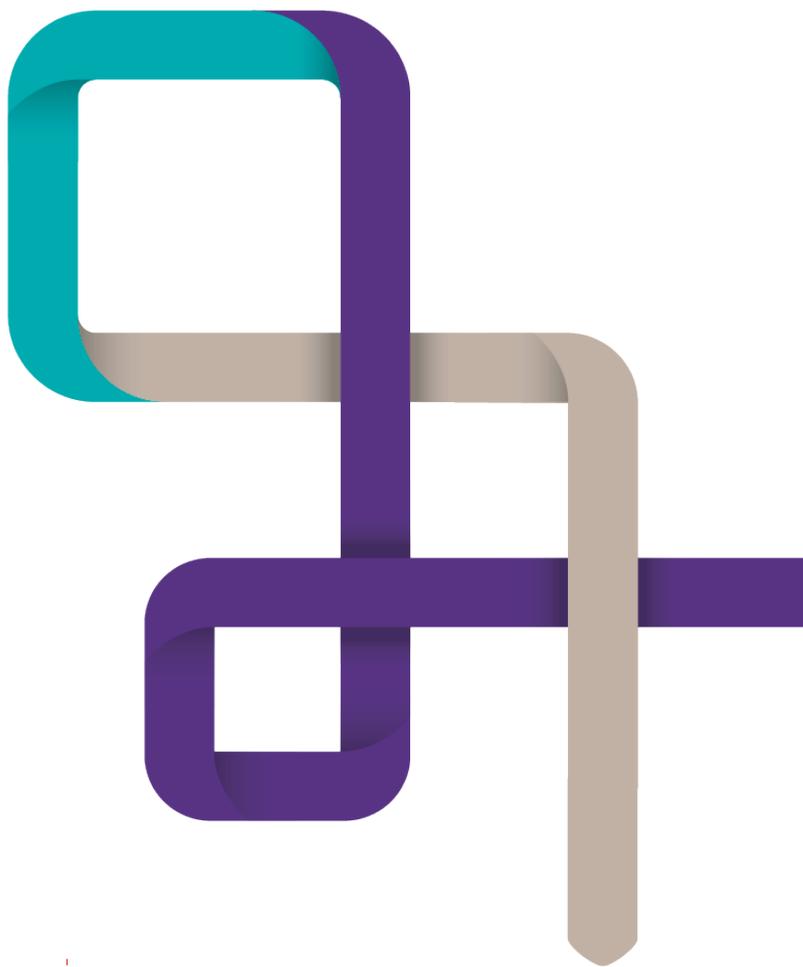


Efectos de la reforma tributaria

Ley 1943 del 28 de Diciembre de 2018





PRESENTACION

En nombre de GLOBAL TAX & LEGAL, Firma miembro de GRANT THORNTON INTERNATIONAL, tengo el honor de presentar esta nueva edición con los comentarios y análisis de la Ley 1943 del 28 de diciembre de 2018 -Por la Cual se Expiden Normas de Financiamiento para el Restablecimiento del Equilibrio del Presupuesto General y se Dictan Otras Disposiciones-, los cuales considero serán de gran utilidad y apoyo en el entendimiento y la aplicación de las normas expedidas.

Las reformas tributarias que cada uno de los gobiernos se plantea realizar siempre son y serán muy controversiales por aquello del costo que tienen que asumir los contribuyentes, y a la hora de la verdad, sin dicho costo pues no habría mayor discusión. Acá el tema es quienes serán los más afectados, quienes tendrán que aportar más a las rentas nacionales e igualmente quienes tendrán beneficios en pro de una mayor estabilización y reactivación económica para algunos sectores de interés gubernamental.

La Ley 1943 de 28 de diciembre de 2018 fue bien titulada como Ley de Financiamiento: "Por la Cual se Expiden Normas de Financiamiento para el Restablecimiento del Equilibrio del Presupuesto General y se Dictan Otras Disposiciones". Esta era la verdadera razón del gobierno para sacar adelante dicha ley y no otra, atrás quedaron los intentos de una verdadera reforma tributaria, de una simplificación al régimen tributario o de por lo menos una adecuada compilación de normas tributarias.

La ley de financiamiento toca varios aspectos de régimen tributario como son el impuesto a las ventas e impuesto al consumo, impuesto a la renta de personas naturales y jurídicas, impuesto al patrimonio, normalización fiscal y dividendos, medidas para combatir la evasión y el abuso en materia tributaria y algunas normas de procedimiento entre las cuales se encuentran las de terminación de procesos en curso, con reducción de sanciones e intereses.

Algunos de los impactos importantes, aunque de manera gradual en beneficio de los contribuyentes, será la posibilidad de llevar el Impuesto de Industria y Comercio como descuento tributario, la eliminación de la renta presuntiva, la reducción de la tarifa del impuesto sobre la renta, también la deducción por contribuciones a la educación para empleados e hijos es un beneficio importante en pro de la educación; ya los demás temas serán tratados al interior de esta edición.

En la primera parte de este libro, los coautores analizan y expresan sus comentarios a cada uno de los capítulos y artículos de la ley de financiamiento con la profundidad necesaria que se requiere. Este análisis se realiza partiendo del estudio de las normas anteriores frente a las promulgadas por la presente ley, sus cambios, sus efectos y su aplicabilidad en el tiempo. En la segunda parte, a manera informativa y como texto de consulta, se transcribe la ley tal como fue promulgada.

GLOBAL TAX & LEGAL, Firma miembro de GRANT THORNTON INTERNATIONAL ha querido entregar esta edición a sus clientes, empresarios, estudiantes, amigos y comunidad en general como un aporte más al crecimiento empresarial, el cual fue llevado a cabo de manera conjunta, juiciosa, dedicada y oportuna por los coautores y por todo el personal profesional del área de servicios legales y tributarios de la Firma.

Agradezco a mis socios, a los coautores de esta edición y a todo el personal de la Firma la dedicación y empeño que pusieron para que esta obra sea una realidad.

En Grant Thornton estamos a su servicio y seguiremos preparándonos con la más alta calidad y tecnología, para acompañar el crecimiento y desarrollo de las empresas en los sectores público y privado de manera eficiente y segura.

Cordialmente,



Eduardo Aníbal Blanco Ortegón

Socio Líder de la División de Servicios Legales y Tributarios



COMENTARIOS A LA LEY No. 1943 DEL 28 DE DICIEMBRE DE 2018 "POR LA CUAL SE EXPIDEN NORMAS DE FINANCIAMIENTO PARA EL RESTABLECIMIENTO DEL EQUILIBRIO DEL PRESUPUESTO GENERAL Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES"

COMENTARIOS IMPUESTO A LAS VENTAS (ART 1 AL 15 DEL E.T) FACTURACION ELECTRONICA (ART 16 AL 18 DEL E.T)

Como aspectos generales podemos resaltar:

- Mantiene la tarifa general al 19%
- No se grava con IVA la canasta familiar

Nuevo régimen de no responsables

Se elimina "formalmente" el régimen simplificado de IVA y en su lugar, se establece que "no se deben registrar como responsables" del impuesto las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas, los pequeños agricultores y los ganaderos, así como quienes presten servicios, siempre y cuando cumplan determinadas condiciones señaladas en el parágrafo 3 del artículo 437 del E.T.

El artículo 4 de la Ley de financiamiento modificó el artículo 437 del E.T, algunos cambios para adoptar medidas tendientes al control de la evasión:

- La DIAN podría imponer obligaciones formales a los sujetos no responsables.
- La DIAN tiene la facultad de desconocer toda operación o serie de operaciones cuyo propósito sea inaplicar el régimen de responsables tales como:
 - (I) la cancelación injustificada de establecimientos de comercio para abrir uno nuevo con el mismo objeto o actividad y
 - (II) el fraccionamiento de la actividad empresarial en varios miembros de una familia para evitar la inscripción del prestador de los bienes y servicios gravados en el régimen de responsabilidad del impuesto sobre las ventas -IVA.
- La DIAN tiene la facultad, de oficio, de reclasificar a los no responsables en responsables, cuando tenga información objetiva que evidencie que siguen siendo responsables del Impuesto, por ejemplo: formalmente se cambia de establecimiento de comercio, pero en la práctica sigue funcionando el mismo negocio y las ventas son iguales o superan las 3.500 UVT.

Retiro de bienes

Con el fin de eliminar discusiones que se presentaban al respecto, impone que la base gravable para el retiro de bienes será su valor comercial.

Modificación de la base gravable zonas francas

El artículo 45 de la Ley 1607 de 2012 modificó el artículo 459 del Estatuto Tributario referente a la base gravable de IVA en la importación de bienes, específicamente en la importación desde Zona Franca, se había incluido una disposición especial para aquellas sociedades declaradas como Zona Franca antes del 31 de diciembre de 2012 o aquellas que se encontraban en trámite, con la cual, la base gravable era la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana.

La legislación aduanera establece que cuando se importen al TAN, mercancías fabricadas en Zona Franca, los derechos de aduana se liquidarán y pagarán sobre su valor en aduana en el estado que presenten al momento de la valoración, deduciendo del mismo el valor agregado nacional y/o el valor de los bienes nacionalizados que se les haya incorporado en la Zona Franca.

Esta disposición se elimina del Artículo 459, con lo cual, la base gravable será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana adicionado el valor de los costos de producción y sin descontar el valor del componente nacional exportado.

Cervezas

La ley establecía que el impuesto sobre las ventas para la cerveza nacional o importada, se causaba únicamente en cabeza del productor o el importador y se liquidaba teniendo en cuenta la base gravable del impuesto departamental al consumo de cervezas sifones y refajos [precio de venta al detallista para los productos nacionales y valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios, adicionado con un margen de comercialización al 30% en caso de los productos extranjeros. En ambos casos se permite restar el valor de los envases y empaques]. Con la reforma ahora:

- El artículo 9 de la reforma tributaria modificó el artículo 475 del E.T, el impuesto se causará en todas las etapas de comercialización y la base gravable será el precio de venta, menos el impuesto departamental al consumo.
- Se establece un plazo de dos meses (01 de Marzo de 2019) para que los productores, importadores y comercializadores adecuen sus sistemas de información contable y fiscal, y facturen sus productos en debida forma.

Retención en la fuente

Se autorizó al Gobierno para establecer retención en la fuente de IVA de hasta el 50% del valor del impuesto; se aclara que cuando el reglamento no establezca retención en la fuente especial, la tarifa aplicable será del 15% del valor del impuesto.

Para servicios digitales y los responsables que celebren contratos con personas sin



residencia fiscal, tendrán que retener el 100% del IVA, como ya lo establece la regulación actual.

Servicios Electrónicos o digitales

- Los servicios de mantenimiento a distancia de equipos y programas pasan de excluidos a gravados. Esto denota la imprevisión legislativa ya que esta exclusión solo duró un año.
- Los prestadores de servicios digitales y electrónicos desde el exterior, podrán presentar la declaración de IVA de manera bimestral o acogerse voluntariamente a la retención en la fuente bajo las siguientes condiciones.

Servicios comprendidos	<ul style="list-style-type: none"> a. Suministro de servicios audiovisuales (entre otros, de música, videos, películas y juegos de cualquier tipo, así como la radiodifusión de cualquier tipo de evento). b. Servicios prestados a través de plataformas digitales. c. Suministro de servicios de publicidad online. d. Suministro de enseñanza o entrenamiento a distancia. e. Suministro de derechos de uso o explotación de intangibles. f. Otros servicios electrónicos o digitales con destino a usuarios ubicados en Colombia.
Base gravable	El valor facturado, cobrado y/o exigido a los usuarios ubicados en Colombia.
Agente retenedor	Entidades emisoras de tarjetas crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros, y los demás que designe la DIAN
Quién puede acogerse al sistema de retención	<ul style="list-style-type: none"> • Quienes realicen de forma exclusiva una o varias actividades de las enunciadas anteriormente • Quienes incumplan el sistema de declaración bimestral del impuesto sobre las ventas -IVA o se acojan voluntariamente a este sistema alternativo de pago del impuesto
Quienes deben presentar Declaración	<ul style="list-style-type: none"> • Quienes no se acojan voluntariamente al sistema de pago vía retención.

