

## Aprobada Reforma Tributaria 2014

Finalmente el 23 de diciembre de 2014 se sancionó la Ley 1739 de Reforma Tributaria, "**POR MEDIO DE LA CUAL SE MODIFICA EL ESTATUTO TRIBUTARIO, LA LEY 1607 DE 2012, SE CREAN MECANISMOS DE LUCHA CONTRA LA EVASIÓN, Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES**". Lo anterior, a pesar de la oposición de los empresarios, analistas e incluso de algunos órganos de control (la Contraloría General de la Nación manifestó que con la Ley "se podrían ampliar las necesidades de financiamiento").

En nuestro comentario anterior, se realizaron comentarios preliminares sobre un texto que inicialmente tenía 25 artículos. Teniendo en cuenta que la Ley aprobada presenta 77 artículos, a continuación se encuentran las novedades y modificaciones más relevantes de la misma.

### 1. Impuesto al patrimonio

Bajo la denominación de *Impuesto a la Riqueza* se cumple con lo se venía anunciando al establecer un gravamen sobre el patrimonio de los contribuyentes, que no tendrá deducibilidad en el Impuesto sobre la Renta ni en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad – CREE, ni podrá ser compensado con ningún otro tributo.

#### 1.1 ¿Quiénes estarían obligados a Pagarlo?

Personas Jurídicas y Personas Naturales que sean contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, incluyendo los no residentes por su patrimonio poseído en el país, bien lo posean directa o indirectamente a través de Establecimientos Permanentes, en cuanto su patrimonio líquido al primero de enero del 2015, entendido este como el resultado obtenido de restar del valor de los activos el valor de los pasivos, supere los COP 1.000 millones (Alrededor de 350.000 €).

A diferencia de los contribuyentes nacionales, las personas naturales no residentes y sociedades extranjeras, no tienen que tener la condición de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, para ser considerados contribuyentes del Impuesto a la Riqueza. Por lo anterior para los aquí señalados, bastará tener patrimonio líquido que se considere poseído en Colombia en cuantía superior a COP 1.000 millones para ser considerados sujetos pasivos de este tributo.

En este sentido, en general, aquéllos que no tienen la condición de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, no están afectados por este tributo. Específicamente, en el proyecto se señalan expresamente (i) consorcios y uniones temporales, (ii) fondos de inversión, (iii) los no contribuyentes de los artículos 22, 23, 23-1 y 23-2 del Estatuto Tributario ("**ET**"), tales como los departamentos, sindicatos, entre otros, y (iv) las entidades sin ánimo de lucro del numeral 1 del artículo 19 del ET, v.gr., las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro. Igualmente debe señalarse que las sociedades en liquidación, concordato o acuerdo de reestructuración, reorganización o las personas naturales en régimen de insolvencia tampoco están sujetas al tributo.

## **1.2 ¿Cómo funcionaría el Impuesto?**

Para determinar si se es sujeto o no del impuesto debe siempre tenerse en cuenta el patrimonio líquido al 1º de enero de 2015. Sin embargo el Impuesto se causará el 1 de enero de los años 2015, 2016 y 2017 para las personas jurídicas y 2015, 2016, 2017 y 2018 para las personas naturales.

Como en otras versiones del Impuesto al Patrimonio, el Impuesto a la Riqueza no es deducible o descontable en el impuesto sobre la renta y complementarios, ni en el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, ni podrá ser compensado con éstos ni con otros impuestos.

## **1.3 ¿Cuál sería la base para liquidarlo?**

Es el patrimonio líquido poseído el 1º de enero de 2015, 2016 y 2017 (adicionalmente, 2018, para las personas naturales y sucesiones ilíquidas), teniendo las siguientes particularidades:

### *1.3.1 Régimen general*

Se puede descontar el valor patrimonial neto de las acciones o participaciones poseídas en las sociedades colombianas, directamente o a través de fiducias o fondos de inversión colectiva, fondos de pensiones voluntarias, seguros de pensiones voluntarias o seguros de vida individual, según ciertas reglas.

Es importante tener en cuenta que se considera en la Ley la hipótesis en donde, en caso de que la base del impuesto determinada para 2016, 2015, 2017 y 2018 sea superior a la determinada en 2015, "la base gravable para cualquiera de dichos años será la menor entre la base gravable determinada en el año 2015 incrementada en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación (...) para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara". Por el contrario, si la base gravable es inferior, se tomará la mayor entre la determinada tomando la del 2015 disminuida en un 25% de la inflación del año anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara.

