



Boletín Extraordinario. 2 Ed. Proyecto de Reforma Tributaria

Noviembre

RÉGIMEN ESPECIAL TRIBUTARIO



MODIFICACIONES PROPUESTAS AL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL (ART. 140 – 164)

El Gobierno Nacional busca reformar el régimen tributario especial como una de las medidas para atacar la evasión y elusión fiscal en Colombia, pues encontraron que a través de estos tratamientos especiales se facilitaba erosionar la base fiscal al no ser fácil su fiscalización toda vez que (i) existen diversidad de regímenes y calificaciones para las ESAL; (ii) tienen un objeto social que no está determinado por ley lo que les facilita indicar su actividad como no calificada; (iii) no se tiene control sobre las entidades sin ánimo de lucro al no estar todas inscritas en Cámara de Comercio; (iv) no se tiene trazabilidad sobre sus movimientos patrimoniales al estar excluidas de renta por comparación patrimonial, renta presuntiva e impuesto a la riqueza; y (v) finalmente no todas las ESAL cumplen con el objetivo de realizar actividades que sean de interés general y a las que tenga acceso la comunidad.

De esta manera a través de 24 artículos (del 140 al 164) se proponen los siguientes cambios frente al tratamiento tributario de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) buscando cerrar las brechas a atrás descritas. Veamos:

- Se modificaría el artículo 19 del E.T. para indicar que:
 - Las entidades que pueden calificar al régimen son las ESAL, las cajas de compensación familiar, las sociedades o entidades de alcohólicos

anónimos, las congregaciones de cultos y religiones reconocidas como tales por el Ministerio del Interior (en la actualidad el artículo 19 solo hace referencia a las fundaciones, asociaciones y corporaciones).

- Las ESAL son contribuyentes del impuesto ordinario de renta y por excepción serán consideradas pertenecientes al régimen tributario especial (en la normativa vigente solo por el hecho de ser una ESAL acceden al tratamiento preferencial de tarifa del 20%).
- Para pertenecer al régimen tributario especial deberán solicitar autorización de la Administración de Impuestos siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos:

(i) Ser constituida como ESAL.

(ii) Que su objeto sea de interés general y que tenga acceso la comunidad desarrollando las actividades meritorias que establece el artículo 359 del E.T. (con la propuesta de reforma que propone el proyecto de ley).

Aquí resulta importante mencionar que existe un cambio profundo porque con la legislación actual se puede pertenecer al régimen tributario especial (basta con que la actividad a realizar sea de interés general) sin tener la exención en renta sobre los beneficios neto o excedente pues para esto si se requiere que a la actividad, además, tenga acceso la comunidad (e.j. Clubes Sociales).

(iii) Que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos, ni directa ni indirectamente.

Las entidades que al 31 de diciembre de 2016 se encuentran en el régimen tributario especial continuarán en el mismo y para permanecer en él deberán cumplir con los nuevos requisitos.

- Se mantiene la tarifa especial de renta del 20% y la posibilidad de lograr la exención total siempre y cuando se reinvierta directa o indirectamente el excedente contable (si bien la norma no lo precisa es razonable pensar que, como lo indica el régimen actual, lo reinvertido es lo contable y no lo fiscal) en programas que desarrollen el objeto social y al actividad meritoria de la entidad.
- Se gravarán, en el año que ocurra, los beneficios netos no reinvertidos.
- Las entidades que tengan ingresos superiores a 160.000 UVTS deberán presentar ante la DIAN una memoria económica con el fin de demostrar la destinación de los excedentes.



MONOTRIBUTO

ANÁLISIS DEL MONOTRIBUTO (ART. 165 – 172)

1. Antecedentes: justificación y antecedentes normativos del Monotributo

a. Justificación económica – Informalidad

El Monotributo tiene como principal propósito impulsar la formalidad, a través de la reducción de cargas formales y sustanciales junto con la simplificación y facilitación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de ciertos contribuyentes. La disminución de la informalidad, en términos del Gobierno Nacional, tiene efectos directos en la generación de empleo, provisión de bienes públicos, el crecimiento y desarrollo económico y la competitividad.

Es por lo anterior que el Monotributo está dirigido a personas naturales de bajos ingresos provenientes de fuentes distintas a rentas de trabajo como por ejemplo tenderos y peluquerías, que no tienen registros mercantiles, sanitarios de calidad o seguridad, las cuales enfrentan restricciones para acceder a productos financieros.

Atendiendo a que el Monotributo solamente está dirigido a las personas naturales que cumplan determinados requisitos que mencionaremos más adelante, los siguientes sujetos no pueden optar por el Monotributo:

- Las personas naturales que obtengan rentas de trabajo.
- Las personas naturales que obtengan de la suma de las rentas de capital y dividendos más del 5% de sus ingresos totales.
- Las personas que desarrollen simultáneamente una de las actividades (como tenderos y peluquerías) y otra diferente.
- Las personas jurídicas.

b. Antecedentes normativos – estructuración del tributo y derecho comparado

Para efectos de proponer el Monotributo en el P.L., se tomaron como base los siguientes criterios esenciales para la determinación de una figura impositiva que pretenda disminuir la informalidad:

(i) Umbral para la determinación de los contribuyentes sujetos al Monotributo: segregación de los diferentes tipos de contribuyentes, y formas de medición para determinar los umbrales.