- Son agentes de retención en el impuesto a las ventas cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados, de personas que se encuentran registradas como contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple.

Bienes y servicios pasan de ser gravados a excluidos:

- El numeral 13 del artículo 424 incluye a Guaviare y Vichada dentro de los departamentos en los que la venta de ciertos artículos se encuentra excluida de IVA (Alimentos, vestuario elementos de aseo, etc.)

-
- El numeral 10, del artículo 476 incluyó, el transporte aéreo turístico con destino o procedencia al departamento de La Guajira y los municipios de Nuquí, en el Departamento de Chocó, Mompóx en el Departamento de Bolívar y Tolú, en el Departamento de Sucre.
 - Para la venta de bienes inmuebles, se elimina la excepción a las exclusiones según la cual, algunos de ellos se encontraban gravados a la tarifa del 5% [la venta de unidades de vivienda nueva cuyo valor supere las 26.800 UVT], de tal forma que ahora las ventas de todos los bienes inmuebles se encuentran excluidos.(numeral 12 del artículo 424 del E.T)
 - El numeral 7 del artículo 476 incluyó en el servicio telefónico local, a los usuarios de los estratos 3 en la exclusión de IVA para los primeros trescientos veinticinco (325) minutos mensuales del servicio telefónico local facturado.
 - Las comisiones recibidas por los comisionistas de bolsa por la administración de fondos comunes ahora se encuentran excluidas; anteriormente se excluía la administración que se hiciera de fondos de valores.
 - El numeral 14 del artículo 476 incluyó los servicios de alimentación, contratados con recursos públicos con destino a las Fuerzas Militares y Policía Nacional, Centro de Desarrollo Infantil, centros geriátricos públicos, hospitales públicos, comedores comunitarios.
 - El servicio de catering (artículo 426 del E.T)
 - Los servicios de intermediación para el pago de incentivos o transferencias monetarias en el marco de los programas sociales del Gobierno Nacional.
 - El numeral 26 del artículo 476 señala que a partir del 1 de enero de 2019, estarán excluidos de IVA los servicios de hotelería y turismo que sean prestados en los municipios que integran las siguientes zonas de régimen aduanero especial:
 - Zona de régimen aduanero especial de Urabá, Tumaco y Guapi.
 - Zona de régimen aduanero especial de Inírida, Puerto Carreño, La Primavera y Cumaribo.
 - Zona de régimen aduanero especial de Maicao, Uribía y Manaure.

Bienes que pasan de excluidos a gravados:

- Servicios de corretaje de reaseguro.
- Contratos de franquicia.
- Tratamientos de belleza y las cirugías estéticas diferentes de aquéllas cirugías plásticas reparadoras o funcionales, de conformidad con las definiciones adoptadas por el Ministerio de Salud y Protección Social.
- Mantenimiento a distancia de programas y equipos.
- Las comisiones recibidas por las sociedades administradoras de inversión, los servicios de administración de fondos del Estado las comisiones pagadas por la colocación de seguros de vida y las de títulos de capitalización.

Bienes y servicios que pasan de gravados a exentos

- Los vehículos automotores de transporte público de pasajeros completos y el chasis con motor y la carrocería adquiridos individualmente para conformar un vehículo automotor completo nuevo, de transporte público de pasajero.



- Los vehículos automotores de servicio público o particular, de transporte de carga completos y el chasis con motor y la carrocería adquiridos individualmente para conformar un vehículo automotor completo nuevo de transporte de carga de más de 10.5 toneladas de peso bruto vehicular.

Facturación Electrónica (Art 16-18)

- El sistema de facturación electrónica es aplicable a las operaciones de compra y venta de bienes y de servicios, así como a otras operaciones tales como los pagos de nómina, las exportaciones, importaciones y los pagos a favor de no responsables del impuesto sobre las ventas IVA. Pareciera que en estos 2 últimos eventos pretende que sea el adquirente quien la emita ya que no podría exigirla del vendedor, y en el segundo habla es del pago, no de la venta misma.
- Todas las Facturas Electrónicas deberán ser validadas por la DIAN o un proveedor previo a su expedición para su reconocimiento tributario.
- Excepcionalmente se permite la entrega de la Factura Electrónica sin validación previa si ésta no es posible por razones tecnológicas atribuibles a la DIAN.
- Los documentos equivalentes generados por máquinas registradoras con sistema POS no otorgan para el adquirente derecho a impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, ni a costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios. No obstante, si lo estiman pertinente, los adquirentes podrán solicitar al obligado a facturar la correspondiente factura de venta, cuando en virtud de su actividad económica requieran y tengan derecho a solicitar impuestos descontables, costos y deducciones.
- La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional –DIAN establecerá el calendario y los sujetos obligados a facturar que implementarán de la factura electrónica durante el año 2019, así como los requisitos técnicos de la factura electrónica para su aplicación específica en los casos de venta de bienes y servicios, pago de nómina, importaciones y exportaciones, pagos al exterior, operaciones de factoraje, entre otras.
- Desde el primero de enero de 2019 y hasta el 30 de junio de 2019, quienes estando obligados a emitir factura electrónica incumplan con dicha obligación no serán sujetos a las respectivas sanciones, siempre y cuando cumplan con las siguientes condiciones:

1) Expidió factura por los métodos tradicionales diferentes al electrónico; y

2) Demostrar que la razón por la cual no emitieron facturación electrónica obedece a: i) impedimento tecnológico; o ii) por razones de inconveniencia comercial justificada.

• A partir del 1 de enero de 2020, se requerirá factura electrónica para la procedencia de impuestos descontables y costos o gastos deducibles, de conformidad con la siguiente tabla:

Año	Porcentaje máximo que podrá soportarse sin factura electrónica.
2020	30%
2021	20%
2022	10%

• El artículo 17 de la ley 1943, señala las obligaciones e infracciones de los proveedores tecnológicos, dentro de las cuales se resalta:

- Violar las disposiciones jurídicas relacionadas con la confidencialidad y reserva de la información.
- De forma fraudulenta o engañosa permitir operaciones inexistentes, inexactas, simuladas, ficticias, las cuales sirvan como instrumento de evasión y aminoración de la carga tributaria.
- No prestar a sus clientes el soporte técnico y funcional relacionado con la implementación y expedición de la factura electrónica de manera oportuna y adecuada.
- No prestar a sus clientes el soporte técnico y funcional relacionado con la implementación y expedición de la factura electrónica de manera oportuna y adecuada.

IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO - ICO (ART 19-21)

Impuesto Nacional al consumo de restaurantes y bares

La Ley 1943 -reforma tributaria modificó el artículo 512-1, referente a las actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, etc., que continúan excluidas de IVA y gravadas con el ICO. La Novedad se encuentra en el servicio de catering que entraría en dicha categoría (excluido de IVA y gravado con ICO).

Así mismo, retoma la regla que había derogado por la ley 1819 de 2016, según la cual, los contribuyentes que desarrollen dichas actividades bajo contratos de franquicia, se encuentran sometidos al impuesto sobre las ventas -IVA. Estos contribuyentes pueden optar según sus condiciones por este tratamiento hasta el 30 de junio de 2019.

En la Ley 1943 que modificó el artículo 512-13 para el régimen de los "no responsables" del impuesto al consumo de restaurantes y bares que reemplaza al régimen simplificado, se establece como novedad:



- Una vez un restaurante o bar se haya registrado como responsable del impuesto, sólo podrán solicitar su retiro cuando demuestren que en los 3 años fiscales anteriores se cumplieron, por cada año, las condiciones para ser no responsable.
- Cuando los no responsables realicen operaciones con los responsables del impuesto deberán registrar en RUT su condición de tales y entregar copia del mismo al adquirente de los servicios

Impuesto al consumo de bienes inmuebles

La Ley de financiamiento 1943 adicionó el artículo 512-22 La enajenación de inmuebles.

- Hecho Generador: La enajenación de inmuebles a cualquier título, diferentes de predios rurales destinados a actividades agropecuarias.
- Sean nuevos o usados cuyo valor supere los 26.800 UVT
- Incluye las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no coticen en bolsa.
- La tarifa aplicable es del 2% sobre la totalidad del precio de venta.
- Éste no puede tratarse como impuesto descontable, ni gasto deducible.
- Hará parte del costo del comprador.
- Se excluye la enajenación de predios destinados a la ejecución de proyectos de vivienda de interés social y/o prioritario.

COMENTARIOS PERSONAS NATURALES (ART 22-34)

Impuesto sobre la renta-personas naturales

Los principales cambios que se introducen a la entrada en vigencia de la Ley de financiamiento 1943 son los siguientes:

Determinación cedular y renta presuntiva

Se disminuyen las cédulas en las que los contribuyentes deben clasificar sus ingresos, de 5 a 3 cédulas. La renta presuntiva solo se comparará con la cédula general.

Acogiendo jurisprudencia reiterada, permite la depuración de las rentas no laborales con los costos imputables, aunque no queda claro si igualmente quedan sometidos a la limitación general del 40% de esta cédula.

Tarifa del impuesto sobre la renta para personas naturales

El artículo 26 de la reforma tributaria modificó el artículo 241 del E.T, el cual adiciona rangos a la tabla con las tarifas progresivas del impuesto de renta para las personas naturales residentes y quedo de la siguiente manera:

Rangos en UVT		Tarifa Marginal	Impuestos
Desde	Hasta		
>0	1.090	0%	0
>1.090	1.700	19%	[Base gravable en UVT menos 1.090 UVT]*19%
>1.700	4.100	28%	[Base gravable en UVT menos 1.700 UVT]*28% más 116 UVT
>4.100	8.670	33%	[Base gravable en UVT menos 4.100 UVT]*33% más 788 UVT
>8.670	18.970	35%	[Base gravable en UVT menos 7.600 UVT]*35% más 2296 UVT
>18.970	31.000	37%	Base gravable en UVT menos 13.100 UVT)*37% más 5901 UVT
>31.000	En adelante	39%	Base gravable en UVT menos 31.000 UVT)*39% más 10352 UVT

Retención en la fuente - pagos laborales

El artículo 34 de la reforma tributaria modifico el artículo 383 del E.T, de la tabla con las tarifas progresivas del impuesto de renta para las personas naturales residentes originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria el cual quedo de la siguiente manera:

Rangos en UVT		Tarifa Marginal	Impuestos
Desde	Hasta		
>0	87	0%	0
>87	145	19%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 87 UVT)*19%
>145	335	28%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 145 UVT)*28% más 11 UVT
>335	640	33%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 335 UVT)*33% más 64 UVT
>640	945	35%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 600 UVT)*35% más 165 UVT
>945	2.300	37%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 900 UVT)*37% más 272 UVT
>2.300	En adelante	39%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 2300 UVT)*39% más 773 UVT

Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional

El artículo 23 de la Reforma Tributaria modificó el artículo 55 del Estatuto tributario el cual señala lo siguiente:

- Los aportes obligatorios a los fondos de pensiones obligatorios siguen considerándose ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, en un porcentaje que no exceda el 25% del ingreso laboral o tributario anual, en este caso limitado a 2.500 UVT.



• Los retiros de las cotizaciones voluntarias, que hayan efectuado los afiliados al régimen de ahorro individual con solidaridad para fines distintos a la obtención de una mayor pensión o un retiro anticipado, constituyen renta líquida gravable para el aportante y corresponde la respectiva sociedad administradora efectuará la retención en la fuente a la tarifa del 35% al momento del retiro.

Rentas exentas

El artículo 24 de la Reforma Tributaria modificó los numerales 6 y 8 y adicionó el numeral 9 y los párrafos 4 y 5 al artículo 206 del E.T.

- Agrega al listado las prestaciones sociales en actividad y en retiro que perciben los miembros de las fuerzas militares y la policía nacional
- También el exceso de salario básico percibido por los soldados profesionales de las fueras militares y ejecutivos y patrulleros de la policía nacional.
- Si bien de una parte se deroga el numeral 7 relativo a los gastos de representación del sector público, en el numeral 9 mantiene los gastos de representación de los rectores y profesores de las universidades oficiales, lo cuales no podrán exceder del 50% de su salario.