### *1.3.2 Entidades Financieras Extranjeras*

Pueden excluir el valor de los créditos que hayan otorgado a residentes colombianos y a sociedades nacionales, así como los rendimientos financieros asociados al mismo.

### *1.3.3 Sociedades Extranjeras*

Pueden excluir el valor de las operaciones de Leasing Internacional así como los rendimientos financieros asociados, cuando el objeto del Leasing sean activos localizados en el país.

### *1.3.4 Personas Naturales*

Se puede descontar su casa de habitación hasta por 12.200 Unidades de Valor Tributario, UVT (considerando la UVT vigente para el 2015 esto sería alrededor de 345 Millones de pesos (COP) – 120.000 €-)

### 1.3.5 *Personas Naturales Extranjeras*

Los extranjeros que tengan residencia en el país por un término inferior a cinco años, podrán excluir de su base el patrimonio líquido poseído en el extranjero.

### 1.3.6 *Entidades Cooperativas*

Las entidades del artículo 19.4 del ET tales como cooperativas, asociaciones, etc., pueden descontar el valor patrimonial neto de los aportes realizados por los asociados. Esta exclusión estaba incluida en las anteriores versiones del Impuesto al Patrimonio y dio lugar a dos interpretaciones distintas por parte de la autoridad tributaria, siendo la última que esta exclusión beneficia a las cooperativas y no a los cooperados. Es probable que la autoridad tributaria vuelva a pronunciarse al respecto.

### 1.3.7 *Cajas de Compensación, Fondos de Empleados y Asociaciones Gremiales*

Solo se tomará como base el patrimonio líquido derivado de los activos y pasivos que se encuentren afectos a las actividades por las cuales son contribuyentes en el Impuesto de Renta (i.e. Actividades Industriales y de mercadeo).

### 1.3.8 *Empresas Públicas*

Las Empresas Públicas de transporte masivo de pasajeros pueden descontar el valor patrimonial neto de sus inmuebles.

Igualmente las empresas públicas territoriales podrán descontar el valor patrimonial neto de los bancos de tierras destinados a vivienda prioritaria.

#### **Aplica a todo lo anterior: Ponderación del Valor Patrimonial Neto**

A efectos de la disminución de la base por la exclusión de los bienes señalados anteriormente, se tendrá como *valor patrimonial neto* el valor patrimonial de los mismos multiplicados por el porcentaje resultante de dividir el Patrimonio Líquido por el Patrimonio Bruto al 1 de enero de 2015.

## 1.4 **¿Cuál es la tarifa aplicable?**

Como una novedad el Impuesto se introduce una tarifa progresiva y marginal que comienza en el 0,2% hasta el 1,15% para las personas jurídicas y del 1.025% al 1,5% para las personas naturales, de acuerdo con la siguiente tabla y según cada año:

**Tabla impuesto a la riqueza – Personas Jurídicas – Año 2015**

Rangos de base gravable en \$		Tarifa marginal	Impuesto
Límite inferior	Límite superior		
> 0	< 2.000.000.000	0,20%	(Base gravable)*0,20%
> = 2.000.000.000	< 3.000.000.000	0,35%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,35%)+\$4.000.000
> = 3.000.000.000	< 5.000.000.000	0,75%	((Base gravable - \$ 3.000.000.000) *

Tabla impuesto a la riqueza – Personas Jurídicas – Año 2015

Rangos de base gravable en \$		Tarifa marginal	Impuesto
Límite inferior	Límite superior		
			0,75%) + \$ 7.500.000
> = 5.000.000.000	En adelante	1,15%	((Base gravable - \$ 5.000.000.000) * 1,15%) + \$ 22.500.00

Para todos los casos: El símbolo de asterisco (\*) se entiende como 'multiplicado por'. El símbolo (>) se entiende como 'mayor que'; el símbolo (>=) se entiende como 'mayor o igual que'; el símbolo (<) se entiende como 'menor que'.

