



# GACETA DEL CONGRESO

SENADO Y CÁMARA

(Artículo 36, Ley 5ª de 1992)  
IMPRENTA NACIONAL DE COLOMBIA  
www.imprenta.gov.co

ISSN 0123 - 9066

AÑO XXI - N° 666

Bogotá, D. C., viernes, 5 de octubre de 2012

EDICIÓN DE 64 PÁGINAS

DIRECTORES:

GREGORIO ELJACH PACHECO  
SECRETARIO GENERAL DEL SENADO  
www.secretariasenado.gov.co

JESÚS ALFONSO RODRÍGUEZ CAMARGO  
SECRETARIO GENERAL DE LA CÁMARA  
www.camara.gov.co

RAMA LEGISLATIVA DEL PODER PÚBLICO

## CÁMARA DE REPRESENTANTES

### PROYECTOS DE LEY

#### PROYECTO DE LEY NÚMERO 166 DE 2012 CÁMARA

*por la cual se expiden normas en materia tributaria  
y se dictan otras disposiciones.*

El Congreso de la República de Colombia

DECRETA:

CAPÍTULO I

#### Personas naturales

**Artículo 1°.** Modifíquese el artículo 6° del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 6°.** *El impuesto de los no declarantes es igual a las retenciones.* El impuesto de renta y ganancia ocasional, a cargo de los contribuyentes no obligados a declarar, es el que resulte de sumar las retenciones en la fuente por todo concepto que deban aplicarse a los pagos o abonos en cuenta, según el caso, realizados al contribuyente durante el respectivo año gravable.

**Parágrafo.** Las personas naturales residentes en el país, a quienes les hayan practicado retenciones en la fuente y de acuerdo con las disposiciones de este Estatuto no están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, podrán presentarla. Dicha declaración produce efectos legales.

**Artículo 2°.** Modifíquese el artículo 126-1 del Estatuto Tributario quedará así:

**Artículo 126-1.** *Deducción de contribuciones a fondos de pensiones de jubilación e invalidez y fondos de cesantías.* Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, son deducibles las contribuciones que efectúen las entidades patrocinadoras o empleadoras, a los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y de cesantías. Los aportes del empleador a los fondos de pensiones serán deducibles en la misma vigencia fiscal en que se realicen.

El monto obligatorio de los aportes que haga el trabajador o el empleador al fondo de pensiones de

jubilación o invalidez, no hará parte de la base para aplicar la retención en la fuente por salarios y será considerado como una renta exenta.

Los aportes voluntarios que haga el trabajador o el empleador, o los aportes del partícipe independiente a los seguros privados de pensiones, a las carteras colectivas, a los fondos de pensiones voluntarias, obligatorias y fondos de cesantía, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente y serán considerados como una renta exenta, hasta una suma que adicionada al valor de los aportes a las cuentas de ahorro para el fomento de la construcción "AFC" y al valor de los aportes obligatorios del trabajador, de que trata el inciso anterior, no exceda del treinta por ciento (30%) del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso, y hasta un monto máximo de tres mil ochocientos (3.800) UVT.

Los retiros de aportes voluntarios, provenientes de ingresos que se excluyeron de retención en la fuente, que se efectúen a los seguros privados de pensiones y a los fondos administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia de que trata el numeral 4 del artículo 7.1.1.1.2 del Decreto número 2555 de 2010, o el pago de rendimientos o pensiones con cargo a tales fondos, constituyen un ingreso gravado para el aportante y estarán sometidos a retención en la fuente por parte de la respectiva sociedad administradora, si el retiro del aporte o rendimiento, o el pago de la pensión, se produce sin el cumplimiento del siguiente requisito de permanencia:

Que los aportes, rendimientos o pensiones, sean pagados con cargo a aportes que hayan permanecido por un período mínimo de veinte (20) años, en los fondos o seguros enumerados en el inciso anterior del presente artículo, salvo en el caso del cumplimiento de la edad para acceder a la pensión de vejez o jubilación y en el caso de muerte o incapacidad

que dé derecho a pensión, debidamente certificada de acuerdo con el régimen legal de la seguridad social.

Se causa retención en la fuente sobre los rendimientos que generen los ahorros en los fondos o seguros de que trata este artículo, de acuerdo con las normas generales de retención en la fuente sobre rendimientos financieros, en el evento de que estos sean retirados sin el cumplimiento del requisito de permanencia antes señalado.

