actividades de prestación de servicios desarrolladas a través de patrimonios autónomos, se deberá aplicar el principio de transparencia para que el ingreso sea gravado en el municipio donde se ejecute el servicio correspondiente.

- **La actividad industrial:** Continuaría siendo gravada en el municipio donde esté ubicada la sede fabril, al igual que se mantienen las reglas especiales de causación para las actividades relacionadas con el sector financiero y la prestación de servicios públicos.
- **Artículo 294.** A través de este artículo se propone unificar el formulario para la declaración del impuesto de industria y comercio con la creación de un Formulario Único Nacional que deberá ser diseñado por la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Esta propuesta pondría fin a los innumerables inconvenientes que actualmente deben enfrentar los contribuyentes por la falta de acceso a los formularios utilizados en algunos municipios que se encuentran alejados de la sede de su domicilio principal.

Otra gran novedad es la obligación que se impondría a los municipios y distritos para que suscriban convenios con entidades financieras con cobertura nacional para facilitar a que los contribuyentes puedan realizar el pago del impuesto desde cualquier lugar el país.

4. Impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado (ART. 295 - 296)

Se propone incrementar la tarifa del impuesto al consumo para los cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarrillos de \$701.06 pesos en 2016 a \$2.100 por cada cajetilla de 20 unidades y la tarifa de picadura, rapé o chimú de \$46.97 pesos a \$167 pesos por cada gramo y sustituir la actual sobretasa del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco por un componente "ad valorem".

El P.L. propone incrementar la tarifa del impuesto al consumo para los cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarrillos pasando de \$701.06 pesos en 2016, (según Certificación Número 04 de 21 de Diciembre de 2015 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público) a \$2.100 pesos a partir del año 2017 por cada cajetilla de 20 unidades o proporcional a su contenido.

En el caso de picadura, rapé o chimú la tarifa por cada gramo pasaría de \$46.97 pesos a \$167 pesos por gramo.

Estas tarifas solo se actualizarían anualmente a partir del año 2019 en un porcentaje equivalente al del crecimiento del IPC certificado por el DANE más cuatro (4) puntos.

Dentro de las novedades, se incorporaría un párrafo que especifica que el valor adicional recaudado por el aumento en la tarifa del impuesto al consumo de "cigarrillos" sería destinado a financiar el aseguramiento en salud, y se eliminaría la destinación de la porción equivalente al dieciséis (16%) del valor liquidado por este impuesto a título del impuesto al deporte creado por la Ley 30 de 1971.

El artículo 296 propone modificar el artículo 6 de la Ley 1393 de 2010 para sustituir la sobretasa del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco por un componente "ad valorem", que se liquidaría a la misma tarifa del diez por ciento (10%) de la actual sobretasa y sobre la misma la base gravable, la cual seguiría siendo el precio de venta al público de cada cajetilla de 20 unidades o proporcional a su contenido, efectivamente cobrado por los grandes almacenes e hipermercados minoristas, certificado por el DANE y actualizado con el porcentaje equivalente al del crecimiento del IPC.

Para el caso de la picadura, rapé y chimú, este componente ad valorem del 10% no se liquidaría sobre la base gravable como en el caso de los cigarrillos y tabaco, sino sobre el valor del impuesto al consumo liquidado para cada producto.

5. Impuesto de alumbrado público (ART. 297 - 303)

Se propone derogar el literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, a través del cual se confirió atribuciones al Concejo Municipal de Bogotá y posteriormente a todos concejos municipales para crear libremente impuestos sobre el servicio de alumbrado público; y crear un nuevo impuesto de alumbrado público estableciendo directamente los elementos esenciales de dicho tributo, esto es, sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y las tarifas. Este nuevo impuesto sería cobrado por los distritos y municipios a quienes realicen consumos de energía eléctrica o figuren como

propietarios o poseedores de los predios que se encuentren dentro de su jurisdicción.

Este impuesto sustituiría la contribución especial para financiar el servicio del alumbrado público que fue creada por artículo 191 de la Ley 1753 del Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 y recientemente declarada inexecutable por la Corte Constitucional.

El P.L. en los artículos del 297 al 303 propone crear un nuevo impuesto sobre el alumbrado público a favor de los distritos y municipios, cuyo hecho generador sea la prestación del servicio de alumbrado público. Este nuevo impuesto sustituiría el impuesto que actualmente pueden cobrar el Distrito Capital y los demás los municipios en virtud del literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 y el literal a) del artículo 1° de la Ley 84 de 1915.