(ii) Alcance de los impuestos que sustituye: determinación de los impuestos que podría sustituir el Monotributo.

(ii) Metodología de pago: la determinación de cuanto se paga, cómo se paga y la frecuencia de los pagos.

El Monotributo también ha sido desarrollado por países de la región, utilizando los mismos criterios de determinación que hemos mencionado con anterior. Entre estos países se encuentran Argentina, Uruguay, Brasil y Perú.

2. Elementos esenciales del Monotributo

De acuerdo con las normas que se pretenden adicionar al E.T. para efectos de la creación del Monotributo, los elementos esenciales de este último son:

- a. Hecho generador:** obtención de ingresos, ordinarios y extraordinarios.
- b. Sujeto activo:** la Nación.
- c. Sujeto pasivo:** las personas naturales que cumplan con las siguientes condiciones:

- Que en el año gravable hubieren obtenido ingresos brutos ordinarios o extraordinarios, iguales o superiores a 1.400 UVT¹ e inferiores a 3.500 UVT².
- Que desarrollen su actividad económica en un establecimiento con un área inferior o igual a 50 metros cuadrados.
- Que sean elegibles para pertenecer al Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos, BEPS³, de acuerdo con la verificación que para tal efecto haga el administrador de dicho servicio social complementario.
- Que tengan como actividad económica una o más de las incluidas en la división 47 comercio al por menor⁴ y la actividad 9602 peluquería y otros tratamientos de belleza de la clasificación de actividades económicas – CIIU adoptada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.
- El monto de 1.400 UVT previsto en el numeral 1° de este artículo se reducirá en el año 2018 a 1.000 UVT⁵.

d. Base gravable: está integrada por la totalidad de los ingresos brutos, ordinarios y extraordinarios, percibidos en el respectivo periodo gravable.

e. Tarifa: el valor a pagar se calcula dependiendo de la categoría en la cual se encuentre el contribuyente y se determina a partir de Unidades de Valor Tributario (UVT).

Categoría	Ingresos brutos anuales		Valor anual a pagar por concepto de monotributo	Componente del impuesto	Componente del aporte BEPS
	Desde	Hasta			
6		2.100 UVT	6 UVT	14 UVT	2 UVT
		(\$62.481.000)	(\$476.000)	(\$416.000)	(\$60.000)
7	2.100 UVT	2.800 UVT	4 UVT	21 UVT	3 UVT
		(\$83.308.000)	(\$714.000)	(\$625.000)	(\$89.000)
8	2.800 UVT	3.500 UVT		28 UVT	4 UVT
		(\$104.136.000)	(\$952.000)	(\$833.000)	(\$119.000)

¹ La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, estableció en \$29.753 la Unidad de Valor Tributario – UVT para el año 2016. Por lo tanto, 1.400 UVT equivalen a \$41.654.000 a la UVT determinada para el año gravable 2016.

² 3.500 UVT equivalen a \$104.136.000, a partir de la UVT determinada para el año gravable 2016.

³ Debe mencionarse que BEPS no hace referencia al programa denominado “Base Erosion and Profit Shifting” desarrollado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), sino que hace referencia a a los Beneficios económicos Periódicos, que definiremos más adelante en el presente escrito.

⁴ En la sección 47 vale la pena destacar las siguientes actividades: Comercio al por menor en establecimientos no especializados con surtido compuesto por alimentos, bebidas o tabaco; Comercio al por menor de productos agrícolas para el consumo en establecimientos especializados; Comercio al por menor de leche, productos lácteos y huevos, en establecimientos especializados; Comercio al por menor de combustible para automotores; Comercio al por menor de productos textiles en establecimientos especializados; entre otros.

⁵ 1.000 UVT equivale a \$29.753.000 a partir de la UVT determinada para el año gravable 2016.

⁶ Para la categoría A la tarifa será, a partir de los ingresos brutos, entre el 0,76% y el 1,14%.

⁷ Para la categoría B la tarifa será, a partir de los ingresos brutos, entre el 0,76% y 0,86%.

⁸ Para la categoría C la tarifa será, a partir de los ingresos brutos, entre el 0,86% y 0,91%.

Del monto pagado por concepto del Monotributo, parte de este será un aporte al Servicio Social Complementario de BEPS.

De acuerdo con lo mencionado anteriormente, y atendiendo a los criterios determinantes para el establecimiento del Monotributo, para Colombia, este fue previsto de la siguiente manera:

- a. Categoría: hay 3 categorías (A, B y C) que son determinadas a partir de los ingresos brutos del contribuyente.
- b. Determinación del Umbral: la determinación del umbral obedece a varios factores descritos en el artículo 905 que se pretende adicional al E.T.; Entre estos los ingresos brutos, área del establecimiento, elegibilidad para pertenecer al Servicio Social Complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS), y actividad de comercio al por menor y peluquería y otros tratamientos de belleza.
- c. Alcance de los impuestos: el Monotributo cobijará el impuesto sobre la renta. Adicionalmente, incluye el acceso al esquema de protección de riesgos de invalidez y muerte, sistema de riesgos profesionales y parcialmente la cotización a cajas de compensación familiar.
- d. Metodología de pago: el Monotributo deberá declararse anualmente.