Tabla impuesto a la riqueza – Personas Jurídicas – Año 2016

Rangos de base gravable en \$		Tarifa marginal	Impuesto
Límite inferior	Límite superior		
> 0	< 2.000.00.000	0,15%	(Base gravable)*0,15%
> = 2.000.000.000	< 3.000.000.000	0,25%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,25%)+\$3.000.000
> = 3.000.000.000	< 5.000.000.000	0,50%	((Base gravable - \$ 3.000.000.000) * 0,50%) + \$ 5.500.000
> = 5.000.000.000	En adelante	1,00%	((Base gravable - \$ 5.000.000.000) * 1,0%) + \$ 15.500.00

Tabla impuesto a la riqueza – Personas Jurídicas – Año 2017

Rangos de base gravable en \$		Tarifa marginal	Impuesto
Límite inferior	Límite superior		
> 0	< 2.000.00.000	0,05%	(Base gravable)*0,05%
> = 2.000.000.000	< 3.000.000.000	0,10%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,10%)+\$1.000.000
> = 3.000.000.000	< 5.000.000.000	0,20%	((Base gravable - \$ 3.000.000.000) * 0,20%) + \$ 2.000.000
> = 5.000.000.000	En adelante	0,40%	((Base gravable - \$ 5.000.000.000) * ,40%) + \$ 6.000.00

Tabla impuesto a la riqueza – Personas Naturales – Años 2015 a 2018

Rangos de base gravable en \$		Tarifa marginal	Impuesto
Límite inferior	Límite superior		
> 0	< 2.000.00.000	0,125%	(Base gravable)*0,125%
> = 2.000.000.000	< 3.000.000.000	0,35%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,35%) + \$2.500.000
> = 3.000.000.000	< 5.000.000.000	0,75%	((Base gravable - \$ 3.000.000.000) * 0,75%) + \$ 6.000.000
> = 5.000.000.000	En adelante	1,50%	((Base gravable - \$ 5.000.000.000) * 1,50%) + \$ 21.000.000

### 1.5 Recomendaciones

A diferencia de las anteriores versiones del Impuesto al Patrimonio debe considerarse que antes los sujetos pasivos eran los contribuyentes declarantes del Impuesto sobre la Renta, en tanto que ahora lo son todos los contribuyentes de dicho impuesto sean o no declarantes.

Esto es una novedad para las sociedades extranjeras que se limitaban a tener participación en sociedades colombianas, o con las que había un flujo económico que en cualquier caso no las convertía en declarantes del Impuesto sobre la Renta.

Con esta nueva redacción, las sociedades extranjeras se enfrentan a varias situaciones:

- (i) Se las puede considerar sujetos pasivos del impuesto en relación con los activos que posean en el país, de los cuales debemos destacar las acciones y créditos. En principio el valor de las acciones debería poder descontarse para efectos de determinar la base gravable, pero en relación con los créditos, salvo que sea una entidad financiera del exterior, los mismos estarían sometidos a este tributo, ya que dichas cuentas por cobrar se considerarían activos poseídos en el país.
- (ii) Para determinar su Patrimonio Líquido es claro que se contarían los activos poseídos en territorio colombiano, sin que exista en la norma claridad sobre los pasivos imputables a dichos activos. Creemos lo señalado para la tributación de los establecimientos permanentes, los cuales establecerán su tributación conforme los activos y pasivos que sean atribuibles al mismo, puede tomarse como un criterio de referencia para llenar el vacío legal, sin embargo podría interpretarse que solo se considerarían los activos y pasivos poseídos en el país, lo que en la práctica significaría que la gran mayoría quedarían gravados sobre su "patrimonio bruto colombiano".
- (iii) Aunque sobre este punto habrá que esperar la reglamentación que emita el Gobierno, en principio las sociedades extranjeras podrían quedar sujetas al impuesto, pero sin base para liquidarlo (e.g. un banco extranjero que ha otorgado un crédito a un residente colombiano por más de COP 1.000 millones, o una sociedad extranjera que solo posee acciones en sociedades colombianas por más de COP 1.000 millones), lo cual les podría generar la obligación de declarar el correspondiente impuesto a pesar de que como resultado de la depuración de la base gravable no liquiden impuesto a cargo

Por supuesto la aparición de esta propuesta lleva a recomendar el evitar la patrimonialización de las sociedades al menos hasta el 1 de enero de 2015. En caso de que las sociedades tengan necesidades de capital es posible utilizar el endeudamiento (sin perder de vista la subcapitalización), y teniendo en cuenta que cada acreedor no deberá realizar créditos por importes superiores a los COP 1.000 millones, so pena de quedar gravado con este tributo.

Medidas como el decretar dividendos, en cuanto esto sea posible, con el fin de aligerar el Patrimonio, se erigen como una clara economía de opción que optimizarían la carga que por este tributo se debe soportar.