Las 3 rentas exentas anteriores no se limitan al 40% del art. 336 relativo al cálculo de las rentas laborales.

- La renta exenta del 25% (numeral 10 del art 206) también aplica para los honorarios que perciben las personas cuando contraten o vinculen por un término inferior a 90 días menos de dos trabajadores asociados a la actividad
- Las Indemnizaciones por seguros de vida pierden el carácter de rentas exentas a raíz de la derogatoria expresa del artículo 223 del Estatuto Tributario.

En cambio, estas indemnizaciones se considerarían como un nuevo hecho generador del impuesto de ganancia ocasional, el cual estará gravado a la tarifa del 10%, sobre el monto supere 12,500 UVT.

- El componente inflacionario de los rendimientos financieros ya no sería considerado como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.

Realización de las cesantías

Otorgando cierta justificación a una posición oficial considerada indebida tomada a partir de la Ley 1819/16 sin que estuviese en su normativa, ahora el artículo 22 de la Ley 1943 adicionó el numeral 3 del artículo 27 del E.T, el cual señala que los ingresos por concepto de auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías, se entienden realizados en el momento del pago del empleador directo al trabajador o en el momento de consignación al fondo de cesantías y se considera renta exenta de acuerdo a los tomes del Artículo 206 del estatuto tributario.

En el caso del auxilio de cesantía del régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo, el ingreso se entiende realizado con ocasión del reconocimiento por parte del empleador. Para tales efectos, el trabajador debe reconocer cada año gravable, el ingreso por auxilio de cesantías, tomando la diferencia resultante entre los saldos a 31 de diciembre del año gravable materia de declaración del impuesto sobre la renta y complementarios y el del año inmediatamente anterior.

Impuesto a los dividendos para personas naturales residentes

Se incrementa su tarifa al 15% cuando superen los 300 UVT y será retenido en la fuente. El impuesto retenido a instancia de las sociedades será descontable para la persona natural residente.

COMENTARIOS DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO (Art 35-41 del E.T)

Hecho Generador

Posesión de patrimonio líquido al 01 de Enero de 2019, cuyo valor sea igual o superior a \$5.000 millones.

Sujetos pasivos

Personas naturales y sucesiones ilíquidas:

- (a) residentes y sucesiones ilíquidas que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta;
- (b) no residentes respecto del patrimonio que posean directamente o indirectamente en el país a través de establecimientos permanentes (EP).

- Sociedades y entidades extranjeras no declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que posean bienes en Colombia diferentes a acciones, cuentas por cobrar y otros bienes como inmuebles, yates, botes, lanchas, obras de arte, aeronaves, salvo las excepciones previstas en tratados internacionales y derecho interno.

- Se establece expresamente que no serán sujetos pasivos del impuesto al patrimonio las sociedades o entidades extranjeras, que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que suscriban contratos de arrendamiento financiero con entidades o personas que sean residentes en Colombia.

Base gravable Causación y tarifa

El impuesto al patrimonio se causará el primero de enero de cada uno de los años 2019 a 2021.



- La base gravable corresponde patrimonio bruto menos los pasivos vigentes a la fecha, de los cuales se permitirán excluir:
 - ✓ Las primeras 13.500 UVT del valor patrimonial de la casa o apartamento de habitación para las personas naturales.
 - ✓ El 50% valor patrimonial de los bienes que son objeto del impuesto complementario de normalización tributaria declarados en el periodo gravable 2019 y que hayan sido repatriados al país de forma permanente.
- En ningún caso el valor cancelado por concepto del impuesto al patrimonio, ni su complementario de normalización tributaria serán deducibles o descontables en el impuesto sobre la renta y complementarios.
- Se establece un piso y un techo para la determinación de la base gravable año a año, utilizando como referencia la base gravable de 2019 y la inflación.
- Tarifa del 1%

NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA (Artículo 42 al 49 ley 1943 del 2018)

- Se considera como impuesto complementario al impuesto de renta y al de patrimonio.
- Está a cargo de los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta que posean activos omitidos o pasivos inexistentes y deberá declarar, liquidar y pagar en una declaración independiente a la de renta anual del cual se debe ser presentada el 25 de septiembre de 2019. Por su redacción pareciera que no puede presentarse antes. Se podrá aplicar también sobre aquellos activos diferentes a inventarios declarados por un valor inferior al de mercado, con el fin de actualizar su valor incluyendo las sumas adicionales como base gravable del impuesto.
- El hecho generador se causa por la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a 1o de enero del año 2019.
- No se permite corrección o presentación extemporánea.
- La base gravable será el costo fiscal histórico de los activos omitidos o el avalúo comercial que establezca el contribuyente con soporte técnico y de los pasivos inexistentes, pero puede reducirse en un 50% si el contribuyente normaliza activos en el exterior y los invierte con vocación de permanencia en el país (mínimo 2 años).
- La tarifa del impuesto complementario de normalización tributaria será la del 13%.

- Las estructuras que se hayan creado con el propósito de transferir los activos omitidos, a cualquier título, a entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores al costo fiscal de los activos subyacentes, no serán reconocidas y la base gravable se calculará con fundamento en el costo fiscal de los activos subyacentes.
- Las fundaciones de interés privado, los derechos sobre trust del exterior, seguros con componente de ahorro material y fondos de inversión se asimilan a derechos fiduciarios y están sujetos al impuesto. Establece reglas para determinar el contribuyente declarante.
- No habrá lugar a la comparación patrimonial ni a renta líquida gravable en el año que se declaren ni en los años anteriores por concepto de declaración de activos omitidos o pasivos inexistentes. Deberán incluirse para efectos patrimoniales en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2019 y de los años siguientes cuando haya lugar a ello y dejarán de considerarse activos omitidos.
- La inclusión y declaración estos activos, no genera sanción cambiaria, ni en el impuesto sobre la renta y complementarios, IVA, régimen de precios de transferencia, en materia de información exógena ni acción penal por la omisión de activos omitidos o pasivos inexistentes que hayan quedado sujetos al nuevo impuesto complementario de normalización tributaria.
- La normalización de activos realizada en cualquier tiempo no dará lugar, en ningún caso, a la persecución fiscal o penal, a menos que se acredite el origen ilícito de los recursos por cualquiera de los delitos contemplados en el Código Penal.

IMPUESTO A LOS DIVIDENDOS PARA SOCIEDADES NACIONALES (Artículo 50 al 52 y 121 ley 1943 del 2018)

Las modificaciones de los artículos 242-1, 245 y 246 de E.T, se enfocan en que antes las tarifas de retención en la fuente por este impuesto sobre las utilidades que ya pagaron impuesto en cabeza de la sociedad y que los distribuyan estaban sometidos a la tarifa del 5%; y los dividendos de utilidades que no pagaron impuesto en cabeza de la sociedad y que los distribuyan estaban sometidos a la tarifa del 35%.

Los cambios que introdujo la ley 1943 del 2019 básicamente son el aumento de la tarifa del impuesto y la remisión hecha para aplicar el cambio en la tarifa del impuesto de renta que en esta reforma se disminuye progresivamente:

Periodo	Dividendos que provienen de utilidades que ya pagaron impuesto en cabeza de la sociedad que los distribuye	Dividendos que provienen de utilidades que no pagaron impuesto en cabeza de la sociedad que los distribuye (art.240 del ET)
2019	7,5%	33% (sobre el neto)
2020		32% (sobre el neto)
2021		31% (sobre el neto)
2022		30% (sobre el neto)



En el caso de las sociedades nacionales se aplicarán las siguientes reglas:

- La retención solo se practica en la sociedad nacional que reciba los dividendos por primera vez.
- El crédito será trasladable hasta el beneficiario final persona natural.
- Las sociedades bajo el régimen CHC del impuesto sobre la renta, incluyendo las entidades públicas descentralizadas, y los distribuidos entre grupos empresariales registrados, no están sujetas a la retención en la fuente sobre dividendos distribuidos por sociedades en Colombia.

Finalmente, se establece (art. 121) que “Los dividendos decretados en calidad de exigibles a 31 de diciembre de 2018, mantendrán el tratamiento aplicable con anterioridad a la vigencia de esta ley”, regla que deja dudas sobre si hay derogación o no de la regla establecida en la Ley 1819/16 artículo 9 que introduce el artículo 246-1 ET., que exceptuaba del impuesto a las utilidades generadas en vigencias anteriores al año 2017 ya que ahora bajo la nueva regla de no ser decretados antes de la finalización del año, “todos” serán objeto de las nuevas tarifas y reglas.

COMENTARIOS A LAS MEDIDAS PARA COMBATIR LA EVASIÓN Y EL ABUSO EN MATERIA TRIBUTARIA IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS (Artículo 53 al 57 ley 1943 del 2018)

Aspectos en la enajenación de activos y valor comercial sobre bienes y servicios (Art. 90 ET.)

Las principales novedades del texto final contemplan los siguientes:

- Se extiende para los servicios la aplicación de la referencia al precio comercial de la misma especie.
- Se establece la presunción de que el precio comercial aceptado no puede apartarse en más del 15% (antes 25%) del valor comercial del bien o servicio adquirido.
- Para el caso de acciones no inscritas en bolsa, aún enajenadas a través de vehículos de inversión, el precio de enajenación no puede ser inferior al valor intrínseco aumentado en un 30% (antes 15%). Así mismo se establece la facultad de la DIAN de acudir a los métodos de valoración técnicamente aceptados, como el de flujos descontados a valor presente o el de múltiplos de EBITDA.
- En el caso de ventas de inmuebles la ley dispone:
 - I. La posibilidad de fijar el costo del inmueble conforme al avaluó, auto-avaluó, listas de precios, bases de datos, ofertas u otros,

II. El valor fijado debe incluir todas las sumas accesorias e inherentes a la adquisición del bien (mejoras, aportes, etc.),

III. Obligación de aportar certificado declarando bajo gravedad de juramento, en el momento de la constitución de la escritura pública, que no existe un pacto privado con relación al precio de la operación. En caso de no cumplir con esta formalidad, tanto el impuesto sobre la renta, como la ganancia ocasional, el impuesto de registro, los derechos de registro y los derechos notariales, serán liquidados sobre una base equivalente a cuatro veces el valor incluido en la escritura.

IV. A partir del 1 de enero de 2019, no serán constitutivo de costos de los bienes raíces aquellas sumas que no hayan desembolsado a través de entidades financieras.

V. A diferencia del texto propuesto en el proyecto inicial, no se deroga la posibilidad de tomar como costo fiscal el avalúo o auto-avalúo catastral.

VI. Como requisito en la compra de bienes inmuebles por parte de personas jurídicas se requiere realizar y pagar la retención en la fuente, previo al otorgamiento de las escrituras públicas o transferencia de derechos o cuotas representativas de bienes inmuebles. El notario o la sociedad administradora de la fiducia o fondo, según el caso verificara el pago a través del recibo oficial de pago (art. 57).

Enajenaciones indirectas

La transferencia indirecta de sociedades o activos ubicados en el territorio nacional, mediante la enajenación de acciones, participaciones o derechos de entidades del exterior, estaría gravada en Colombia como si la enajenación se hubiera realizado directamente. Si el adquirente es residente agente de retención aplicará la retención considerando el valor comercial del activo subyacente.

La transferencia indirecta es la enajenación de un derecho de participación en un activo en su totalidad o en parte, ya sea que dicha transferencia se realice entre partes relacionadas o independientes. El costo, tratamiento, condiciones y tiempo de posesión serán las que posea el tenedor del activo subyacente.

Responsabilidades:

- El vendedor y la subordinada en territorio colombiano son responsables solidarios de los impuestos, intereses y sanciones, cuando exista incumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de una transferencia indirecta, sin derecho de repetición (es tanto como colocar la subordinada como deudor tributario principal). El comprador sólo será responsable solidario cuando tenga conocimiento que la operación constituye abuso en materia tributaria.
- La declaración se debe presentar dentro del mes siguiente a la enajenación, salvo que el vendedor sea residente fiscal en el país.