1. Otros aspectos relevantes

Retención en la fuente: los contribuyentes del monotributo serán sujetos de retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios. Sin embargo, cuando sean ingresos percibidos a través de tarjetas de crédito y débito u otros mecanismos electrónicos, la retención en la fuente prevista en el Decreto 406 de 2001 (1.5%) no le será aplicable. Esto último implica retos a las entidades financieras emisoras de tarjetas débito y crédito para adaptar los sistemas a esta norma.

Beneficios Económicos Periódicos (BEPS): el mecanismo de Beneficios Económicos Periódicos es un Servicio Social Complementario que hace parte del Sistema de Protección para la vejez que tiene fundamento normativo en el artículo 87 de la Ley 1328 de 2009 y el Decreto 0604 de 2013, y constituye un mecanismo individual, independiente, autónomo y voluntario de protección a la vejez, e instituye una alternativa para la protección a largo plazo de las personas, a través del ahorro que se realice a través de este mecanismo, con el subsidio o incentivo entregado por el Estado para la materialización de los principios de participación y solidaridad.

Régimen común en el impuesto sobre las ventas: los responsables del régimen común podrán acogerse al Monotributo, cuando demuestren que en los tres (3) años anteriores cumplieron con las condiciones previstas para los sujetos pasivos del impuesto.

Poder de fiscalización e incumplimiento: la Administración de impuestos tiene la capacidad de excluir del régimen a quien, de acuerdo con los programas de fiscalización, no cumpla con los requisitos para pertenecer al

Monotributo. Posteriormente, la Administración podrá fiscalizar para exigirle el cumplimiento de las obligaciones tributarias que correspondan por los periodos en los cuales declaró a través del Monotributo.

Voluntariedad del Monotributo: debe mencionarse que el Monotributo ha sido previsto como un impuesto voluntario, o alternativo, respecto del impuesto sobre la renta. Los contribuyentes que opten por acogerse al Monotributo, deberán inscribirse en el RUT como contribuyentes del mismo antes del 31 de marzo del respectivo año gravable.

2. Beneficios y retos que impone el Monotributo

Disminución del recaudo en el corto plazo:

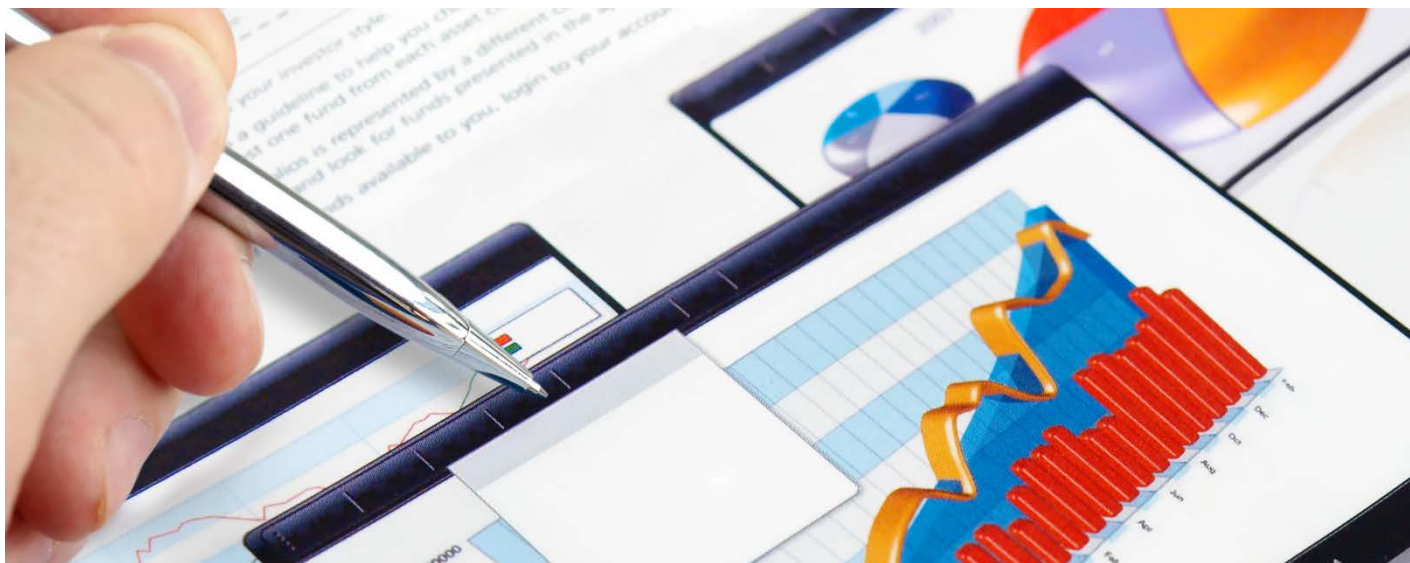
Beneficios del monotributo

- **Simplicidad:** por la facilidad en el control, lo cual puede redundar en una mayor participación de los nuevos contribuyentes.
- **Inclusión financiera:** incentiva a la utilización de servicios financieros formales como, la aceptación de pagos electrónicos realizados a través de tarjetas débito o crédito.
- **Equidad y reducción de pobreza.**
- **Información:** la autoridad tributaria contará con nueva información que le permitirá controlar y mitigar la evasión fiscal.