Finalmente un tema fundamental es que se permite que el reconocimiento del Impuesto se haga directamente contra reservas patrimoniales, sin afectar las utilidades del ejercicio, lo cual permite evitar el impacto en Pérdidas y Ganancias, y abre algunas posibilidades de planeación en cuanto la decisión sobre las reservas que se pueden utilizar para imputar el impuesto.

## 2. Amnistía patrimonial

Bajo la presentación y denominación de un *Impuesto Complementario de Normalización Tributaria al Impuesto a la Riqueza*, la reforma aprobada trae una amnistía patrimonial de activos omitidos y pasivos inexistentes con las siguientes condiciones.

### 2.1 Debe pagarse el Impuesto a la Riqueza

Las personas interesadas en acogerse a esta amnistía deben liquidar y pagar el Impuesto a la Riqueza incluso si su patrimonio líquido es inferior a los COP 1.000 millones. Es por eso que se permite que el Impuesto a la Riqueza se pague voluntariamente aunque no se cumpla con los requisitos para ser considerado como sujeto pasivo del mismo. Este "Impuesto complementario" se liquidará y pagará junto con la declaración del Impuesto a la Riqueza.

### 2.2 Objeto de la amnistía

Solo serán objeto de esta amnistía patrimonial los activos omitidos y pasivos inexistentes, entendiendo como tales (i) aquellos activos que no fueron incluidos en las declaraciones de impuestos nacionales existiendo la obligación de hacerlo, y (ii) aquellos pasivos incluidos en las declaraciones tributarias con el fin de aminorar o disminuir la carga tributaria. En relación con los pasivos inexistentes, la norma es defectuosa en cuanto no se incluye esta posibilidad en varios artículos (Sujetos Pasivos, Base Gravable, etc.), pero si está consagrado en el Hecho Generador de este "impuesto".

### 2.3 Pago de la amnistía

El pago de la amnistía se hará tomando como referencia el valor patrimonial del activo omitido, y la tarifa variará dependiendo de en qué año se incluya dicho activo. Si se hace en el año 2015 el pago será del 10%, en el 2016 será del 11,5% y en el 2017 será del 13%.

### 2.4 Regularización de los activos

La norma señala que la declaración de estos activos no legaliza su situación, en caso de que su origen fuese ilícito o estén relacionados con el lavado de activos o la financiación del terrorismo.

Desde el punto de vista tributario se establece que la declaración de los activos omitidos no genera renta por comparación patrimonial ni renta líquida por este concepto. Debería entenderse lo mismo frente a los pasivos inexistentes aunque esto no es mencionado en la Ley.

Cambiariamente no se genera infracción en cuanto el registro extemporáneo de la inversión en el extranjero.

### 2.5 Incremento de las sanciones

A partir del año gravable 2018, es decir una vez terminada esta amnistía, si la Administración determina la existencia de activos no declarados o de pasivos inexistentes, la sanción de inexactitud a aplicar pasa del 160% al 200%.

## 2.6 Declaración de activos poseídos en el exterior

De la mano con la amnistía señalada anteriormente, se introduce la obligación de presentar anualmente la declaración de activos en el exterior para los residentes en Colombia contribuyentes del Impuesto sobre la Renta.

En dicha declaración debe darse la información de los activos cuyo valor sea superior a 3.580 UVT (COP 98.4 Millones en 2014) discriminado su valor patrimonial, el país donde están localizados, y la naturaleza y tipo de activo. Los activos de valor inferior al señalado anteriormente deben declararse de manera agregada por el país donde se encuentren localizados.

## 3. Impuesto sobre la Renta para la Equidad-CREE

La modificación en esta materia es clara. Recordemos que en principio la tarifa del 9% era transitoria por los años 2013, 2014 y 2015, y en el 2016 volvería la tarifa del 8%.

Con la reforma propuesta el CREE queda definitivamente en 2016 con una tarifa del 9%, por lo cual la tarifa agregada del Impuesto sobre la Renta más el CREE queda consolidada en el 34%.

A partir del año 2016 un 0,4 punto tiene como finalidad financiar los programas de atención a la primera infancia, y un 0,6 punto para financiar las instituciones de educación superior.

Adicionalmente, se prohíbe la compensación del CREE con saldos a favor por concepto de otros impuestos.