No aplica a:

- las acciones o derechos que se enajenen se encuentren inscritos en una Bolsa de Valores reconocida por una autoridad gubernamental, que cuente con un mercado secundario activo, y cuando las acciones no estén concentradas en un mismo beneficiario real en más de un veinte por ciento (20%);
- la transferencia indirecta de sociedades o activos ubicados en el territorio nacional, cuando el valor de los activos ubicados en Colombia represente menos del veinte por ciento (20%) del valor en libros y menos del veinte por ciento (20%) del valor comercial, de la totalidad de los activos poseídos por la entidad del exterior enajenada.

Subcapitalización:

A partir del 2019, la regla de subcapitalización tendrá los siguientes cambios:

Aplica para:

- Opera únicamente para intereses derivados de deudas contraídas entre vinculados económicos sean nacionales y extranjeros;
- La limitante se aplicará a las deudas cuyo monto total promedio exceda del resultado de multiplicar por dos (2) (antes 3 veces) el patrimonio líquido del contribuyente.

No aplica para:

- Contribuyentes sometidos a inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera.
- Quienes realicen operaciones de factoring: siempre que las actividades de la de compañía de factoring no sean prestadas en más de un 50% a compañías con vinculación económica.
- Proyectos de infraestructura de transporte, ni a la financiación de proyectos de infraestructura de servicios públicos, siempre que dichos proyectos se encuentren a cargo de sociedades, entidades o vehículos de propósito especial.
- Empresas en periodo improductivo

En el caso de los no vinculados:

Se requiere certificación bajo la gravedad de juramento, que las deudas no corresponden a operaciones de endeudamiento con entidades vinculadas mediante:

- Un aval.
- Back-to-back, o
- Cualquier otra operación en la que sustancialmente dicha vinculadas actúen como acreedoras

Serán responsables solidarios quienes pretendan encubrir al acreedor real.

Otros pagos no deducibles – intereses y demás costos y gastos atribuibles al establecimiento permanente.

Por regla general la normatividad ha venido estableciendo que no son deducibles los intereses y demás costos o gastos financieros, incluida la diferencia en cambio, por concepto de deudas que por cualquier concepto tengan las agencias, sucursales, filiales o compañías que funcionen en el país, para con sus casas matrices extranjeras o agencias, sucursales, o filiales de las mismas con domicilio en el exterior con algunas excepciones.

Ahora en su listado se incluyen los intereses y demás costos o gastos financieros atribuidos a un establecimiento permanente en Colombia, que se hayan sometido a retención en la fuente.

TRIBUTACIÓN DE LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES - Artículo 58 ley 1943 del 2018

Los establecimientos permanentes de individuos, sociedades o entidades extranjeras de cualquier naturaleza, ubicados en el país, serán gravados sobre:

- a) las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y
- b) extranjera que le sean atribuibles. Esta innovación traerá nuevos desafíos sobre como se deben imputar y soportar dichas rentas así como la razón de por qué se deben o no imputar rentas obtenidas en el exterior en cabeza de la oficina principal o casa matriz en el exterior.

ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR - Artículo 59 ley 1943 del 2018

Presunción de pleno derecho para ECE

Con la adición de la ley 1819 de 2016, se tenía como presunción de pleno derecho que si los ingresos pasivos de la ECE eran un 80% o más de los ingresos totales de la ECE, todo los ingresos se consideraban pasivos.

Pero ahora se establece a su vez que cuando los ingresos activos o de actividades económicas reales de la ECE representan un 80% o más de los ingresos totales de la ECE, que la totalidad de los ingresos, costos y deducciones de la ECE darán origen a rentas activas.

FONDOS DE CAPITAL PRIVADO - Artículo 60 y 61 ley 1943 del 2018

La realización de las rentas para los beneficiarios o partícipes de los fondos de capital privado solo se diferirá hasta el momento de la distribución de las utilidades en los siguientes casos:



1. Cuando las participaciones del Fondo sean negociadas en una bolsa de valores sometida a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, o

2. Cuando el fondo cumpla con los siguientes requisitos:

- No ser poseído directa o indirectamente, en más de un 50%, por un mismo beneficiario efectivo, o grupo inversionista vinculado económicamente o por miembros de una misma familia hasta un 4o grado de consanguinidad o afinidad, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y;

- Cuando ninguno de los beneficiarios efectivos del fondo o grupo inversionista vinculado o grupo familiar, de manera individual o conjunta, tenga control o discrecionalidad sobre las distribuciones del mismo.

No aplica para los fondos que tenga como objetivo exclusivo desarrollar nuevos emprendimientos innovadores y recaudar capitales de riesgo para dicho propósito; y la inversión sea inferior a (600.000) UVT, y no exista vinculación económica con el inversionista de capital de riesgo.

Así mismo se establece que en los casos en que el propósito principal para la creación del fondo sea el diferimiento de impuestos, las rentas de los partícipes se causarán en el mismo ejercicio en que son percibidas por el fondo.

Los fondos existentes tendrán hasta junio de 2020 para acogerse a estas reglas de diferimiento de lo contrario todas las utilidades del respectivo fondo se entenderán causadas endicha vigencia.

Retención en la fuente aplicable:

- Efectuaran la retención en la fuente que corresponda a los ingresos que distribuyan en el momento de pago, salvo en los casos en que no se admita el diferimiento del ingreso.

- Se aplicara la tarifa correspondiente a pagos al exterior cuando se realicen pagos a personas sin residencia en el país o a una sociedad o entidad extranjera sin domicilio principal en el país.

ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO - Artículo 62 ley 1943 del 2018

Los cambios que introdujo para la pérdida de los beneficios del régimen tributario especial son:

- Las entidades pueden solicitar su calificación al Régimen Tributario Especial para el año gravable siguiente a la pérdida del mismo, para lo cual deberán dar cumplimiento al procedimiento previsto en el artículo 356-2 de este Estatuto. (antes 3 años desde su exclusión).

- La exclusión por responsabilidad penal de sus administradores o caducidad de contratos , impedirá la nueva calificación en el Régimen Tributario Especial.
- La pérdida de los beneficios del régimen tributario especial, se tornan improcedentes a partir del año gravable en que se incumpla con los requisitos para pertenecer al régimen tributario especial.

COMENTARIOS A MEDIDAS PARA COMBATIR LA EVASIÓN Y ABUSO EN LA OMISION DE ACTIVOS, LA DEFRAUDACION Y LA PROMOCION DE ESTRUCTURAS DE EVASION TRIBUTARIA - Artículo 63 al 65 ley 1943 del 2018

De la omisión de activos

Se resalta que amplía el rango establecido dentro del Código penal para la regulación de este tipo penal nuevo por la omisión de activos o la inclusión de pasivos inexistentes (art. 63). Excluye como verbo rector las inexactitudes aunque incluye a su vez el declarar por menor valor según la valoración patrimonial declarada, y reduce el monto por la cual se puede incurrir en este descriptor que pasa de 7.500 UVT a 5.000 UVT.

A lo anterior se agrega que si el monto omitido es mayor a los rangos establecidos (7.250 y 8.500 UVT), no solo aumenta la pena y multa, sino que eventualmente al final no permite su extinción aún por la declaración, corrección, y pago de impuestos y sanciones que se permite cuando son cuantías inferiores.

Sólo se configura cuando se liquide oficialmente por la autoridad tributaria un mayor valor del impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente. Se modifica la pena privativa de la libertad dependiendo del valor de los activos omitidos o pasivos inexistentes así:

Valor de los activos omitidos o pasivos inexistentes	Penal privativa de la libertad	Multa (1)	Posibilidad de extinguir la acción penal
Valor superior a 5.000 SMLMV	48 a 108 meses	20% de los activos omitidos o pasivos inexistentes, o del menor valor declarado	SI
Superior a 7.250 SMLMV e inferior a 8.500 SMLMV	64 y 144 meses		
Superior a 8.500 SMLMV	72 y 162 meses		NO



(1) Podría entenderse que aún los incrementos hacen referencia a las penas, las multas también sufrirían el incremento y quedarían en el 27% y 30% respectivamente.

Esta acción penal solo podrá iniciarse por solicitud del Director General de la DIAN o delegados, y éste podrá abstenerse si cabe una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados sean completos y verdaderos.

Al unísono, cuando se trata del impuesto a la normalización tributaria (art. 42), se indica que no se genera esta acción penal por la omisión de activos omitidos o pasivos inexistentes, cuando se haya sometido y quedado sujetos al nuevo impuesto complementario de normalización tributaria.

La defraudación

Se establece ya abiertamente el nuevo delito de defraudación o evasión tributaria siempre y cuando la acción no se constituya en otro delito con pena mayor. Incluye como verbo rector el no declarar, la omisión de ingresos, incluir erogaciones inexistentes, reclamar créditos, retenciones y anticipos improcedentes para los contribuyentes que dolosamente incurran en estos descriptores. Será penalizado si se liquida oficialmente un mayor impuesto a cargo por la autoridad tributaria, y la sanción consiste en pena privativa de la libertad que se incrementa a medida en que se incremente el valor del impuesto a cargo iniciando en 250 SMLMV, así:

Valor de los activos omitidos o pasivos inexistentes	Pena privativa de la libertad	Multa (1)	Posibilidad de extinguir la acción penal
Valor superior a 5.000 SMLMV	48 a 108 meses	20% de los activos omitidos o pasivos inexistentes, o del menor valor declarado	SI
Superior a 7.250 SMLMV e inferior a 8.500 SMLMV	64 y 144 meses		
Superior a 8.500 SMLMV	72 y 162 meses		NO

La multa es alta considerando es un tipo penal nuevo (50% del mayor impuesto) y sin perjuicio que la respectiva liquidación oficial incluiría una sanción de inexactitud, lo que podría dar lugar a interpretar que habría doble pena pecuniaria o multa por el mismo hecho.

También esta acción penal solo podrá iniciarse por solicitud del Director General de la DIAN o delegados, e igualmente abstenerse si cabe una interpretación razonable del derecho aplicable.

No se establece en la versión final la extensión de este tipo penal para los revisores fiscales, contadores y otros colaboradores cuando en percepción del fisco hayan cohonestado con la realización del tipo penal. Esto es pertinente ya que no puede asumirse una posición que prejuzga la actividad de terceros, y en consideración a que el código penal tiene figuras como la de los coadyuvantes en la comisión de delitos

penales que sería aplicables si se realizan sus presupuestos.

Incluir en la regulación un tipo penal de este tipo debería ir acompañada de fuertes sanciones y políticas anticorrupción que permitan una implementación adecuada y equilibrada desde el punto de vista del administrado y de quienes están en la obligación de cuidar de los recursos recaudados.

Para todos los tipos penales la ley crea en la Fiscalía una división dedicada a la investigación y judicialización de los delitos fiscales o tributarios (art. 115).

Responsabilidad Solidaria

Agrega 2 causales al respecto que incluye toda persona que realice negocio con el propósito de evasión o abuso, frente a los impuestos, intereses y sanciones (el título del art. 793 solo habla de tributos), y quienes custodien, administren y gestionen activos en vehículos usados con conocimiento para evasión o abuso. A su vez establece una responsabilidad subsidiaria de los liquidadores o interventores en procesos concursales, incluyendo impuestos, intereses y sanciones.

Acogiendo providencias al respecto, en general exige que se notifique las actuaciones administrativas al deudor solidario.

Nuevos responsables - Agentes de retención en la fuente

Interpretado como un control adicional a la evasión de un sector específico, establece como retenedores a los exportadores de entretenimiento virtual para adultos, exigiendo que se asocien en una organización gremial. No indica que ocurre con el mercado interno (no sean exportaciones) y si no pertenecen al gremio en mención. Se considera difícil de aplicar o insulso si se tiene en cuenta que un gran volumen podría estar debajo del nivel para ser del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación - Simple establecido en la misma reforma, que precisamente excluye de la retención en la fuente.

NORMAS DE FINANCIAMIENTO A TRAVÉS DE MEDIDAS PARA LA REACTIVACIÓN ECONÓMICA

IMPUESTO UNIFICADO BAJO EL RÉGIMEN SIMPLE DE TRIBUTACION SIMPLE PARA LA FORMALIZACION y LA GENERACION DE EMPLEO - Artículo 66 ley 1943 del 2018

Se crea a partir del 1 de enero 2019 un sistema voluntario que reemplazaría no solo al conocido régimen del impuesto al consumo sino que busca unificar la tributación con el impuesto de renta y el impuesto de industria y comercio consolidado - IICA que comprende el complementario de avisos y tableros y las sobretasas bomberil que se encuentran autorizadas a los municipios, y el IVA si bien no lo cita inicialmente, con el fin de simplificar y facilitar su cumplimiento, e integra igualmente los aportes del empleador a pensiones.