Los aportes a título de cesantía, realizados por los partícipes independientes, serán deducibles de la renta hasta la suma de 2.500 UVT, sin que excedan de un doceavo del ingreso gravable del respectivo año.

**Parágrafo 1°.** Las pensiones que se paguen en cumplimiento del requisito de permanencia señalado en el presente artículo y los retiros, parciales o totales, de aportes y rendimientos, que cumplan dicho requisito de permanencia, estarán exentos del impuesto sobre la renta y complementarios.

**Parágrafo 2°.** Constituye renta líquida para el empleador, la recuperación de las cantidades concedidas en uno o varios años o períodos gravables, como deducción de la renta bruta por aportes voluntarios de este a fondos de pensiones, así como los rendimientos que se hayan obtenido, cuando no haya lugar al pago de pensiones a cargo de dichos fondos y se restituyan los recursos al empleador.

**Parágrafo 3°.** El retiro de los aportes voluntarios de los fondos y seguros de que trata el presente artículo, antes de que transcurran veinte (20) años contados a partir de su fecha de consignación, o antes de que se cumpla la edad para acceder a la pensión de vejez, jubilación, sustitución o invalidez, implica que el trabajador pierda el beneficio y que se efectúen, por parte del respectivo fondo, las retenciones inicialmente no realizadas.

**Artículo 3°.** Modifíquese el artículo 126-4 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 126-4. Incentivo al ahorro de largo plazo para el fomento de la construcción.** Para aquellos contribuyentes personas naturales o asimiladas que posean cuentas de ahorro denominadas “ahorro para el fomento de la construcción, “AFC” a 31 de diciembre de 2012, las sumas destinadas al ahorro a largo plazo en dichas cuentas de ahorro no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente y serán consideradas como rentas exentas del impuesto sobre la renta y complementarios, hasta un valor que no exceda del treinta por ciento (30%) anual del ingreso laboral o del ingreso tributario por concepto de rentas de trabajo independiente, según corresponda.

Las cuentas de ahorro “AFC” deberán operar en las entidades bancarias que realicen préstamos hipotecarios y en las corporaciones de ahorro y vivienda.

Para todas las cuentas de ahorro “AFC” que se establezcan con posterioridad a 31 de diciembre de 2012, las sumas que el trabajador destine a dichas cuentas no formarán parte de la base de retención en la fuente del contribuyente persona natural o asimilada, y tendrán el carácter de rentas exentas del impuesto sobre la renta y complementarios, hasta un

valor que, adicionado al valor de los aportes obligatorios del trabajador de que trata el inciso primero del artículo 126-1 y de los aportes voluntarios de los que trata el inciso segundo del mismo, no exceda del treinta por ciento (30%) anual del ingreso laboral o del ingreso tributario por concepto de rentas de trabajo independiente, según corresponda, y hasta un monto máximo de tres mil ochocientas (3.800) UVT.

Solo se podrán realizar retiros de los recursos de las cuentas de ahorros “AFC” para la adquisición de vivienda, sea o no financiada por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera, a financiar créditos hipotecarios o a la inversión en titularización de cartera originada en adquisición de vivienda. En el evento en que la adquisición de vivienda se realice sin financiación, previamente al retiro, deberá acreditarse ante la entidad financiera copia de la escritura de compraventa. El retiro de los recursos para cualquier otro propósito, implica que el trabajador pierda el beneficio y que se efectúen, por parte de la respectiva entidad financiera, las retenciones inicialmente no realizadas.

Se causa retención en la fuente sobre los rendimientos que generen las cuentas de ahorro “AFC”, de acuerdo con las normas generales de retención en la fuente sobre rendimientos financieros, en el evento de que estos sean retirados sin el cumplimiento del requisito antes señalado.

**Artículo 4°.** Modifíquese el parágrafo 1° del artículo 135 de la Ley 100 de 1993, el cual quedará así:

**Parágrafo 1°.** Los aportes obligatorios y voluntarios que se efectúen al sistema general de pensiones no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente por salarios y serán considerados como una renta exenta. Los aportes a cargo del empleador serán deducibles de su renta.

**Artículo 5°.** Adiciónese el siguiente inciso al artículo 188 del Estatuto Tributario:

**Artículo 188.** Lo establecido en el presente artículo no es aplicable a los contribuyentes a quienes se aplique el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN” o el Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”.