Por otra parte, se definen nuevas reglas de aplicación del CREE, estableciéndose

- (i) Que las pérdidas fiscales sufridas podrán ser compensadas sin límite del tiempo, así como el exceso de base mínima sobre la base real la cual podrá ser compensada en los cinco años siguientes (esto no fue posible por los años gravables 2013 y 2014)
- (ii) Que las rentas brutas especiales y las rentas líquidas por recuperación de deducciones, será aplicables para efectos de determinación del tributo. En este punto continua la duda de si deducciones que se tomaron antes del año gravable 2013 (cuando no existía el CREE) bajo el impuesto de Renta, tienen que recuperarse bajo el CREE que es un impuesto nuevo.
- (iii) Se permite que los impuestos pagados en el exterior puedan ser descontado del CREE, siguiendo los mismos criterio del Impuesto sobre la Renta, considerando inclusive la sobrestada del CREE que explicamos más adelante.
- (iv) Realiza una remisión general a todas las normas del Impuesto sobre la Renta, incluyendo la norma de Subcapitalización, que anteriormente no estaba contemplada.

Adicionalmente se señaló que los consorcios y uniones temporales en los que todos sus miembros estén exonerados del pago de aportes parafiscales (SENA, ICBF y Aporte Patronal de Salud) por ser sujetos pasivos del CREE están igualmente exonerados, lo cual genera dudas

sobre que pasa en aquellos consorcio o UT en que algunos miembros están exonerados y otros no. En esto debe señalarse que los consorcios o UT no tienen personería jurídica diferente de las de sus miembros, por lo que debe entenderse que en caso de que sean patronos estarán exonerados en la proporción de la de sus miembros que tengan dicha condición. Esta norma parece mantener abierta la discusión, particularmente si se tienen en cuenta las posiciones que la autoridad tributaria había señalado de manera informal en algunas conferencias públicas.

Sin embargo la novedad más importante en materia del CREE, es la creación de una sobretasa transitoria a cargo de los contribuyentes del impuesto.

### 3.1. Sobretasa del CREE

- Duración:** La sobretasa se crea por los años 2015, 2016, 2017 y 2018.
- Base:** La sobretasa toma como base la misma base gravable del CREE, dejando exentos los primeros COP 800 millones de la misma. Esto significa que solo aquellos contribuyentes del CREE que tengan una base superior a la señalada, tributarán la sobretasa.
- Tarifa:** Sobre el exceso de base de los COP 800 millones se aplicará una tarifa del 5%, 6%, 8% y 9% para los años 2015, 2016, 2017 y 2018, respectivamente. Es decir para el año 2018, entre el impuesto sobre la Renta, el CREE y su sobretasa se llega a una tarifa del 43%.
- Pago:** La sobretasa se pagará en dos cuotas anuales en las fechas fijadas por el Gobierno Nacional.
- Anticipo:** La sobretasa tendrá un anticipo que se pagará tomando como referencia la base gravable del CREE del periodo anterior. Esto quiere decir que en el 2015 cuando se liquide y declare el CREE correspondiente al año gravable 2014, debe considerarse que deberá igualmente pagarse el anticipo de la sobretasa del propio 2015. **Retención:** Aunque la Ley habilita a que se aplique la Sobretasa el sistema de retención del CREE, se espera que dado que ya se está cobrando un anticipo del 100% del impuesto del año anterior, esta habilitación no sea usada para aumentar los porcentajes de autorretención del CREE.
- Destinación** A diferencia de los recursos del CREE, los generados por la sobretasa son de libre destinación

## 4. Impuesto sobre la Renta

### • Tributación Personas Naturales

En relación con el Impuesto sobre la Renta, sin perjuicio de la regla de los 183 días de permanencia en el país, se establece que los Colombianos no serán residentes fiscales si el 50% o más de sus ingresos anuales tienen fuente en la jurisdicción extranjera en la cual tengan su domicilio o cuyo 50% o más de sus activos se encuentren localizados en la jurisdicción extranjera en la cual tengan su domicilio.

Se establece también que las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados cuyos pagos o abonos en cuenta no provengan de una relación laboral también gozan de la exención del 25% del total de sus ingresos, aunque se dispone que "estos contribuyentes no



*podrán solicitar el reconocimiento fiscal de costos y gastos distintos de los permitidos a los trabajadores asalariados”, generando con esta última disposición la duda sobre la situación de una persona natural que es asalariada, y al mismo tiempo realizada una actividad económica independiente. Esto quiere decir que sobre dicha actividad ¿la persona no puede tomar ningún gasto?*

Se redujo, para las personas naturales, el nivel de ingresos brutos para poder acceder al sistema de determinación simplificado del Impuesto sobre la Renta y complementario, IMAS (Impuesto Mínimo Alternativo Simple)

- **Sociedades Extranjeras**

Se determina que las rentas obtenidas por las sociedades y entidades extranjeras, que no sean atribuibles a una sucursal o establecimiento permanente de éstas, estarán sometidas a una tributación por Impuesto sobre la Renta a una tarifa del 39% para 2015, 40% para 2016, 42% para 2017 y 43% para 2018, igualando la sociedades extranjeras al tratamiento que tiene las nacionales considerando el impacto de la sobretasa del CREE.