Retos del Monotributo

- **Caída de recaudo en el corto plazo:** el principal riesgo que se desprende del sistema de monotributo es la inminente caída de corto plazo en el recaudo fiscal.
 - **Fraude, evasión - Fiscalización:** si la administración de impuestos no evoluciona en su capacidad de control a esta nueva categoría de contribuyentes, por ejemplo mediante acciones y mecanismos de comprobación de la realidad de las declaraciones, es posible que el sistema involucre consecuencia de abusos por parte del contribuyente.
 - **Enanismo:** también puede darse el fenómeno de enanismo, esto es el incentivo a no crecer para no pasar al sistema general en el impuesto es mayor.
-

IMPUESTOS SOBRE LAS VENTAS



TEMAS NOVEDOSOS EN MATERIA DE IVA (ART. 173 – 219)

Se disminuyen las deducciones de la base gravable para efectos del IVA en las importaciones de bienes producidos en zona franca para todos los usuarios.

El artículo 179 del P.L. modifica el inciso 2° del párrafo del artículo 459 del E.T. para eliminar la segunda parte del inciso, con el fin de que la base gravable en las importaciones de bienes producido en zona franca, aplique para todas las sociedades declaradas o que se lleguen a declarar como Zona Franca y a los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en estas.

Lo anterior con el fin de igualar el tratamiento del IVA en las zonas francas existentes antes y después de 2012, por consideraciones de equidad y competencia que se habían desconocido en la ley 1607 de 2012 que les daba un tratamiento diferente en esta materia a las zonas francas declaradas con anterioridad a la expedición de dicha ley.

En adelante, para efectos del cálculo de la base gravable del IVA en la importación de bienes producidos en cualquier zona franca del país, será el siguiente:

"La base gravable sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas en la importación de productos terminados producidos en el exterior o en zona franca con componentes nacionales exportados, será la establecida en el inciso 1° de este artículo adicionado el valor de los costos de producción y sin descontar el valor del componente nacional exportado".

Para las zonas francas declaradas con anterioridad al año 2012, la norma permite deducir del valor en aduana, lo que se denomina en la norma el “Valor Agregado Nacional” y que se compone de los siguientes conceptos⁹:

- Materias primas, insumos y bienes intermedios, provenientes de terceros países, desgravados en desarrollo de acuerdos de libre comercio celebrados por Colombia, cuando dichos productos cumplan con los requisitos de origen exigidos.
- Mano de obra.
- Costos y gastos nacionales en que se incurra para la producción del bien.
- El beneficio y
- Las materias primas e insumos nacionales y extranjeros que se encuentren en libre disposición en el resto del Territorio Aduanero Nacional.

Con el P.L. se toman dos medidas: (i) Por un lado se tendría que adicionar a la base gravable el valor de los costos de producción, y (ii). No se podrá descontar el valor del componente nacional exportado.

Así las cosas, surgen dos grandes inquietudes:

1. Si la norma lo que quiere es que los costos de producción se adicionen a la base gravable o valor en aduana o si lo que pretende es que no se puedan deducir de ella.
2. ¿Si el componente nacional no se exporta a la zona franca, cabría la deducción de su valor de la base gravable?

Debe tenerse en cuenta adicionalmente que el concepto de “valor agregado nacional” no se ha derogado, por lo tanto sería posible inferir que varios de sus componentes sí podrían deducirse, tal como el beneficio o utilidad del productor usuario de zona franca.

Por último, es necesario señalar que esta nueva forma de determinar la base gravable afecta el IVA, pero el cálculo de los gravámenes arancelarios.

⁹ Artículo 402 del Decreto 2685 de 1999

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO



NUEVO PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO ABREVIADO: LIQUIDACIÓN PROVISIONAL (ART. 223)

El P.L. propone la figura de la Liquidación Provisional, para agilizar y definir en corto tiempo la situación de un contribuyente respecto del incumplimiento en las obligaciones sustanciales y formales para: i) la modificación de la declaración (inexactos), y/o ii) la determinación del importe del impuesto para el no declarante (omisos) y/o (iii) imposición de sanciones, ocurridas en uno o más periodos gravables con el mismo impuesto u obligación incumplida.