**Artículo 6°.** Modifíquese el numeral 5 del artículo 206 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

5. Las pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos profesionales, hasta el año gravable de 1997. A partir del 1° de enero de 2013, estarán gravadas solo en la parte del pago mensual que exceda de trescientas ochenta UVT (380 UVT), a una tarifa del 5% sobre el valor del pago mensual.

**Artículo 7°.** Adiciónese el artículo 244 del Estatuto Tributario, con el siguiente parágrafo:

**Parágrafo.** Conforme con lo previsto en el artículo 6° de este Estatuto, las personas naturales y asimiladas residentes en el país, a quienes les hayan practicado retenciones en la fuente y que de acuerdo con las disposiciones de este Estatuto no estén obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios podrán presentarla. Dicha declaración produce efectos legales.

**Artículo 8°.** Adiciónese al Estatuto Tributario el Capítulo XII en el Título I del Libro Primero del Estatuto Tributario, el cual queda así:

## “CAPÍTULO XII

### Empleados

**Artículo 260-12. Clasificación de las personas naturales.** Para efectos de lo previsto en los Capítulos XII y XIII las personas naturales se clasifican en las siguientes categorías tributarias:

- Empleado
- Trabajador por cuenta propia y rentista de capital.

Se entiende por empleado, toda persona natural nacional o extranjera residente en el país, cuyos ingresos en más de un ochenta por ciento (80%) provengan de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación.

Se entiende como trabajador por cuenta propia, toda persona natural nacional o extranjera residente en el país, cuyos ingresos provengan de la realización de una actividad económica o de la prestación de servicios de manera personal y por su cuenta y riesgo, siempre y cuando sus ingresos totales, en el respectivo año gravable sea por un valor menor o igual a cincuenta y siete mil seiscientas (57.600) UVT.

Se entiende por rentista de capital, toda persona natural nacional o extranjera residente en el país, cuyos ingresos provengan de rentas pasivas, tales como: arrendamientos, rendimientos financieros, dividendos y participaciones, regalías y otros.

Los ingresos por pensiones de jubilación no se rigen por lo previsto en los Capítulos XII y XIII de este Título, sino por lo previsto en el numeral 5 del artículo 206 de este Estatuto.

**Artículo 260-13. Sistemas de determinación del impuesto sobre la renta para personas naturales empleados.** El impuesto sobre la renta gravable de las personas naturales colombianas y de las personas naturales extranjeras residentes en el país, clasificados en la categoría de empleados de conformidad con el artículo 260-12 del Estatuto Tributario, será el determinado por el sistema ordinario contemplado en los capítulos anteriores de este Título I, el cual, en ningún caso, podrá ser inferior al que resulte de aplicar el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN” a que se refiere este Capítulo.

Los empleados cuyos ingresos brutos en el respectivo año gravable sean inferiores a nueve mil doscientas (9.200) UVT, podrán determinar el impuesto por el sistema del Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”.

**Parágrafo 1°.** Los factores de determinación del impuesto de renta por el sistema ordinario no son aplicables en la determinación del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN” ni en el Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”, salvo que estén expresamente autorizados en los Capítulos XII y XIII de este Título.

**Parágrafo 2°.** El impuesto sobre la renta gravable de las sucesiones de causantes colombianos, de las sucesiones de causantes extranjeros residentes en el país y de los bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales, deberá determinarse por el sistema ordinario o de renta presuntiva a que se refieren, respectivamente, los artículos 26 y 188 de este Estatuto.

### Sección Primera

#### Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN” para empleados

**Artículo 260-14. Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN” para personas naturales empleados.** El Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN” para las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados, es un sistema de determinación de la base gravable y alícuota del impuesto de renta, que grava la renta líquida que resulte de disminuir, de la totalidad de los ingresos brutos ordinarios y extraordinarios de cualquier origen obtenidos en el respectivo periodo fiscal, los ingresos no gravados, los costos y deducciones autorizados en esta sección.