- **Tributación Personas Jurídicas**

Frente al criterio de sede de dirección efectiva para las sociedades extranjeras establece dos condiciones que permiten que no se entiendan que la misma se encuentra en Colombia:

- (i) Cuando las sociedades hayan emitido bonos o acciones de cualquier tipo en la Bolsa de Valores de Colombia u otra de reconocida idoneidad, según lo determine la autoridad tributaria, pudiéndose extender este tratamiento a sus filiales y subordinadas, siempre que estas consoliden con la sociedad emisora.
- (ii) Cuando las sociedades obtengan más del 80% de sus ingresos en la jurisdicción donde fueron constituidas, sin tener en cuenta para este cálculo las rentas pasivas (i.e. intereses, explotación de intangibles, y dividendos de sociedades donde se tenga menos del 25%)

Se reformula el mecanismo de liquidación del crédito por impuestos pagados al exterior, tomando en consideración que ahora este crédito es igualmente reconocido en el CREE

Se modifica la deducción por inversiones en investigación y desarrollo tecnológico, abarcando su espectro a las inversiones en innovación, modificando algunos de los parámetros para la aplicación de este beneficio que representa el derecho a deducir de la renta el 175% del valor invertido en estos proyectos en el periodo gravable en el que se realiza la inversión, la cual no puede exceder del 40% de la renta líquida, determinada antes de restar el valor de la inversión.

Finalmente, se determina que el ajuste por diferencia en cambio de las inversiones que constituyan activos fijos para el contribuyente solamente constituirá ingreso, costo o gasto en el momento de la enajenación, a cualquier título o de la liquidación de la inversión.

- **Limitación a los pagos en efectivo**

Se debe recordar que desde el año gravable 2014 existía una limitación a la deducibilidad de los pagos realizados en efectivo (15% inicialmente y aumentando en los años siguientes). Esta limitación venía acompañada de la prometida desaparición del Gravamen a los

Movimientos Financieros, la cual no se dio, y en esta reforma de hecho se posterga hasta el año gravable 2022

## 5. Gravamen a los movimientos financieros -GMF

En relación con este tributo, tal como se había señalado, se mantiene el GMF con una tarifa del 4 por mil, y se prevé su reducción gradual hasta su desaparición final en el año 2022.

Entre tanto, lo previsto es que se mantenga el cuatro por mil hasta el año 2018, tres por mil por el año 2019, dos por mil por el año 2020, y uno por mil por el año 2021.

Se crea una exención del tributo para los depósitos a la vista que constituyan las sociedades especializadas en depósitos electrónicos en otras entidades financieras. Igualmente se modifican las condiciones para la exención de la cuenta marcada por los usuarios hasta por COP 9.6 millones, y para las operaciones de factoring.

## 6. Impuesto sobre las ventas

Siguiendo la estimación de la base gravable para los juegos localizados de suerte y azar, se señala que para los bingos la base mensual será de 3 UVT por cada silla del lugar de juego.

Se crea el derecho a descontar del Impuesto sobre la Renta dos puntos del Impuesto sobre las Ventas pagado en la adquisición o importación de bienes de capital gravados a la tarifa general de IVA.

Se aclaran varios aspectos relacionados con el descuento por Impuesto sobre las Ventas pagado en la adquisición e importación de maquinaria pesada para industrias básicas (minería, hidrocarburos, química pesada siderurgia, metalurgia extractiva, generación y transmisión de energía eléctrica y obtención, purificación y conducción de óxido de hidrógeno).

Se elimina el derecho de las personas naturales para obtener la devolución de dos puntos de IVA por compras con tarjetas de crédito y débito.

## 7. No se tipificó el delito por la omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes

Como una novedad se proponía inicialmente incluir como delito la omisión de activos, la presentación de información inexacta sobre los mismos y la inclusión de pasivos inexistentes,

Al respecto, vale la pena anotar que tal iniciativa no prosperó, siendo eliminadas las disposiciones relacionadas.