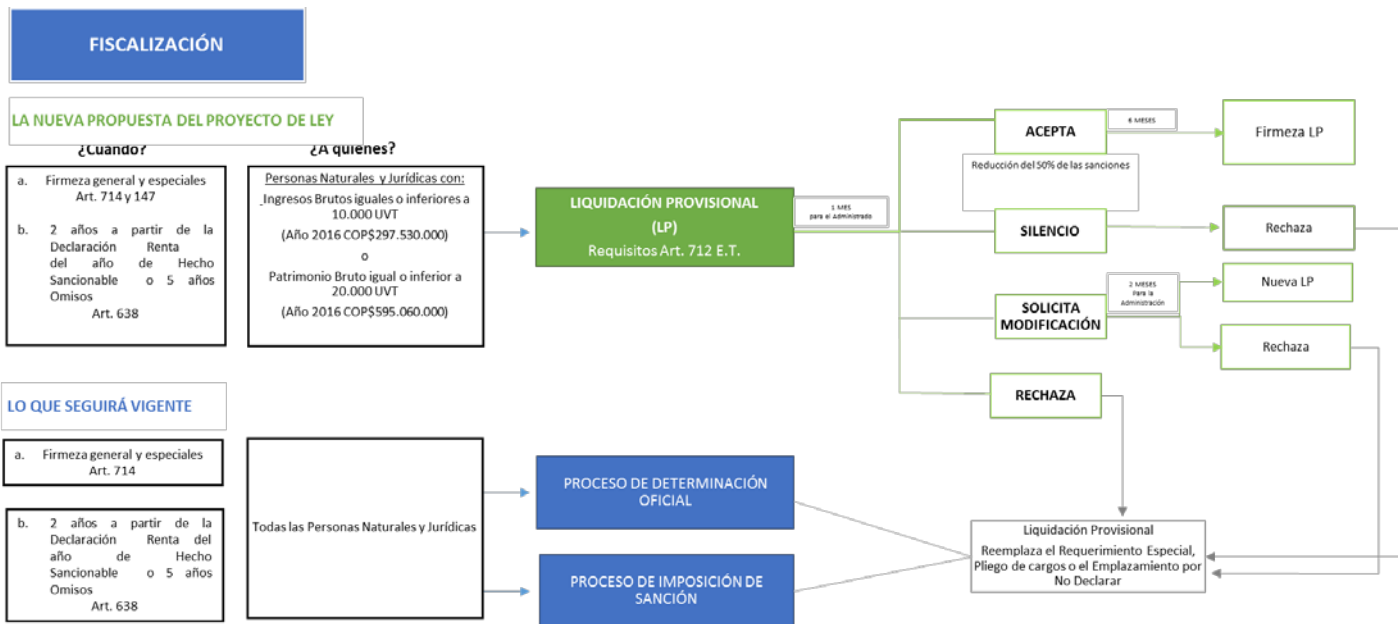
Esta figura se encuentra actualmente contemplada por el E.T. (Art. 764), para los casos de omisiones en la presentación de la declaración tributaria; con la modificación que se plantea, se plasmaría como herramienta útil para determinar los mayores impuestos, gravámenes, retenciones, anticipos, sobretasas, sanciones, entre otras, que tienen cuestionamientos de inexactitud o están indebidamente liquidados.

Según la exposición de motivos¹⁰, la finalidad de esta liquidación provisional es abreviar la etapa de fiscalización (cuatro meses), con lo cual se espera liberar la capacidad operativa de la DIAN para así enfocar los recursos a las investigaciones de mayor complejidad.

Como puntos de interés se observa que la firmeza de la liquidación provisional aceptada sea con la presentación de la declaración (omisos) o corregida (inexacto), en ocasión de la liquidación oficial provisional, es de seis (6) meses a partir de la fecha de corrección o presentación; las sanciones impuestas en la Liquidación Provisional que sea aceptada, se reducirán al cincuenta por ciento (50%) del valor resultante y la sola notificación de la liquidación suspende los términos de firmeza de los procesos de determinación, aforo, o sancionatorios, por seis meses.

Esta figura se ha implementado en legislaciones como la española (artículo 101.2 de la Ley General Tributaria, donde la Administración Tributaria tiene la facultad de remitir una declaración tributaria de oficio, cuando determine inconsistencias u omisiones en las declaraciones presentadas por los contribuyentes.

A continuación, por considerarlo de interés, sintetizaremos el nuevo proyecto de proceso abreviado:



¹⁰ Véase Pág. 174 de la exposición de motivos.

PRECIOS DE TRANSFERENCIA



IMPLICACIONES EN EL RÉGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA (ART. 105 – 110)

1. Método de Precio Comparable no Controlado - PC (Art. 105):

En línea con la Acción 10 del proyecto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting Project*) de la OCDE, para operaciones de compraventa de materias primas o productos básicos (*commodities*) se introduce la obligación de utilizar el PC como el método más apropiado, para lo cual se podrá utilizar como referencia la cotización pública del *commodity* de la fecha en la que se pactó la operación, realizando los ajustes de comparabilidad que técnicamente puedan ser aplicados.

En caso que el contribuyente, a través de la aplicación de esta metodología, no pueda demostrar el precio con base en la fecha o periodo utilizado para su fijación, mediante contrato registrado, la Dian podría establecer la fecha de cotización, de acuerdo con las prácticas normales de mercado y la evidencia que tenga disponible.