**Artículo 260-15. Determinación de la renta gravable.** De la suma total de los ingresos obtenidos en el respectivo periodo fiscal se podrán restar únicamente los conceptos a continuación relacionados, y el resultado que se obtenga constituye renta líquida gravable:

- a) Lo recibido por concepto de gananciales;
- b) Los dividendos y participaciones no gravados en cabeza del socio o accionista de conformidad con lo previsto en los artículos 48 y 49 de este Estatuto;
- c) El valor de las indemnizaciones en dinero o en especie que se reciban en virtud de seguros de daño en la parte correspondiente al daño emergente, de conformidad con el artículo 45 de este Estatuto;
- d) Los aportes al Sistema General de Seguridad Social a cargo del respectivo empleado;
- e) Los pagos catastróficos en salud efectivamente certificados no cubiertos por el Plan Obligatorio de Salud POS de cualquier régimen o por los planes complementarios y de medicina prepagada, siempre que superen el 30% del ingreso gravable del contribuyente en el respectivo periodo fiscal. La deducción anual de los pagos está limitada al menor valor entre el 60% del ingreso gravable del contribuyente en el respectivo período o dos mil trescientas (2.300) UVT.

Para que proceda esta deducción, el contribuyente deberá contar con los soportes documentales idóneos donde conste la naturaleza de los pagos por este concepto, su cuantía, y el hecho de que estos han sido realizados a una entidad del sector salud efectivamente autorizada y vigilada por la Superintendencia Nacional de Salud.

El mismo tratamiento aplicará para pagos catastróficos en salud en el exterior, realizados a una entidad reconocida del sector salud debidamente comprobados. El Gobierno reglamentará la materia;

f) El monto de las pérdidas sufridas en el año originadas en desastres o calamidades públicas, declaradas y en los términos establecidos por el Gobierno Nacional;

g) Los aportes parafiscales cancelados durante el respectivo periodo gravable, sobre el salario pagado a un empleado o empleada del servicio doméstico.

Para ser beneficiario de esta deducción, el empleador deberá cumplir con todas y cada una de las obligaciones relacionadas con la seguridad social.

Los trabajadores del servicio doméstico que el contribuyente contrate a través de empresas temporales de empleo, no darán derecho al beneficio tributario a que se refiere este artículo.

**Artículo 260-16. Tarifa del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN”.** El Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN” correspondiente a la renta gravable de las personas naturales colombianas, de las personas naturales extranjeras residentes en el país, clasificadas en las categorías de empleados y trabajadores por cuenta propia y rentistas de capital, es el determinado en la tabla que contiene el presente artículo.

Sobre la renta gravable así determinada se aplica la tarifa del:

Renta líquida gravable anual desde (límite inferior) en UVT	IMAN en UVT	Renta líquida gravable anual desde (límite inferior) en UVT	IMAN en UVT	Renta líquida gravable anual desde (límite inferior) en UVT	IMAN en UVT
1.200	19.87	3.258	166.88	9,163	1,295.24
1.262	20.63	3.339	177.13	9,367	1,337.31
1.303	21.29	3.421	187.62	9,570	1,378.95
1.344	21.94	3.502	198.35	9,774	1,420.10
1.385	22.59	3.584	209.30	9,978	1,460.71
1.425	23.24	3.665	220.48	10,181	1,500.69
1.466	23.89	3.747	231.89	10,385	1,540.00
1.507	24.54	3.828	243.50	10,588	1,578.57
1.548	25.20	3.910	255.34	10,792	1,616.33
1.588	25.85	3.991	267.38	10,996	1,653.21
1.629	26.50	4.072	279.07	11,199	1,689.17
1.670	27.15	4.276	324.04	11,403	1,724.12
1.710	27.80	4.480	357.18	11,607	1,758.02
1.751	28.45	4.683	391.42	11,810	1,790.79
1.792	29.10	4.887	426.70	12,014	1,822.37
1.833	29.76	5.091	462.96	12,217	1,852.98
1.873	30.41	5.294	500.13	más de 12,217	15% sobre IBD
1.914	33.75	5.498	538.15		
1.955	36.53	5.701	576.96		
1.996	39.40	5.905	616.49		
2.036	44.33	6.109	656.67		
2.118	50.54	6.312	697.46		
2.199	57.04	6.516	738.77		
2.281	63.84	6.720	780.55		
2.362	70.92	6.923	822.74		
2.443	78.30	7.127	865.27		
2.525	85.95	7.330	908.07		
2.606	93.89	7.534	951.09		
2.688	102.09	7.738	994.25		
2.769	110.57	7.941	1,037.50		
2.851	119.31	8.145	1,080.78		
2.932	128.32	8.349	1,124.01		
3.014	137.58	8.552	1,167.13		
3.095	147.10	8.756	1,210.09		
3.177	156.87	8.959	1,252.82		