Es un modelo de tributación opcional de determinación integral. Se declarará de forma



anual y tendrá un anticipo bimestral, previa inscripción a más tardar al 31 de enero del respectivo año. Se agrega el deber de la declaración anual del IVA para quienes sean responsable de éste con pagos mensuales (algunos responsables sin derecho a descuentos).

También para que se integre el imponible (cuya tarifa se agrega al consolidado) y el IVA, debe dedicarse a las actividades que listan al efecto. En el caso del IICA conmina a las autoridades locales a establecer en un año las tarifas únicas aplicables para que sea recaudado a través del Simple.

Se podrá inscribir de oficio, incluso de forma masiva, si el contribuyente ha omitido alguno de estos deberes; el registro lo comunicará a las autoridades locales. Igualmente la reforma suprime el régimen simplificado del IVA y del impuesto al consumo (art. 18).

Quienes se registren mantendrán el deber de aportar a pensiones pero se exoneran de aportes parafiscales. El aporte del empleador otorga un crédito tributario en el anticipo bimestral sin incluir la porción del IICA.

Hecho Generador y base gravable

Se toma como hecho generador una descripción similar al impuesto de renta que incluye la obtención de ingresos susceptibles de producir un incremento al patrimonio, y excluyendo la ganancia ocasional y los no gravados.

La base gravable, está integrada por la totalidad de los ingresos brutos, ordinarios y extraordinarios, percibidos en el respectivo periodo gravable. Vale precisar, respecto de estos elementos del tributo, se mantiene la autonomía de los entes territoriales para definir el hecho generador, base gravable y tarifa para el Impuesto de Industria y Comercio consolidado, conforme a las leyes vigentes, lo que le agrega complejidad en la aplicación del régimen en cabeza el ente administrador (DIAN) a quien se debe informar las tarifas del IICA consolidado; además, el contribuyente debe informar el municipio donde genera sus ingresos, datos que se compartirán con "todos" los municipios para su fiscalización..

Sujetos pasivos

A diferencia de otros regímenes anteriores, permite como sujeto pasivo a las personas jurídicas, y para todos bajo las condiciones señaladas de residencia, nivel de ingresos, consolidación y proporcionalidad, allí señaladas.

Deben cumplir con determinados la totalidad de los requisitos, tales como:

- En caso de ser persona natural, que desarrolle una empresa; en el evento de ser persona jurídica, sus accionistas deben ser personas naturales residentes en Colombia.
- Qué en el año gravable anterior, haya obtenido ingresos brutos inferiores a 80.000 UVT. Si es una compañía nueva, su inscripción estará condicionada al cumplimiento de este requisito.

-
- Otros que exige la norma.

También, se contempla quienes no pueden optar por este régimen y ser sujetos de este impuesto, entre los cuales se destaca: las personas jurídicas extranjeras o sus establecimientos permanentes, sociedades no residentes, quienes tiene una relación laboral (se le otorga a la DIAN facultad de señalar cuando se presenta esta relación), las sociedades cuyos socios o administradores tengan una relación laboral con el contratista por tratarse de servicios personales, las sociedades accionistas de otras, las sociedades que sean entidades financieras, las personas naturales o jurídicas dedicadas a actividades tales como microcrédito., de gestión de activos, intermediación en la venta de activos, arrendamiento de activos, factoraje, asesoría financiera, entre otros.

Medidas anti-elusión

Si bien la ley define unos requisitos para acceder a este régimen, el legislador consideró apropiado establecer unas pautas en aras de prevenir cualquier abuso de índole tributaria.

En este sentido, se han establecido unas medidas con el objeto de mitigar el riesgo de elusión por parte del contribuyente, como por ejemplo: la revisión consolidada de ingresos cuando la persona natural tiene o es accionista en varias empresas o es administrador en las mismas, entre otras.

Se establece causales de exclusión y trámite para hacerlo. Faculta al fisco a realizar una fiscalización igualmente “simple” ya que podrá basarse en simples estimaciones objetivas, señalando que la forma de controvertir la liquidación oficial no es bajo un recurso gubernativo sino presentando la declaración de renta bajo el sistema ordinario.

Tarifa

Se establecen tarifas progresivas dependiendo de los ingresos brutos percibidos por el contribuyente las cuales dependen de la actividad desarrollada por el contribuyente:

- Tiendas pequeñas, mini-mercados, micromercados y peluquería: entre el 2% y el 11,6%
- Actividades comerciales servicios técnicos y mecánicos en los que predomina el factor material sobre el intelectual, los electricistas, servicios de construcción y los talleres mecánicos entre otros: entre el 1,8% y 5,4%
- Servicios profesionales, de consultoría y científicos en los que predomine el factor intelectual sobre el material, incluidos los servicios de profesiones liberales: entre el 4,9% y el 8,5%.
- Actividades de expendio de comidas y bebidas (se debe adicionar la tarifa del 8% a título de impuesto al consumo), y actividades de transporte: entre el 4,9% y el 7%.



Si sus ventas son realizadas por los sistemas de tarjetas débito o crédito, otorgaran un crédito tributario del impuesto a pagar del 0,5% de tales ingresos.

Por otra parte, los contribuyentes se encuentran obligados a pagar de forma bimestral un anticipo a título del impuesto, a través de los recibos de pago del régimen SIMPLE (en esos documentos debe incluir la información sobre los ingresos que correspondan a cada municipio o distrito). La tarifa del anticipo oscilará entre 1,8% y 11,6%.

Retención y autorretenciones en la fuente

Los sujetos pertenecientes a este régimen no estarán sujetos a retención en la fuente y tampoco estarán obligados a practicar retenciones y autorretenciones en fuente, excepto en lo relacionado a pagos laborales (aunque se ha indicado no pueden pertenecer al sistema quienes tengan rentas laborales).

También, se estableció un régimen general de autorretención para los proveedores del régimen Simple al señalar que habrá autorretención por parte del receptor del pago (contribuyente del régimen ordinario y agente retenedor) realizado por los contribuyentes del impuesto unificado en la adquisición de bienes y servicios. Esto sin perjuicio de la creación de la retención del IVA a cargo de los responsables de IVA cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados de personas registradas en este régimen. En principio esto hará que haya prevención en contratar con el régimen Simple como lo fue en su momento el hacerlo con el régimen simplificado, agregado ahora la retención en renta antes citada.

Otras disposiciones

- Los contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación, son responsables de IVA o del impuesto al consumo.
- El régimen de procedimiento, sancionatorio y de firmeza de las declaraciones del impuesto unificado, será el previsto en el Estatuto Tributario.
- El contribuyente inscrito en este régimen, y que sea responsable de IVA (por desarrollar actividades en tiendas pequeñas, mini-mercados, micro-mercados y peluquería) no tienen derecho a solicitar impuestos descontables.
- Los contribuyentes del régimen simple de tributación que desarrollen actividades de expendio de comidas y bebidas, podrían declarar y pagar el Impuesto al Consumo mediante el SIMPLE.
- Cuando el contribuyente incumpla (retraso mayor a un mes) los pagos correspondientes al total del periodo del Impuesto Unificado, será excluido y no podrá optar por este en el año gravable siguiente en el cual se presentó el incumplimiento.

REGIMEN DE LAS MEGA INVERSIONES - Artículo 67 ley 1943 del 2018

Bajo el cumplimiento de las cuantías establecidas (art. 67), aplicaría para cualquier

actividad económica (se exceptúa la exploración de recursos naturales), solo en el impuesto de renta que prevé una reducción al 27% de la tarifa ordinaria, salvo haya una tarifa inferior. Su propósito es incentivar la inversión en propiedad, planta y equipo productivo por un período máximo de 5 años, y se concede por un término de 20 años.

Como beneficio adicional permite su depreciación a mínimo 2 años, sin renta presuntiva ni impuesto a los dividendos ni al patrimonio. Si no realizan la inversión en el plazo concedido, debe declarar como recuperación de deducciones.

Se implementa un contrato de estabilidad tributaria para garantizar esos beneficios, mediante solicitud y pago de una prima del 0,75% de la inversión de cada año. Se señalan algunos impedimentos, caso de las conductas señaladas de corrupción, para la firma de este tipo de contratos.

Quiénes son los beneficiarios:

- Personas naturales o jurídicas, residentes o no residentes
- Contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios en cualquier actividad industrial, comercial y/o de servicios.
- No se incluyen inversionistas que ejecuten proyectos de evaluación y exploración de recursos naturales no renovables, tales como la exploración, desarrollo y construcción de minas, y yacimientos de petróleo

Cuándo opera el beneficio:

A partir de 1° de enero de 2019 y para inversiones efectuadas antes del 1 de enero de 2024.

Beneficios tributarios:

Por 20 años operarán los siguientes beneficios:

- Tarifa del impuesto sobre la renta 27%
- Renta hoteleras 9%
- Depreciación de los activos fijos en un periodo mínimo de dos (2) años
- No obligados a cálculo de la renta presuntiva del art. 188 E.T.
- No estarán sometidas al impuesto a los dividendos. Solamente lo estarán a la tarifa del 27% cuando correspondan a utilidades gravadas conforme a los artículos 48 y 49 E.T.
- No estarán sometidos al impuesto al patrimonio del art. 292-2 E.T. o aquellos que se creen con posterioridad



- Se establecen los contratos de estabilidad tributaria

Requisitos para acceder:

- Generen al menos 250 nuevos empleos directos-
- Nuevas Inversiones en propiedades, planta y equipo , que sean productivos dentro del territorio nacional iguales o superiores a 30 millones de UVT en un periodo de cinco (5) años

En caso de incumplimiento:

Si no cumple la inversión dentro de los cinco (5) años, debe calcular y declarar una renta por recuperación de deducciones en la declaración del impuesto sobre la renta del quinto año

REGIMEN DE LAS CHC - Artículo 69 ley 1943 del 2018

La denominación de compañías holding colombianas (art. 69) se establece para señalar aquellas sociedades locales con objetivo de ser accionistas o participaciones en otras entidades sean nacionales o del exterior y para su administración.

Establece varias condiciones en cuanto porcentaje de participación (10% o más), plazo mínimo (12), administración efectiva, y mediante solicitud.

Bajo este esquema se privilegia la obtención y reparto al exterior de los beneficios o dividendos. Así, los dividendos recibidos desde el exterior se consideran rentas exentas de capital, y su reparto a no residentes se considera renta de fuente extranjera que por lo general no tributa (queda la inquietud si igualmente se condiciona a que provenga de rentas generadas por no residentes, según la redacción al art. 25 ET.). En cambio el reparto hacia residentes estará gravada con el impuesto a dividendos.

En el mismo sentido y tratamiento (exenta, renta extranjera o gravable, según destinatario) se establece para la prima en colocación percibida y distribuida por la CHC.

En cuanto a la ganancia ocasional por la venta de la participación poseída en entidades no residentes se considera renta exenta. La cesión de la participación en la misma CHC también será exenta si proviene de actividades en el exterior, no locales. Y si ha sido cedida por un no residente se considera renta de fuente extranjera si proviene de esas actividades en el exterior. La forma de cómo ubicar estas proporciones habrán de ser objeto de reglamentación. La información que soporte estos cálculos y tratamiento se conservarán por la CHC.

No aplican estos esquemas cuando el receptor está ubicado en jurisdicción no cooperante o no régimen preferencial tributario.

De todos modos las CHC se consideran residentes fiscales, estarán sometidas al régimen de las ECE, al igual al IICA si la actividad se ejerce localmente, y junto a sus socios se gravan en el régimen general de renta por las operaciones gravadas realizadas por medio de establecimientos permanentes – EP con deducción de los costos y gastos imputables.