2. Documentación Comprobatoria (Art. 106):

Dado los compromisos adquiridos por Colombia al participar activamente en el proyecto BEPS, el proyecto de Ley de Reforma Tributaria considera cambios en

los deberes formales de precios de transferencia para los contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, que se encuentran alineados con la Acción 13 de dicho proyecto, tales como:

- a. La documentación comprobatoria deberá contener, adicional al reporte que típicamente se viene presentando, un "Informe Maestro" (*master file*) con la información global relevante del grupo multinacional. El contenido específico de este informe no está definido dentro del proyecto de ley; sin embargo, la Acción 13 de BEPS establece directrices sobre la información que debería contener, que deberán ser establecidas por Decreto considerando los compromisos adquiridos por Colombia con la OCDE.

Es de destacar que este nuevo deber formal debe ser presentado/conservado por la totalidad de los contribuyentes que se encuentren sujetos a este régimen, independientemente de que se trate de una entidad controlante o una filial o subsidiaria residente en Colombia.

Adicionalmente, se incluye la obligación por parte del Representante Legal de firmar la información financiera y contable utilizada en la preparación de la documentación comprobatoria, además de la que ya se venía incluyendo, es decir, la del Revisor Fiscal.

- b. A partir del año gravable 2016, las casas matrices domiciliadas en Colombia deberán preparar un "Informe País por País" (*Country by Country Report – CbCR*) que contendrá, entre otros, información relativa a la asignación global de ingresos e impuestos pagados por cada una de las entidades que componen el grupo multinacional, junto con ciertos indicadores relativos a su actividad económica a nivel global.

Como en el caso anterior, la norma no establece los aspectos específicos que deberá incluir el CbCR; no obstante, la Acción 13 de BEPS también establece los requisitos mínimos de este reporte y, aún más, indica que en Colombia no solo deberán aplicar tales requisitos, sino que se tendrán algunos adicionales, que también deberán ser establecidos por Decreto.

Si bien el proyecto de Ley establece en el párrafo de este artículo que estos reportes deberán ser conservados por los contribuyentes, se espera que en la norma aprobada se promulgue la obligatoriedad de su presentación, considerando los objetivos que la OCDE proyectó para estos reportes, como herramienta para identificar estrategias de fiscalización por parte de las administraciones tributarias en las que tengan presencia los grupos multinacionales.

Es de destacar que la norma abre la posibilidad de que subordinadas o establecimientos permanentes en Colombia presenten este reporte en nombre de su Casa Matriz.

3. Jurisdicciones No Cooperantes, de Baja o Nula Imposición y Regímenes Tributarios Preferenciales (Art. 107):

Se mantiene la obligación de someter al régimen de precios de transferencia las operaciones realizadas por los contribuyentes colombianos con entidades o personas en jurisdicciones no cooperantes y de baja o nula imposición y regímenes tributarios preferenciales. No obstante, se indica que la lista de estas jurisdicciones no deberá ser actualizada anualmente, sino solo cuando el Gobierno Nacional lo considere pertinente, teniendo en cuenta para tal fin los criterios que se encuentran en el actual Art. 260-7 del E.T.

4. Ingresos, Costos y Deducciones (Art. 108):

Se ratifica el levantamiento de las limitaciones a los ingresos, costos y deducciones, haciendo claridad que aplica para todos aquellos contribuyentes que se encuentren obligados al régimen de precios de transferencia y preparen documentación comprobatoria, así no estén obligados a presentarla dadas las cuantías de sus ingresos brutos, patrimonio bruto u operaciones sujetas al régimen.

Por otra parte, se levanta la limitación para la deducción de los pagos no sujetos a retención a los antes denominados “paraísos fiscales”, incluida en el Art. 124-2 del E.T., haciendo claridad normativa para este tipo de pagos, siempre que se prepare documentación comprobatoria sobre los mismos.

5. Sanciones (Art. 109):

Las sanciones por extemporaneidad en la presentación de la Documentación Comprobatoria y la Declaración Informativa ya no serán determinadas con base en los días de retraso sino que corresponderán al 1% del total de las operaciones sujetas al régimen de precios de transferencia.

Por su parte, los límites máximos de las sanciones fueron incrementados en algunos casos, volviendo más oneroso el incumplimiento de lo dispuesto por régimen sancionatorio de precios de transferencia, con sanciones que podrían llegar hasta los COP 595 millones (UVT – 2016).

Adicionalmente, se incluyó una nueva sanción asociada al hecho de la no presentación de la Documentación Comprobatoria, la cual corresponderá al 2% del valor total de las operaciones sujetas al régimen, respecto de las cuales no se presentó documentación comprobatoria, sin exceder el equivalente a 10.000 UVT.