**Sección Segunda**

**Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”**

**Artículo 260-18. Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”.** El Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS” es un sistema de determinación simplificado del impuesto sobre la renta, aplicable únicamente a personas naturales colombianas, y a personas naturales extranjeras residentes en el país, clasificadas en la categoría de empleado, cuyos ingresos brutos en el respectivo año gravable sean inferiores a nueve mil doscientas (9.200) UVT, calculado sobre la renta gravable determinada de conformidad con el sistema del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional “IMAN” a la cual se le aplica la tarifa que corresponda en la siguiente tabla:

Renta líquida gravable anual desde (límite inferior) en UVT	IMAN en UVT	Renta líquida gravable anual desde (límite inferior) en UVT	IMAN en UVT	Renta líquida gravable anual desde (límite inferior) en UVT	IMAN en UVT
1.200	20.26	2.362	84.16	4,887	555.63
1.262	21.05	2.443	94.81	5,091	594.86
1.303	21.71	2.525	105.46	5,294	634.08
1.344	22.38	2.606	116.30	5,498	673.31
1.385	23.04	2.688	131.99	5,701	712.54
1.425	23.71	2.769	147.68	5,905	751.76
1.466	24.37	2.851	163.37	6,109	791.52
1.507	25.03	2.932	179.06	6,312	837.75
1.548	25.70	3.014	194.75	6,516	883.98
1.588	26.36	3.095	210.44	6,720	930.22
1.629	27.03	3.177	226.13	6,923	976.45
1.670	27.69	3.258	241.82	7,127	1,022.68
1.710	28.36	3.339	257.51	7,330	1,068.91
1.751	29.02	3.421	273.20	7,534	1,115.14
1.792	29.69	3.502	288.89	7,738	1,161.37
1.833	30.35	3.584	304.58	7,941	1,207.60
1.873	31.02	3.665	320.27	8,145	1,253.83
1.914	34.42	3.747	335.97	8,349	1,300.06
1.955	37.26	3.828	351.66	8,552	1,346.29
1.996	40.18	3.910	367.35	8,756	1,392.52
2.036	45.22	3.991	383.04	8,959	1,438.76
2.118	52.22	4.072	398.73	9,163	1,484.99
2.199	62.87	4.276	437.95		
2.281	73.51	4.480	477.18		
2.362	84.16	4.683	516.41		

**Artículo 260-19. Firmeza de la liquidación privada.** La liquidación privada de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que apliquen voluntariamente el Sistema de Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”, quedará en firme siempre que sea debidamente presentada en forma oportuna, y que el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno Nacional y que la Administración no tenga prueba sumaria sobre la ocurrencia de fraude mediante la utilización de documentos o información falsa en los conceptos de ingresos, aportes a la seguridad social, pagos catastróficos y pérdidas por calamidades, u otros.

**Artículo 260-20.** Adiciónese al Estatuto Tributario el Capítulo XIII en el Título I del Libro Primero del Estatuto Tributario, el cual queda así:

**“CAPÍTULO XIII**

**Trabajadores por cuenta propia**

**Artículo 260-21. Sistemas de determinación del impuesto sobre la renta para personas naturales trabajadores por cuenta propia.** El impuesto sobre la renta gravable de las personas naturales colombianas y de las personas naturales extranjeras resi-



dentes en el país que sean trabajadores por cuenta propia, cuyos ingresos brutos sean inferiores a cincuenta y siete mil seiscientos (57.600) UVT, será el determinado por el sistema ordinario contemplado en los capítulos anteriores de este Título I, el cual, en ningún caso, podrá ser inferior al que resulte de aplicar el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional "IMAN" a que se refiere este Capítulo. Los trabajadores por cuenta propia y los rentistas de capital que obtengan ingresos brutos iguales o superiores a cincuenta y siete mil quinientos ochenta y cuatro (57.584) UVT, aplicará únicamente el sistema ordinario de liquidación del impuesto de renta.

**Parágrafo 1º.** Los factores de determinación del impuesto de renta por el sistema ordinario no son aplicables en la determinación del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional "IMAN", salvo que estén expresamente autorizados en el Capítulo XIII de este Título.

**Parágrafo 2º.** El impuesto sobre la renta gravable de las sucesiones de causantes colombianos, de las sucesiones de causantes extranjeros residentes en el país y de los bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales, deberá determinarse por el sistema ordinario o de renta presuntiva a que se refieren, respectivamente, los artículos 26 y 188 de este Estatuto.