Los sujetos pasivos serían quienes realicen consumos de energía eléctrica ya sea como usuarios del servicio público domiciliario o como autogeneradores, y quienes figuren como propietarios o poseedores de los predios ubicados en esa jurisdicción, en los casos que no se realicen consumos de energía eléctrica.

El impuesto estaría limitado al valor total de los costos de prestación del servicio en el respectivo año que se establezcan conforme a la metodología que disponga el Ministerio de Minas y Energía o la autoridad que este delegue.

En cuanto a la tarifa del impuesto y la base gravable, se propone que sean establecidas por cada concejo municipal y distrital, atendiendo las siguientes condiciones:

- Para quienes realicen consumos de energía eléctrica sería un valor fijo por cada kilovatio consumido, fijado anualmente de manera diferencial y progresiva de acuerdo al estrato y uso.
- Para los demás casos, sería un porcentaje del impuesto predial del respectivo predio, teniendo en cuenta el área de cobertura del servicio de alumbrado público.

Este impuesto se causaría en el mismo período de la facturación del servicio de energía eléctrica y sería recaudado por el Municipio o la entidad descentralizada del servicio de alumbrado público, quien a su vez podrá hacerlo a través de empresas proveedoras o comercializadoras de energía eléctrica o a través de empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios en ese municipio o distrito; o anualmente junto con la declaración del impuesto predial.

Vale la pena mencionar que esta propuesta eliminaría la posibilidad de solicitar la deducción de este gasto en materia de impuesto sobre la renta al tipificar el tributo como impuesto, aunque en todo caso quedaría abierta la discusión en torno a su verdadera tipología.

6. Estampillas y contribución de obra pública (ART. 304)

El artículo 304 del P.L. propone mitigar el impacto económico derivado del sometimiento a una doble tributación por parte de los contratos de obra pública, establecido un límite para el cobro de las estampillas de orden territorial y la contribución de obra pública que graven simultáneamente un

mismo acto, contrato o negocio jurídico, equivalente al diez por ciento (10%) del valor total sujeto a estos gravámenes.

Otra de las propuestas que cuando se exceda el límite mencionado, el diez por ciento (10%) del valor del acto, contrato o negocio jurídico objeto de gravamen se distribuya proporcionalmente teniendo en cuenta la participación que resultaría de la aplicación de dichos gravámenes y respetando su destinación.

Contactos

Socio Director Tax & Legal

Diego Franco

dfranco@deloitte.com

Socios Tax & Legal Colombia

Mario Andrade

maandrade@deloitte.com

John Mario Parra

jparra@deloitte.com

Julian Moreno

jmoreno@deloitte.com

Magday Pérez

mperezfranco@deloitte.com

Diego Cubillos

dcubillos@deloitte.com



Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembro de Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), una compañía privada del Reino Unido limitada por garantía ("DTTL"), su red de firmas miembro, y a sus entidades relacionadas. DTTL y cada una de sus firmas miembro son entidades legalmente separadas e independientes. DTTL (también denominada "Deloitte Global") no presta servicios a clientes. Una descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembro puede verse en el sitio web www.deloitte.com/about.

Deloitte presta servicios de auditoría, consultoría, asesoramiento financiero, gestión de riesgos, impuestos, legal, y servicios relacionados a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Deloitte presta sus servicios a cuatro de cada cinco de las empresas listadas en el ranking Fortune Global 500®, a través de una red global de firmas miembro en más de 150 países, brindando sus capacidades de clase mundial y servicios de alta calidad a clientes, suministrando el conocimiento necesario para que los mismos puedan hacer frente a sus más complejos retos de negocios. Para conocer más acerca de cómo los más de 225.000 profesionales generan un impacto que trasciende, conéctese con nosotros a través de Facebook, LinkedIn o Twitter.

Esta comunicación contiene únicamente información general, ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro o sus entidades relacionadas (colectivamente, la "Red Deloitte") están, por medio de la presente comunicación, prestando asesoría o servicios profesionales. Previo a la toma de cualquier decisión o ejecución de acciones que puedan afectar sus finanzas o negocios, usted deberá consultar un asesor profesional cualificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte, se hace responsable por pérdidas que pueda sufrir cualquier persona que tome como base el contenido de esta comunicación.

© 2016. Para mayor información, contacte a Deloitte Touche Tohmatsu Limited.