RÉGIMEN DE REVELACIÓN OBLIGATORIA DE ESTRATEGIAS DE PLANEACIÓN TRIBUTARIA AGRESIVA



ADICIÓNCE LIBRO SÉPTIMO AL ESTATUTO TRIBUTARIO (ART. 139)

Como herramientas para combatir la erosión de la base fiscal (BEPS por sus siglas en inglés), el Gobierno propone la inclusión, en el ordenamiento jurídico, de un régimen de entidades controladas del exterior, por un lado, y de un régimen de revelación de información obligatoria

Para este propósito, el artículo 139 del Proyecto de Reforma, adiciona al E.T., el Libro Séptimo, compuesto por los artículos 882 al 902. En estos artículos, se regulan los siguientes temas:

Régimen de revelación obligatoria de estrategias de planeación tributaria agresiva

- **¿En qué consiste este régimen?**

Este régimen tiene por objeto permitir a la DIAN conocer de manera oportuna las estrategias de planeación tributaria agresiva en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, que implican un riesgo de erosión de la base gravable o el traslado de utilidades y sus usuarios, de tal forma que la DIAN pueda, de ser el caso, proponer las medidas necesarias para desincentivar su uso (artículo 882).

- **¿Qué se entiende por planeación agresiva?**

Para efectos del propuesto artículo 883 del E.T., la planeación agresiva se define como:

- ✓ Estrategias cuya implementación, bien sea que esta ocurra o no, tenga la potencialidad de generar, para el usuario, una ventaja tributaria; y,
- ✓ Que reúnen al menos una de las características específicas previstas en el Artículo 884 de este Estatuto.

- **¿Cuáles son las características específicas de una planeación agresiva?**

De acuerdo con el artículo 884 del nuevo Libro Séptimo, son características específicas de las estrategias de planeación tributaria agresiva las siguientes:

- a. La generación o la utilización de pérdidas fiscales cuyo valor sea igual o superior a 31.000UVT.
- b. La participación de entidades o vehículos de inversión, transparentes o no, que son residentes fiscales, en el caso de las primeras, o están constituidos en, en el caso de los segundos, de jurisdicciones cuya tasa nominal del impuesto sobre la renta es igual o inferior al 80% de la tarifa nominal del impuesto sobre la renta y comentarios.
- c. La aplicación de alguno de los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Colombia.
- d. La presencia de pagos susceptibles de constituir una deducción para efectos tributarios, que no estarían gravados en cabeza del beneficiario efectivo de los mismos.
- e. Las demás que fije el reglamento que tengan la potencialidad de erosionar la base gravable o constituir un traslado de beneficios al exterior.

- **¿Quiénes deben cumplir la obligación de reporte?**

La obligación de revelar estrategias de planeación agresiva, que potencialmente puedan generar una ventaja tributaria, recae será del Promotor o Usuario. Esta información debe reportarse a la DIAN, dentro de los primeros 2 meses del año gravable siguiente al que puso en disposición del Usuario los esquemas.

Para este reporte, es importante tener en cuenta las definiciones del artículo 883:

- ✓ Promotor es la persona, natural o jurídica, residente fiscal colombiano, que diseña el esquema de planeación tributaria agresiva y lo pone a disposición del contribuyente.
- ✓ Promotor extranjero es la persona, natural o jurídica, que no es residente fiscal colombiano, que diseña el esquema de planeación tributaria agresiva y lo pone a disposición del contribuyente.
- ✓ Usuario es el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios que recibe el esquema de planeación tributaria agresiva y lo ejecuta, bien sea de manera directa o indirecta.
- ✓ Ventaja tributaria: es el ahorro tributario derivado de la implementación de la estrategia de planeación tributaria agresiva sobre el impuesto sobre la renta y complementarios, y constituye una de las principales razones para formular el esquema.
- ✓ Ahorro tributario: Es la reducción efectiva de la carga impositiva en materia del impuesto sobre la renta y complementarios o el diferimiento del pago del mismo.

• **¿Cuál es la actuación de la DIAN frente a la información reportada?**

- ✓ El reporte de las estrategias de planeación tributaria agresiva no implica que la DIAN acepte u objete las mismas de manera automática.
- ✓ DIAN deberá diseñar programas de fiscalización basados en los riesgos identificados en las estrategias de planeación tributaria agresiva que le sean reveladas.
- ✓ La DIAN deberá proponer la adopción de las medidas que correspondan para evitar la futura implementación de estrategias de planeación tributaria agresiva que tengan la potencialidad de erosionar la base gravable o constituir el traslado de beneficios.

• **¿Cuál es el periodo de reporte?**

El reporte de las estrategias de planeación agresiva entrará en vigencia el 1 de enero de 2019, teniendo en cuenta las siguientes circunstancias:

- a. Las estrategias que hayan sido puestas a disposición del usuario antes del 1 de enero de 2019 cuya implementación se da con posterioridad a dicha fecha, deben ser reveladas.
- b. Las estrategias que hayan sido puestas a disposición del usuario antes del 1 de enero de 2017, cuya implementación se dio antes de la fecha señalada y cuyos efectos cesaron antes del 1 de enero de 2018, no deben ser reveladas.
- c. Las estrategias que hayan sido puestas a disposición del usuario antes del 1 de enero de 2017, cuya implementación se dio antes de la fecha señalada, pero los efectos continúan con posterioridad al 1 de enero de 2018, deben ser reveladas.