## 8. Amnistías Tributarias

Históricamente, las reformas tributarias en Colombia han presentado mecanismos o instrumentos que admiten la posibilidad de conciliar o transar obligaciones tributarias, aduaneras o cambiarias, así como también se otorgan beneficios por pagos de obligaciones vencidas. Esta reforma no es la excepción y establece tres instrumentos que a continuación se diagraman para un mejor entendimiento

Sin embargo, es importante resaltar que en esta reforma se contempla un beneficio para los contribuyentes (el cual puede ser utilizados por aquellos que han presentado declaraciones ineficaces), en virtud del cual quienes no hayan recibido emplazamiento para declarar o requerimiento especial podrán antes del 27 de febrero de 2015 transar el valor total de las sanciones, intereses y actualización, siempre que paguen el impuesto debido.

Instrumento	Beneficio	Condiciones
<p><b>Conciliación Contencioso Administrativa</b> para controversias en materia tributaria, aduanera y cambiaria (incluyendo discusiones en materia de contribuciones parafiscales) que se encuentren en discusión ante la jurisdicción contencioso administrativa. Se faculta a los entes territoriales para realizar conciliaciones en materia tributaria, de conformidad con sus competencias</p>	<p>El beneficio consistirá en las siguientes reducciones de los valores en discusión:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 30% del valor total de las sanciones, intereses y actualizaciones, cuando la discusión gire alrededor de la determinación del impuesto y el proceso se encuentre en única o primera instancia ante un Juzgado o Tribunal Administrativo</li> <li>• 20% si el proceso se encuentra en segunda instancia ante el Tribunal Administrativo o Consejo de Estado</li> <li>• 50% de las sanciones actualizadas, si la controversia se plantea sobre actos en los que no hubiere impuestos o tributos a discutir</li> </ul> <p>Puede ser solicitada por deudores solidarios o garantes del obligado.</p> <p>La sentencia o auto que apruebe la conciliación hace tránsito a cosa juzgada</p> <p>Los contribuyentes que se encuentren en liquidación forzosa administrativa o en liquidación judicial pueden acogerse a esta facilidad durante el término en que dure la liquidación</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Haber presentado la demanda antes de la vigencia de la Ley y que se haya admitido antes de la presentación de la solicitud de conciliación</li> <li>• Que no se haya proferido sentencia o decisión judicial que ponga fin al proceso</li> <li>• La conciliación no aplica para casos de aprehensión y decomiso de mercancías.</li> <li>• Adjuntar la prueba del pago del 50%, 70% o 80%, según el caso</li> <li>• Aportar la prueba del pago del impuesto objeto de discusión para 2014, si hubiere lugar a éste</li> <li>• Que la solicitud de conciliación sea presentada a la DIAN antes del 30 de septiembre de 2015</li> <li>• En los casos de devoluciones o compensaciones improcedentes, haber reintegrado los valores devueltos o compensados</li> <li>• La conciliación debe suscribirse antes del 30 de octubre de 2015 y ser presentada ante un Juez para su aprobación</li> <li>• Los procesos relacionados con contribuciones parafiscales deben conciliarse antes del 30 de junio de 2015 y no incluyen los intereses generados con ocasión a la determinación de los aportes al sistema de pensiones</li> </ul>
<p><b>Terminación por Mutuo Acuerdo</b> para controversias en sede administrativa, es decir, aquéllas en donde la Autoridad ha desarrollado actuaciones administrativas que pueden ser objetadas por el contribuyente, agente de retención y usuario aduanero o del régimen cambiario. Se faculta a los entes territoriales para realizar conciliaciones en materia tributaria, de conformidad con sus competencias</p>	<p>El beneficio consistirá en las siguientes reducciones a las sumas en discusión:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 100% del valor de las sanciones, intereses y actualizaciones, cuando se pague el 100% del tributo</li> <li>• 50% del valor de las sanciones actualizadas, cuando no haya impuesto en discusión</li> <li>• 70% del valor de la sanción e intereses, en los casos de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Debe haberse notificado, antes de la vigencia de la Ley, requerimiento especial, liquidación oficial, resolución del recurso de reconsideración o resolución sanción</li> <li>• Debe acreditarse el pago de la obligación</li> <li>• El término para transar con la Autoridad es hasta el 30 de octubre de 2015</li> <li>• Los procesos relacionados con contribuciones parafiscales deben conciliarse antes del 30 de junio</li> </ul>