Quiénes son los beneficiarios:

- Sociedades nacionales que tengan como una de sus actividades principales la tenencia de valores, la inversión o holding de acciones o participaciones en sociedades o entidades colombianas y/o del exterior, y/o la administración de dichas inversiones
- Las entidades públicas descentralizadas que tengan participaciones en otras sociedades, se entenderán incluidas en el régimen CHC.
- Las rentas reconocidas bajo el régimen ECE, no tendrán los beneficios del régimen CHC.

Cuándo opera el beneficio:

Se aplicarán a partir del año fiscal en que se radique la comunicación en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN.

Beneficios tributarios:

- Los dividendos o participaciones distribuidos por entidades no residentes en Colombia a una CHC estarán exentos del impuesto sobre la renta y se declararán como rentas exentas de capital.
- Los dividendos que a su vez distribuya una CHC a una persona natural residente o a una persona jurídica residente, contribuyente del impuesto sobre la renta, estarán gravados a la tarifa del impuesto sobre la renta por concepto de dividendos (artículos 242 y 242-1 ET.).
- Los dividendos que distribuya una CHC a una persona natural o jurídica no residente en Colombia se entenderán rentas de fuente extranjera (de acuerdo con el literal e) del artículo 25 ET., con la inquietud ya antedicha de si deben provenir de rentas generadas por no residentes).

La distribución de la prima en colocación de acciones, que no constituye costo fiscal, tendrá el mismo tratamiento que los dividendos ordinarios.

- Las rentas derivadas de la venta o transmisión de la participación que una CHC posea en entidades no residentes en Colombia estarán exentas del impuesto sobre la renta y deberán declararse como ganancias ocasionales exentas, excepto por el valor correspondiente a las utilidades obtenidas por actividades realizadas en Colombia.
- Lo anterior no se aplicará cuando el perceptor de las rentas distribuidas por la CHC o el perceptor de las rentas derivadas de la venta de las acciones en la CHC o distribuidas por ésta, tenga su domicilio o sea residente en una jurisdicción no cooperante de baja o nula imposición y/o de un régimen tributario preferencial.



• Las CHC se encuentran sometidas al impuesto de industria y comercio en la medida en que realicen el hecho generador dentro de la jurisdicción de un municipio colombiano. Los dividendos recibidos por las inversiones en entidades extranjeras y cubiertos por el régimen CHC, no estarán sujetos al impuesto de industria y comercio.

Requisitos para acceder:

- Participación directa o indirecta en al menos el 10% del capital de dos o más sociedades o entidades colombianas y/o extranjeras por un período mínimo de 12 meses.
- Contar con los recursos humanos, al menos tres (3) empleados
- Contar con una dirección propia en Colombia y pueda demostrar que la toma de decisiones estratégicas respecto de las inversiones y los activos de la CHC se realiza en Colombia, para lo cual la simple formalidad de la Asamblea Anual de Accionistas, no será suficiente
- Las entidades que deseen acogerse al régimen CHC deberán comunicarlo a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN
- Las CHC deberán mantener la documentación que acredite el importe de las rentas exentas y los impuestos pagados en el extranjero correspondientes a estas, así como facilitar a sus socios o accionistas la información necesaria para que éstos puedan cumplir lo previsto en los artículos anteriores. Adicionalmente, deberán mantener los estudios, documentos y comunicaciones, que justifiquen que la toma de decisiones estratégicas respecto de las inversiones se verifica en Colombia

En caso de incumplimiento de los requisitos:

Podrán ser rechazados por la DIAN, lo cual ocurrirá en la respectiva vigencia fiscal en la que se produzca el incumplimiento

OBRAS POR IMPUESTOS - Artículos 70 y 71 ley 1943 del 2018

Se modifica el esquema traído por la ley 1819/16 que tendría vigencia temporal hasta junio de 2019. La nueva figura es bajo un esquema de convenios para realización de las obras a cambio de títulos negociables para el pago de impuestos – TRT con compromisos de inversión no mayores al 30% del patrimonio contable en proyectos de trascendencia económica y social en las actividades listadas en ley.

Incluye como beneficiarios no solo los territorios denominados Zomac sino aquellos municipios que se consideren estratégicos para su reactivación.

Se establece un extenso procedimiento para su implementación, viabilidad y suscripción del convenio, y se reglamentarán los requisitos en los siguientes 6 meses a partir de la vigencia de la Ley. La norma asume los proyectos son parte de la actividad productiva del contribuyente y no requiere ampliar su objeto social. Los convenios no se someterán a retención ni autorretención y no podrán tomar el descuento del IVA por inversión de activos.

Quiénes son los beneficiarios:

Las personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que en el año o período gravable inmediatamente anterior hayan obtenido ingresos brutos iguales o superiores a treinta y tres mil seiscientos diez (33.610) UVT

Las empresas dedicadas a la exploración y explotación de minerales e hidrocarburos, y las calificadas como grandes contribuyentes dedicadas a la actividad portuaria, no podrán desarrollar proyectos de obras por impuestos que se encuentren vinculados al desarrollo de su objeto social.

Requisitos:

Los compromisos de inversión adquiridos en estos convenios no podrán superar el treinta por ciento (30%) del patrimonio contable del contribuyente.

Si no han tenido ingresos en el año inmediatamente anterior por encontrarse en período improductivo, la Agencia de Renovación del Territorio -ART podrá autorizar los proyectos si verifica que el contribuyente puede otorgar garantías suficientes para la ejecución del proyecto.

El objeto de los convenios será la inversión directa en la ejecución de proyectos de trascendencia económica y social en los diferentes municipios definidos como las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC o en jurisdicciones que de acuerdo con el concepto de la Agencia de Renovación del Territorio, resulten estratégicos para la reactivación económica y/o social de las ZOMAC o algunas de ellas, relacionados con agua potable y saneamiento básico, energía, salud pública, educación pública, bienes públicos rurales, adaptación al cambio climático y gestión del riesgo, pagos por servicios ambientales, tecnologías de la información y comunicaciones, infraestructura de transporte, infraestructura productiva, infraestructura cultural, infraestructura deportiva y las demás que defina el manual operativo de Obras por Impuestos.

Se tendrán en cuenta los siguientes aspectos y procedimientos:

1. Manifestación de interés por parte del contribuyente.
2. Estructuración de iniciativas por parte del Contribuyente.
3. Viabilización de iniciativas
4. Aprobación para la suscripción del convenio
5. Suscripción del convenio
6. Reglas del Convenio:
 - a. **Interventoría** por la Entidad Nacional Competente - ENC
 - b. **Supervisión** por la ENC
 - c. **Garantía** que verificará la ENC
 - d. **Naturaleza de los recursos para la ejecución del proyecto** - con recursos propios de los contribuyentes
 - e. **Subcontratos** - En caso de subcontratar con terceros para la realización del proyecto, a dichos contratos les será aplicable el régimen de contratación correspondiente a la naturaleza jurídica del contribuyente y no vincularán a las entidades públicas que suscriban el convenio principal.
 - f. **Condiciones del Convenio y de los subcontratos**- A precios de mercado
 - g. **Ejecución directa por parte del contribuyente**- Los bienes y servicios que incorpore serán valorados a precios de mercado



h. Tratamiento tributario y contable de los convenios celebrados - los convenios se entenderán efectuados en desarrollo de la actividad productora de renta del contribuyente, quien para estos efectos no necesitará ampliar su objeto social.

Los convenios no estarán sometidos a retención y/o autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta.

Las obras por impuestos no tendrán derecho a los beneficios establecidos en los artículos 258-1 ET. (Descuento en renta del IVA en la importación, formación, construcción o adquisición de activos fijos reales productivos)

i. Modificaciones y adiciones - Deberá ser aprobado por la ENC previo visto bueno de la ART y el Departamento Nacional de Planeación -DNP.

j. Cesiones - podrán ser cedidos previa la aprobación de la ENC

k. Incumplimiento - Se pactarán multas y sanciones según el procedimiento establecido en el artículo 86 de la Ley 1474 de 2011

l. Régimen jurídico aplicable y solución de controversias contractuales - Normas del derecho privado y la Ley 1563 de 2012

m. Publicidad - En un sitio notoriamente visible para el público ubicado en las inmediaciones del proyecto respectivo

n. Títulos para la Renovación del Territorio -TRT -. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público emitirá los TR y tendrán la calidad de negociables

GMF – Artículo 87 ley 1943 del 2018

Se modifican algunas exenciones del impuesto relativas a los desembolsos de créditos para incluir agentes no residentes, eliminar los créditos destinados al pago de proveedores, y en las operaciones de factoring la inclusión de las personas naturales aumentando el número de cuentas utilizables para la exención. Se adiciona la afectación de cuentas del banco central por retiros en efectivo.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS JURÍDICAS

Con la Ley 1943 de 2018 especialmente en los antecedentes del proyecto de ley, el actual gobierno desea hacer más competitiva la inversión en Colombia con elementos como las mega-inversiones y las Compañías Holding Colombia, por ello modificó algunos artículos del Estatuto Tributario respecto al impuesto sobre la renta para personas jurídicas, entre otros haciendo más competitiva la tasa del impuesto sobre la renta con respecto a la región graduando las tarifas del impuesto sobre la renta en los siguientes años, disminuyendo la renta presuntiva, incluyendo algunas deducciones por pagos de impuestos e incentivando por medio de rentas exentas algunos sectores como los denominados de economía naranja y el sector agropecuario. El Sector Financiero colombiano es probablemente el que tendrá un impacto económico al incrementarse la tasa del impuesto sobre la renta en unos puntos respecto a las demás actividades económicas.

A continuación se comparten unos breves comentarios sobre los principales aspectos en materia del impuesto sobre la renta para personas jurídicas:

Tarifas

El art. 80 de la Ley 1943 de 2018 modificó el inciso primero y el parágrafo 5 del art. 240 del Estatuto Tributario

Tarifa General

Para las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras con o sin residencia en el país :

33% para el año gravable 2019
32% para el año gravable 2020
31% para el año gravable 2021
30% a partir del año gravable 2022.

Las Entidades Financieras que sean personas jurídicas que, en el año gravable correspondiente, tengan una renta gravable igual o superior a 120.000 UVT:

37% para el año gravable 2019
35% para el año gravable 2020
34% para el año gravable 2021

A la tarifa del 9%:

- Servicios prestados en nuevos hoteles o que se remodelen y/o amplíen, que se construyan en municipios de hasta 200.000 habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2016, dentro de los diez (10) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de la ley (28 dic./18), por un término de 20 años

- A partir del 1 de enero de 2019, servicios prestados en nuevos hoteles que se construyan o en hoteles que se remodelen y/o amplíen en municipios de igual o superior a 200.000 habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2018, dentro de los cuatro (4) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de la ley (28 dic./18), por un término de diez (10) años.

- A partir del 1 de enero de 2019, los nuevos proyectos de parques temáticos, nuevos proyectos de parques de ecoturismo y agroturismo y nuevos muelles náuticos que se construyan en municipios de hasta 200.000 habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2018, dentro de los diez (10) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de la ley (28 dic./18) por un término de veinte (20) años; y en municipios de igual o superior a 200.000 habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre, dentro de los cuatro (4) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de la ley (28 dic./18), por un término de diez (10) años



Renta Presuntiva

El art. 78 de la Ley 1943 de 2018 modificó los porcentajes de la renta presuntiva disminuyéndola gradualmente hasta dejarla en 0% a partir del año 2021

Para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al siguiente porcentaje del patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior:

Hasta el año 2016	3 %
Años 2017 y 2018	3,5 %
Años 2019 y 2020	1,5 %
A partir del año 2021	0 %

Los contribuyentes inscritos bajo el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación SIMPLE no estarán sujetos a renta presuntiva.

Rentas Exentas

El art. 79 de la Ley 1943 de 2018 modificó el art. 235-2 de Rentas Exentas a partir del año gravable 2019, manteniendo entre otras las reconocidas en los convenios internacionales ratificados por Colombia, por ejemplo la Decisión 578 de la CAN, las de venta de energía eléctrica generada con base en energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares; así como las rentas asociadas a la vivienda de interés social y la vivienda de interés prioritario.