- d. Las estrategias que se hayan sido puestas a disposición del usuario con posterioridad al 1 de enero de 2018 deberán ser reveladas en los términos de este Título.

Régimen de entidades controladas del exterior (ECE)

1. ¿Quiénes están obligados a cumplir con este régimen (artículo 891)?

Están obligados a cumplir con las disposiciones de este Título las sociedades nacionales y demás contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que tengan, directa o indirectamente, una participación igual o superior al 10% en el capital de la ECE o en los resultados de la misma.

2. ¿Qué se entiende por entidades controladas del exterior (artículo 892)?

Para efectos de lo previsto en este Título, son entidades controladas del exterior sin residencia fiscal en Colombia (ECE), aquellas que cumplen con la totalidad de los requisitos siguientes:

- a. La ECE es controlada por uno o más residentes fiscales colombianos en los términos de cualquiera de las siguientes disposiciones:
 - Se trata de una subordinada en los términos de los numerales i., ii., iv. y v del literal b del numeral 1 del artículo 260-1 de este Estatuto; o,
 - Se trata de un vinculado económico del exterior en los términos de cualquiera de los literales del Numeral 5 del artículo 260-1 de este estatuto.
- b. La ECE no tiene residencia fiscal en Colombia.

3. ¿Qué se entiende por rentas pasivas (artículos 898 y 899)?

Las rentas pasivas atribuibles a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios son aquellas que resulten de sumar la totalidad de los ingresos pasivos realizados por la ECE en el año o período gravable, y restar los costos y las deducciones asociados a esos ingresos pasivos, de acuerdo con las reglas de los artículos anteriores.

Las rentas pasivas, cuyo valor sea igual o mayor a cero (0), deberán ser incluidas en las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios de acuerdo con la participación que tengan en la ECE o en los resultados de la misma, los sujetos obligados a este régimen de acuerdo con el artículo 891.

INCENTIVOS TRIBUTARIOS PARA CERRAR LAS BRECHAS DE DESIGUALDAD SOCIO-ECONÓMICA EN LAS ZONAS MÁS AFECTADAS POR EL CONFLICTO ARMADO –ZOMAC-



A raíz del conflicto armado que se ha presentado en Colombia por más de 50 años, diferentes zonas del país se han visto perjudicadas asumiendo consecuencias económicas y sociales que requieren recursos e incentivos por parte del Estado para promover su progreso y procurar el cierre de la brecha económica y social existente entre los afectados y el resto del país.

Por lo anterior, la reforma tributaria en sus artículos 220 a 222 pretende introducir ciertos incentivos tributarios correspondientes al impuesto sobre la renta y complementarios para aquellos que opten por tener su domicilio

principal y desarrollar sus actividades económicas principales en las ZOMAC¹¹, siempre y cuando cumplan con los montos mínimos de inversión y de generación de empleo que defina el Gobierno Nacional y se encuentren inscritas en el registro mercantil de la Cámara de Comercio. Estos beneficios consisten en:

- I. Para las nuevas sociedades que sean micro¹² y pequeñas empresas¹³ que realicen actividades en las ZOMAC la tarifa del impuestos sobre la renta y complementarios para será:
 - Del 0% a partir del año 2017 y hasta el 2021;
 - Del 25% de la tarifa general a partir del 2022 y hasta el 2025;
 - Del 25% de la tarifa general a partir del 2025 y hasta 2027;
 - Del 32% a partir del año 2027 (tarifa plena).

- II. Por su parte, las medianas¹⁴ y grandes empresas¹⁵ que operen en las ZOMAC tendrá las siguientes tarifas en el impuesto sobre la renta y complementarios:
 - Del 50% de la tarifa general a partir del 2017 a 2021 (el cálculo del impuesto por los años 2017 a 2018 deberá incluir la sobretasa dispuesta al impuesto sobre la renta para estos mismos años).
 - Del año 2022 a 2027 la tarifa será 75% de la tarifa general.
 - Del 32% a partir del 2028 (tarifa plena).

De otro lado, la norma establece que las empresas dedicadas a la minería y a la explotación de hidrocarburos, en virtud de concesiones legamente otorgadas, y aquellas calificadas como grandes contribuyentes dedicadas a la actividad portuaria por concesión legalmente otorgada, se excluyen del tratamiento tributario favorable expuesto con anterioridad.

¹¹ Son las zonas más afectadas por el conflicto armado. Las ZOMAC están constituidas por el conjunto de municipios que sean considerados como más afectados por el conflicto, definidos para el efecto por el Ministerio de Hacienda, el Departamento Nacional de Planeación y la Agencia de Renovación del Territorio –ART–.

¹² Aquella cuyos activos totales no superan los quinientos uno (501) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

¹³ Aquella cuyos activos totales son superiores a quinientos uno (501) e inferiores a cinco mil (5.001) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

¹⁴ Aquella cuyos activos totales son superiores a cinco mil uno (5.001) e inferiores a quince mil (15.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

¹⁵ Aquella cuyos activos totales son iguales o superiores a quince mil (15.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

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.