Instrumento	Beneficio	Condiciones
	<p>resoluciones que imponen la sanción por no declarar</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La reducción será del 70% de las sanciones actualizadas en los casos de sanciones por concepto de devoluciones o compensaciones improcedentes</li> </ul> <p>Puede ser solicitada por deudores solidarios o garantes del obligado</p> <p>Los contribuyentes que se encuentren en liquidación forzosa administrativa o en liquidación judicial pueden acogerse a esta facilidad durante el término en que dure la liquidación</p>	<p>de 2015 y no incluyen los intereses generados con ocasión a la determinación de los aportes al sistema de pensiones</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• No aplica a quienes hayan suscrito acuerdos de pago y se encuentren en mora por las obligaciones contenidas en ellos</li> <li>• No aplica para casos de aprehensión y decomiso de mercancías</li> <li>• En los casos de sanciones por devoluciones o compensaciones improcedentes, debe reintegrarse los valores devueltos o compensados</li> </ul>
<p><b>Condición Especial de Pago</b> para quienes hayan sido objetos de sanciones o que se encuentren en moras por obligaciones correspondientes a los periodos gravables 2012 y anteriores. Se incluyen materias tributarias, aduaneras y cambiarias. Se faculta a los entes territoriales para realizar conciliaciones en materia tributaria, de conformidad con sus competencias</p>	<p>Los siguientes son los beneficios, siempre y cuando se pague el valor correspondiente a la obligación:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Reducción del 80% del valor de los intereses y las sanciones actualizadas, si el pago de la obligación principal se produce antes del 31 de mayo de 2015</li> <li>• Reducción del 60% si el pago de la obligación principal se produce antes del 31 de mayo</li> <li>• El beneficio será del 50%, en caso de que sea sanciones que no implique el pago de un tributo, siempre que el pago del restante se produzca antes del 31 de mayo de 2015</li> <li>• El beneficio será del 30% de la sanción actualizada si el pago del restante 70% se produce después del 31 de mayo, pero dentro de los 10 meses de vigencia de la ley</li> </ul> <p>A los responsables de IVA y agentes de retención por años anteriores a 2012, se les extinguirá la acción penal</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El pago debe efectuarse dentro de los diez meses siguientes a la entrada en vigencia de la Ley</li> <li>• Solo aplica para obligaciones relacionadas con periodos gravables o años 2012 y anteriores</li> <li>• Para los contribuyentes que hayan omitido el deber de declarar los impuestos administrados por la DIAN, deberán presentar las declaraciones liquidando sanción por extemporaneidad reducida al 20%, acreditando el pago del impuesto</li> <li>• No aplica a quienes hayan suscrito acuerdos de pago y se encuentren en mora por las obligaciones contenidas en ellos, excepto en algunos casos especiales</li> </ul>

## 9. Otros aspectos

Dentro de los muchos puntos adicionales que se incluyeron en la reforma tributaria, conviene destacar los siguientes:

- Teniendo en cuenta el compromiso del Gobierno Nacional con los empresarios, se creó una Comisión de Estudio del Sistema Tributario Colombiano ad honorem para estudiar diferentes aspectos con el objeto de proponer reformas orientadas a combatir la evasión y elusión fiscal y a buscar un sistema tributario más equitativo y eficiente
- Se incluye dentro del hecho generador del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM las operaciones de importación temporal para perfeccionamiento activo.
- En los procesos aplicables a la determinación oficial de las contribuciones parafiscales de la protección social y a la imposición de sanciones de la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), se amplía el término para ejercer el derecho de defensa frente a la expedición del requerimiento o pliego de cargos (de un mes a tres) y frente a la expedición de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción (de 10 días a dos meses)
- Frente al Régimen simplificado del Impuesto Nacional al Consumo de restaurantes y bares, se excluye expresamente de éste a las personas jurídicas
- Se modifican algunas reglas de competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro y la remisión de las deudas tributarias
- Se establece la obligación para las entidades públicas de adelantar en un plazo de cuatro años las gestiones administrativas necesarias para depurar la información contable de las obligaciones para que sus estados financieros reflejen de forma fidedigna la realidad económica, financiera y patrimonial de éstas.
- Se ordena destinar el 70% del recaudo del Impuesto de Timbre para inversión social a través de proyectos de competitividad turística.
- Se crea el *diferencial de participación* como una contribución parafiscal con el objeto de atenuar las fluctuaciones de los precios de los combustibles

Sin duda esta reforma dista de tener un carácter estructural por lo que es esperado que en el año 2015, se vuelva a tener una nueva reforma tributaria tanto para nivelar las arcas públicas como para atender los nuevos gastos que pueden derivarse de la potencial negociación del proceso de paz.