La Ley adicionó este incentivo tributario para la promoción y desarrollo de las empresas de economía naranja y del sector agropecuario cuyos ingresos brutos anuales sean inferiores a ochenta mil (80.000) UVT y se encuentren inscritos en el Registro Único Tributario como contribuyentes del régimen general del impuesto sobre la renta; los 80.000 UVT no aplica para aquellas sociedades cuyo objeto social principal sean actividades enmarcadas dentro de la Clasificación de Actividades Económicas CIIU 5911 (Actividades de producción de películas cinematográficas, videos, programas, anuncios y comerciales de televisión), y este tipo de sociedades estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2° y 3° de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1° de la Ley 89 de 1988.

Los requisitos para estas últimas actividades operarán como sigue:

1) Empresas de economía naranja

- Sociedades cuyo objeto social sea exclusivamente en industrias de valor agregado tecnológico y actividades creativas y domicilio principal en Colombia
- La exención opera por 7 años y deben constituirse e iniciar actividades antes del 31 de diciembre de 2021.
- Generar una mínima contratación de empleados que defina el Gobierno nacional, que no puede ser inferior de tres (3) sin contar los administradores.
- Presentar un proyecto de inversión ante el Comité de Economía Naranja de MinCultura y que no puede ser inferior a 4.400 UVT en un plazo máximo de 3 años gravables

2) Incentivo para el Desarrollo del campo:

- Las sociedades deben tener por objeto social exclusivo alguna de las actividades que incrementan la productividad del sector agropecuario y deben tener su domicilio principal y sede de administración y operación en el municipio o municipios en los que realicen las inversiones que incrementen la productividad del sector agropecuario; inclusive aún vinculándose a entidades de economía solidaria cuyas actividades u objetivos tengan relación con el sector agropecuario, a las asociaciones de campesinos, o grupos individuales de estos.
- La exención opera por 10 años y deben constituirse e iniciar actividades antes del 31 de diciembre de 2021.
- Generar una mínima contratación de empleados que defina el Gobierno nacional, que no puede ser inferior de diez (10) sin contar los administradores.
- Presentar un proyecto de inversión ante MinAgricultura y que no puede ser inferior a 25.000 UVT en un plazo máximo de 6 años gravables, perdiendo el beneficio a partir del 6to año si no cumple con la inversión.

Deducciones

Los art. 76 y 77 de la Ley 1943 de 2018 modificaron el art. 115 del Estatuto Tributario respecto a la deducción de los impuestos, tasas y contribuciones y adicionó el art. 107-2 del Estatuto Tributario que permite la deducción por contribuciones a educación de los empleados.

Hasta el año gravable 2018 permitía el art. 115 del ET la deducción del 100% del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y del predial. A partir del año gravable 2019 permite la deducción de las cuotas de afiliación pagadas a los gremios (ya contenida en el parágrafo del artículo 116 que esta ley deroga), el 100% de los impuestos, tasas y contribuciones pagados durante el año y tengan relación de causalidad con su actividad económica y se mantiene la deducción del 50% del gravamen a los movimientos financieros; se exceptúan de dicha deducción el impuesto sobre la renta, el impuesto al patrimonio y el de normalización.

En el caso del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros; podrá tomarlo como costo / gasto deducible al 100% o como descuento tributario al 50% y a partir del año 2022 se incrementará al 100% dicho descuento.

El art. 107-2 fue adicionado al Estatuto Tributario y permite la deducción por contribuciones a educación de los empleados en tres modalidades y no se considerarán pagos indirectos a los empleados:

- Los destinados a programas o becas del empleado o miembros del núcleo familiar
- Inversión a centros de atención, estimulación o desarrollo integral para la educación inicial de niños y niñas menores de 7 años, para los hijos de sus empleados
- Aportes a instituciones de educación básica primaria y secundaria – y media, técnica, tecnológica y de educación superior que benefician a las comunidades y zonas de influencia donde se realiza la actividad productiva o comercial de la persona jurídica.



Descuentos tributarios

A partir del año gravable 2019 los únicos descuentos tributarios aplicables serán los siguientes:

a) **Art. 115 ET - Descuento del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y tableros**

El art. 115 del Estatuto Tributario permite a partir del año gravable 2019 respecto del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros tomarlo como costo o gasto deducible al 100% o como descuento tributario al 50% y a partir del año 2022 se incrementará al 100% dicho descuento.

b) **Art. 254 ET - Descuentos pagados en el exterior**

Art. 81 de la Ley 1943 de 2018 modificó el art. 254 del Estatuto Tributario en materia de descuentos tributarios respecto de los impuestos pagados en el exterior, aclarando que para efectos de esta limitación general, las rentas del exterior deben depurarse imputando ingresos, costos y gastos.

Hasta el año gravable 2017 el artículo señalaba la proporción teniendo en cuenta el Impuesto sobre la renta y el Impuesto sobre la renta para la Equidad CREE, este último que estuvo vigente hasta el año gravable 2016; en el nuevo texto no hace mención del CREE.

Respecto al descuento tributario en materia de dividendos o participaciones provenientes de sociedades extranjeras, sea que la participación sea directa o indirecta, aclara la norma que, debe corresponder a inversiones que constituyan activos fijos para el contribuyente en Colombia, con lo que el descuento tributario indirecto no sería aplicable a las inversiones de portafolio o destinadas a especular en mercados de valores.

La norma exige el certificado fiscal del pago del impuesto pero adicionalmente incluye que se deberá contar con un certificado del revisor fiscal de la sociedad que distribuye los dividendos, en que se pueda constatar el valor de la utilidad comercial, el valor de la utilidad fiscal, la tarifa y el impuesto efectivamente pagado por dicha sociedad, cuestión que no sería viable para jurisdicciones donde la figura del revisor fiscal no existe.

A partir del año gravable 2019 el impuesto sobre la renta pagado en el exterior podrá ser tratado como descuento en el año gravable en el cual se haya realizado el pago, o en cualquiera de los períodos gravables siguientes sin perjuicio de lo previsto en el artículo 259 del ET, ampliando la oportunidad de los descuentos puesto que hasta el año gravable 2018 la oportunidad era hasta los cuatro (4) períodos gravables siguientes.

Respecto al régimen de las Empresas controladas del Exterior (ECE) frente a sus rentas pasivas, el descuento tributario que opera es el valor correspondiente al impuesto imputable a las rentas pasivas de la ECE y que debe estar certificada por la ECE.

c) **Art. 255 ET - Descuento para inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente**

d) Art. 256 ET - Descuento para inversiones realizadas en investigación, desarrollo tecnológico o innovación

e) Art. 257 ET - Descuento por donaciones a entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al régimen especial.

Descuentos para el financiamiento de la Educación Superior - El art. 82 de la Ley 1943 de 2108 adicionó el parágrafo 2° del art. 257 del ET, permitiendo a los usuarios de las entidades financieras efectuar donaciones a las Instituciones de Educación Superior por medio de cajeros automáticos, páginas web y plataformas digitales, emitiendo los certificados de donación.

f) Art. 258-1 ET - Impuesto sobre las ventas en la importación, formación, construcción o adquisición de activos fijos reales productivos.

El art. 83 de la Ley 1943 de 2108 adicionó el artículo 258-1 del Estatuto Tributario, los responsables del impuesto sobre las ventas -IVA podrán descontar del impuesto sobre la renta a cargo, correspondiente al año en el que se efectúe su pago, o en cualquiera de los periodos gravables siguientes, el IVA pagado por la adquisición, construcción o formación e importación de activos fijos reales productivos, incluyendo el asociado a los servicios necesarios para ponerlos en condiciones de utilización. En el caso de los activos fijos reales productivos formados o construidos, el impuesto sobre las ventas podrá descontarse en el año gravable en que dicho activo se active y comience a depreciarse o amortizarse. También podrá el arrendatario tomarlo cuando sea a través de contratos de arrendamiento financiero

g) Los descuentos del artículo 104 de la Ley 788 de 2002 y los previstos en la Ley 1943 de 2018 para las ZOMAC

Retención en la fuente – Pagos al exterior

La Ley 1943 de 2018 derogó los artículos 410 y 411 del ET correspondientes a la retención en la fuente para pagos al exterior de rentas de explotación de películas cinematográficas y explotación de programas de computador, incluyendo dichos conceptos en el artículo 408 mediante el art. 86 de la Ley de Financiamiento.

La retención en la fuente para renta del capital o trabajo. A partir de la entrada en vigencia de la ley será del 20% para el pago o abono en cuenta por concepto de comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial o del know-how, prestación de servicios, beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica, explotación de películas cinematográficas y explotación de software. También lo será el servicio técnico o asistencia técnica sea que se presten en el país o desde el exterior. Hace solo dos años atrás con la ley 1819/16 esta retención había sido unificada en el 15% lo que deja un rastro de improvisación en estos aspectos.

Retención en la fuente para los intereses: Cuando fueren respecto a créditos inferiores a un año la retención en la fuente será del 20% y los originados en créditos obtenidos en el exterior por término igual o superior a un (1) año los intereses o costos financieros del canon los rendimientos financieros por créditos será del 15%.



Retención en la fuente por concepto de administración o dirección

Los pagos o abono en cuenta por concepto de administración o dirección de que trata el artículo 124 del estatuto tributario, realizados a personas no residentes o no domiciliadas en el país, estarán sujetos a una retención en la fuente del treinta y tres por ciento (33%). Igualmente en la reforma de la ley 1819/16 se había fijado al 15% para nuevamente trastabillar y volver modificar la tarifa inicial, en este caso duplicándola.

Otros comentarios

Inversiones de capital del exterior de portafolio

El art. 72 de la Ley 1943 de 2018 modificó el artículo 18-1 ET respecto a utilidades por inversiones de capital del exterior de portafolio, especialmente aclarando que estas no son aplicables a las inversiones provenientes del exterior, que tengan como beneficiario final un residente fiscal en Colombia que tenga control sobre dichas inversiones, entendiéndose que un residente fiscal en Colombia controla las entidades de inversión del exterior cuando se cumple alguno de los criterios de vinculación señalados en el artículo 260-1 del Estatuto Tributario.

Entidades no contribuyentes

El art. 22 del ET fue modificado el término juntas de acción comunal por organismos de acción comunal

COMENTARIOS NORMAS PARA AUMENTAR EL RECAUDO, PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO - Artículos 89 a 105 ley 1943 del 2018

Retención en la fuente

Las declaraciones ineficaces de todos modos se establecen como documentos que sirven de título ejecutivo.

Se recuerda que cuando una declaración de retención en la fuente se presenta sin pago y no se realiza el pago dentro de los dos siguientes meses es considerada ineficaz, sin embargo desde el punto de vista legal ahora se considera es un documento que reconoce una obligación clara, expresa y exigible, y presta merito ejecutivo para la DIAN.

Notificaciones electrónicas

Se toma como medio preferente de notificación a la dirección de correo electrónico cuando ha sido suministrada en el RUT, para todos los actos administrativos, incluidos los expedidos por la UGPP, los procesos de cobro y las providencias que deciden recursos. En este último caso cuando se procede por aviso de citación el plazo para presentarse es contado desde el día siguiente; éste cambio que se podría pensar es insignificante, en la realidad es muy importante por los plazos que se otorgan para comparecer, ya que la norma anterior estipulaba 10 días a partir de la fecha de introducción al correo, ahora estos se cuentan a partir del día siguiente de la fecha de introducción al correo.

Este sistema aplica a partir de julio 1o/19 y se entiende el contribuyente lo acepta desde que incluya el correo en el RUT (lo que es prácticamente obligatorio), para lo cual se indica se deba también habilitar en el RUT una casilla para el correo electrónico de los apoderados a donde se enviará una copia.

Por lo tanto es imprescindible registrar una dirección de la persona que efectivamente le da curso a la notificación. La DIAN implementará los mecanismos correspondientes. Se recuerda la importancia de mantener actualizada esta dirección.

Si bien el acto administrativo se entiende notificado con su envío, para responder o impugnar el término se cuenta con 5 días adicionales. Y si no se puede acceder al contenido notificado, mantiene el rango de 3 días para avisar a la DIAN con el fin de que notifique nuevamente por una sola vez. Se entenderá notificado en la fecha inicial.

Si no es posible, se utilizarán los métodos tradicionales conservando la fecha del primer envío.

Es importante tener presente que la notificación electrónica se entenderá surtida en la fecha de envío del acto administrativo.

Declaración de renta - Anexo y correcciones

Para efectos de control se indica el formulario de renta para los declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios deberá ser firmado por contador o revisor fiscal si se tiene obligación de llevar contabilidad. E insta a incluir un detalle del renglón de otras deducciones en el formulario por determinar por parte de la DIAN..

Y frente a las correcciones provocadas (art. 590 ET.) cuando se aceptan las glosas oficiales permite para el pago de intereses el uso del interés bancario corriente más 2 puntos en vez del interés moratorio. Aplica también para los acuerdos de pago con motivo de la aceptación.

Sanciones

Se disminuye la sanción inicial al proveedor autorizado y tecnológico para la factura electrónica, que pasa de 5 a un (1) año, y ya no como inhabilidad sino como imposibilidad de contratar con nuevos clientes (mantiene los contratos vigentes). Y en caso de reincidencia ya no es inmediata la cancelación de la autorización sino cuando se presente reincidencia por tercera vez. También reduce el plazo para poder reiniciar sus labores de 5 a un (1) año de la cancelación.

Si no acata la sanción de forma inmediata, se impone la sanción del cierre de establecimiento por 30 días y/o sanción pecuniaria (1%)

Devoluciones automáticas de saldos a favor

Se pretende nuevamente instaurar la posibilidad de realizar devoluciones automáticas de saldos a favor, en este caso generados en las declaraciones de renta y las declaraciones de IVA. Aunque se debe reglamentar por parte del Gobierno Nacional, aplica cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a. No representen un riesgo alto de conformidad con el sistema de análisis de riesgo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN;



b. Más del ochenta y cinco por ciento (85%) de los proveedores que generen erogaciones fiscales (costos o gastos) y/o impuestos sobre las ventas descontables provengan de proveedores que emitan sus facturas mediante el mecanismo de factura electrónica.

Llama la atención cómo las autoridades fiscales podrán determinar el 85 % mencionado.

Mutuo acuerdo, conciliación contenciosa, terminación anticipada, y favorabilidad

Mutuo acuerdo:

Establece un trámite bajo solicitud para solicitar la asistencia y acceder al procedimiento de mutuo acuerdo – MAP que se han fijado en los convenios de doble imposición – CDI, con las siguientes características:

- a) Para acceder al procedimiento, es necesario que el contribuyente desista de los recursos en sede administrativa, y éste deberá ser aceptado por la DIAN
- b) La DIAN establecerá mediante resolución los detalles del procedimiento.
- c) Los acuerdos que suscriba la autoridad competente en desarrollo del MAP establecido en los CDI:
 - Tendrá la misma naturaleza jurídica de un fallo judicial definitivo (al igual que ha pasado con la Superintendencia de Sociedades, se quiere dar potestad judicial a los entes administrativos)
 - Prestarán mérito ejecutivo
 - No susceptibles de recurso alguno
 - Podrán ser implementados en cualquier momento independientemente del período de firmeza de la declaración.

Y al igual que en todas las últimas reformas, se incluye la conciliación y terminación anticipada de procesos administrativos y judiciales donde se esté discutiendo actos administrativos en materia tributaria, cambiaria y aduanera. Las condiciones y procedimiento conserva similar contenido al acostumbrado. Los porcentajes a transar son similares en ambos procedimientos.

Conciliación contencioso administrativa en materia tributaria:

Cuando el proceso se encuentre en etapa de demanda, se podrán conciliar:

- El 80% de las sanciones e intereses, cuando el proceso se encuentre en única o primera instancia ante un Juzgado Administrativo o Tribunal Administrativo.
- El 70% de las sanciones e intereses, si el proceso está en segunda instancia ante el Tribunal Administrativo o Consejo de Estado.
- El 50% de la sanción, en aquellos procesos donde sólo se discute la imposición de una sanción, en las que no hubiere impuestos o tributos a discutir, sin importar si el proceso está en primera o segunda instancia.
- El 50% de la sanción por devolución improcedente, sin importar si el proceso está en primera o segunda instancia.
- Para la solicitud de conciliación hay plazo hasta el 30 de septiembre de 2019 y el acta que dé lugar a la conciliación deberá suscribirse antes del 31 de octubre de 2018.

Terminación por mutuo acuerdo:

La ley de financiamiento faculta a la DIAN para transar y terminar por mutuo acuerdo los procesos administrativos, cuando el proceso se encuentre en etapa de discusión ante la DIAN, en las siguientes condiciones:

- El 80% de las sanciones e intereses, determinados en el Requerimiento Especial, Liquidación Oficial o Resolución que resuelve el recurso de reconsideración.
- El 50% de la sanción, en aquellos procesos donde sólo se discute la imposición de una sanción, en las que no hubiere impuestos o tributos a discutir.
- El 70% de la sanción e intereses, en aquellos procesos donde se discute la sanción por no declarar.
- El 50% de la sanción por devolución improcedente, en los procesos donde se discute la imposición de la misma.
- El plazo es hasta el 31 de octubre de 2019 y se deberá resolver antes del 17 de diciembre del año en curso.
- El acta que aprueba la terminación por mutuo acuerdo pone fin a la actuación administrativa tributaria

Favorabilidad en los procesos de cobro:

Y en los procesos de cobro se insta a la aplicación del principio de favorabilidad bajo solicitud del afectado por una obligación fiscal a cargo que preste merito ejecutivo, con el fin de aplicar las reducciones establecidas en la Ley 1819/16 pagando el impuesto a que haya lugar y la sanción reducida previa su actualización (art. 867-1 ET.). Se tiene plazo para la solicitud hasta el 28 de junio de 2019.

Se insta a los entes locales a conceder reducciones hasta del 70% sobre la mora sobre el no pago de conceptos no tributarios, si paga el total del principal (art.107).

Las terminaciones anticipadas y la favorabilidad en el cobro solo operan sobre los pagos realizados a partir de la publicación de la ley. Y el interés aplicable será el bancario corriente más 2 puntos.

Beneficio de auditoria

Con la Ley 1439 del año 2010 se estableció beneficio de auditoria únicamente por los periodos gravables del 2011 al 2012 y beneficiaba a aquellos contribuyentes que incrementarían el impuesto neto de renta del año anterior en 5, 7, 12 veces la inflación y la declaración quedaba en firme a los 18, 12, 6 meses respectivamente, previo el cumplimiento de unos requisitos formales.

Se revive esta figura ahora para los años 2019 y 2020, para reducir la firmeza de las declaraciones a 6 meses si se incrementa el impuesto neto en un 30% o mas, haya pagado oportunamente y no se ha notificado acto administrativo (emplazamiento para corregir o requerimiento especial o emplazamiento especial o liquidación provisional) con miras a su modificación. Si el incremento del impuesto es del 20% o más, la firmeza sería de un (1) año. El término de la solicitud en devolución o compensación será el mismo.

Se presenta el mismo inconveniente e interpretación oficial que se dio en versiones anteriores respecto a las declaraciones que presentan pérdida fiscal ya que deja abierta la facultad del fisco para determinar su procedencia lo que se ha interpretado por la DIAN como que se mantiene el termino de firmeza general establecido para dichos casos para



fiscalizar toda la declaración por lo que hace nugatorio el beneficio de auditoría. Tampoco aplica si se demuestra que hay retenciones inexistentes o si el impuesto a cargo es inferior a 71 UVT o para las declaraciones de IVA y retenciones del mismo periodo que seguirán las reglas generales.

En esta oportunidad aclara que proceden las correcciones presentadas antes de la firmeza si se conservan las condiciones del beneficio.

Doctrina oficial

Con la derogatoria del artículo 264 de la Ley 223 de 1995 se elimina que los contribuyentes que actuaban basados en conceptos emitidos por la DIAN podrían argumentar sus actuaciones en la vía gubernativa.

Mantiene la posición que se considere como interpretación oficial, lo que es obvio, y que será obligatorio para sus funcionarios, como lo establecía la ley 223/95 que deroga pero a diferencia de esta los contribuyentes solo podrán sustentar su posición con base en la ley y no en la doctrina oficial, lo cual consideramos todo un contrasentido en el aspecto que la doctrina debe basarse igualmente en la ley, por lo que la regulación actual daría a entender que la DIAN bien podría separarse del texto legal para apoyar su posición y realizar sus fiscalizaciones, aún sea contrario a una interpretación correcta de la ley, pero igual servirá de soporte para los funcionarios. Y a su vez, tal doctrina no servirá de soporte para el contribuyente cuando a este le favorezca ya que incluso, y ahí el cambio, podrá ser rechazado por la misma DIAN, lo que genera el contrasentido aludido (art. 113).

COMENTARIOS OTRAS DISPOSICIONES FINALES - artículo 106 al artículo 121

Comisión de estudio del sistema tributario territorial

Crea una Comisión de Expertos para estudiar el régimen aplicable a los impuestos, tasas y contribuciones de carácter departamental, distrital y municipal. Lo que busca o el objetivo es plantear soluciones para la eficiencia de los impuestos territoriales.

Esta comisión deberá estar conformada a más tardar el 30 de abril del año 2019 y tiene un año de plazo para entregar alternativas.

Facultades a los entes territoriales

Se faculta a los entes territoriales para crear beneficios hasta el 31 de octubre del año 2019, los beneficios son hasta del 70 % en el pago de los intereses moratorios que se hayan generado en el no pago de las multas, sanciones y otros conceptos de naturaleza no tributaria.

Prevención y evaluación de beneficios

Para evaluar y garantizar el cumplimiento las finalidades de las zonas francas y sus beneficios tributarios, la Superintendencia de Industria y Comercio, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN y la Contraloría General de la República conformarán un equipo conjunto de auditoría para evaluar todos los beneficios tributarios, exenciones, tributarias, deducciones, otras deducciones de renta y cada una de las personas jurídicas del régimen de zonas francas, todo con el objetivo de determinar su continuación, modificación y/o eliminación,

informe a ser presentado a más tardar en el mes de julio de 2019.

También insta a que en el primer trimestre del año 2020 el Gobierno Nacional presente un proyecto de ley que grave las utilidades contables, eliminando las rentas exentas y beneficios tributarios especiales, para reemplazar el impuesto de renta.

Contribuyentes pertenecientes al sector agropecuario

Conocido el alto índice del uso de efectivo en este sector lo que facilitaría la evasión y el abuso tributario, frente a los pagos en efectivo que efectúen los contribuyentes o responsables pertenecientes al sector agropecuario, de las actividades agrícola, ganadera, pesquera, acuícola, avícola y forestal, incluidos los comercializadores del régimen SIMPLE y las cooperativas y asociaciones de productores del sector agrícola que comercialicen productos adquiridos directamente al productor, podrán tener reconocimiento fiscal dichos pagos como costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables, independientemente del número de pagos que se realicen durante el año, bajo lo siguientes porcentajes:

- En el año 2019, el noventa por ciento (90%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.
- En el año 2020, el ochenta y cinco por ciento (85%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.
- En el año 2021, el setenta y cinco por ciento (75%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.
- A partir el año 2022, el setenta (70%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.



Nuestras oficinas

Bogotá

Calle 102 A No. 47A – 09
T +57 (1) 705 9000
F +57 (1) 622 6614

Medellín

Carrera 43A No. 5A- 113 Oficina 205
Edificio One Plaza Business Center
T +57 (4) 444 6790

Cali

Calle 19 Norte No. 2N – 29
Of. 4001A Edificio Torre de Cali
T +57 (2) 896 4939

Barranquilla

Calle 94 No. 51 B 43
Business Center Buró 51
T 57 (5) 316 1641



Grant Thornton

An instinct for growth™

Villavicencio

Calle 33 A No. 38 – 86
T +57 (8) 684 5033

© 2019 Global Tax y Legal S.A.S | Todos los derechos reservados

Global Tax y Legal S.A.S., es una firma miembro de Grant Thornton International Ltd (Grant Thornton International). Grant Thornton International y las firmas miembro no son una sociedad internacional. Los servicios son prestados por las firmas de manera independiente.