#### **Sistema de Impuesto Mínimo Alternativo Nacional "IMAN"**

**Artículo 260-22. Sistema de Impuesto Mínimo Alternativo Nacional "IMAN".** El Sistema de Impuesto Mínimo Alternativo Nacional "IMAN" para personas naturales clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia y rentistas de capital, es un sistema simplificado y cédular de determinación de la base gravable y alícuota del impuesto de renta, que grava la renta líquida que resulte de disminuir, de la totalidad de los ingresos brutos ordinarios y extraordinarios obtenidos en el respectivo período fiscal, las devoluciones, rebajas y descuentos, los ingresos no gravados y los costos y deducciones autorizados en este Capítulo, según la actividad productora de renta de que se trate.

**Artículo 260-23. Trabajadores por cuenta propia.** Para la determinación de la base gravable del impuesto, según el sistema de que trata el artículo anterior para las personas naturales clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia, aplicarán las disposiciones de este Capítulo.

Para el efecto, los trabajadores por cuenta propia no obligados a llevar libros de contabilidad, deberán manejar un sistema de registros en la forma que establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

El incumplimiento o la omisión de esta obligación dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 655 del Estatuto Tributario.

#### **Sección Primera**

**Artículo 260-24. Determinación de la renta gravable.** Para la determinación de la base gravable del impuesto, según el sistema de que trata el artículo 260-22, las personas naturales clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia cuyos ingresos brutos en el respectivo año gravable sean

superiores a cinco mil cuatrocientas (5.400) UVT e inferiores a cincuenta y siete mil seiscientos (57.600) UVT, aplicarán las siguientes reglas.

De la suma total de los ingresos ordinarios y extraordinarios obtenidos, se podrán restar los conceptos generales que se relacionan a continuación, y los específicos taxativamente enumerados, dependiendo de la actividad económica de que se trate.

Deducciones Generales:

a) Los intereses financieros causados y pagados en el año, de conformidad con lo previsto en el artículo 117 de este Estatuto;

b) El valor total de los costos y gastos de nómina pagados en el año, independientemente del tipo de vinculación, siempre y cuando corresponda a empleados respecto de los cuales se haya diligenciado el formulario de iniciación y/o terminación de la relación;

c) El monto de impuestos que son deducibles de conformidad con el artículo 115 del Estatuto Tributario;

d) Como gastos de vehículo utilizado en la actividad productora de renta por cada kilómetro recorrido, sin que exceda de veinte mil (20.000) kilómetros. Para tal efecto se tendrá en cuenta el kilometraje inicial a 1º de enero de cada año gravable y final a 31 de diciembre y la relación de viajes. El Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante resolución establecerá anualmente dicho porcentaje, considerando, entre otros, el precio de los diferentes combustibles.

Lo dispuesto en este literal no aplica para la actividad de transporte regulada en este capítulo;

e) Gastos del valor de representación incluida alimentación, hasta el cincuenta por ciento (50%) de las facturas generadas a nombre del declarante debidamente identificado con el NIT, siempre y cuando que el pago no se haya realizado en efectivo y que el número de facturas no sea superior a cien (100) en el respectivo período fiscal;

f) El 100% de los útiles y gastos de papelería;

g) El costo de los activos fijos tangibles que se adquieran y destinen en su totalidad por más de un año al desarrollo de la actividad productora de renta de que se trate, puede solicitarse como deducción en alícuotas iguales durante cuatro años. Para el efecto deberá informarse a la administración tributaria la adquisición del activo y su descripción, mediante el formato establecido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

En caso de que el activo sea enajenado las alícuotas pendientes por deducir, constituyen ingreso del respectivo año gravable.

En el evento en que la DIAN realice una inspección y no encuentre el activo en las instalaciones del contribuyente, el 200% del costo total del activo será considerado ingreso del respectivo año gravable.

El tratamiento a que se refiere este literal solo aplica para activos adquiridos en el respectivo año gravable hasta cinco mil ochocientos (5.800) UVT.

**Artículo 260-25. Trabajadores por cuenta propia en actividades agropecuarias.** Los trabajado-

res por cuenta propia en actividades agropecuarias podrán deducir los siguientes conceptos específicos relacionados con la actividad productora de renta:

- a) El 100% de la materia prima agropecuaria;
- b) El 100% de los fertilizantes, químicos y la cal;
- c) El 100% de los gastos antierosión;
- d) El 100% de los gastos de transporte y carga;
- e) El 100% de las depreciaciones anuales;
- f) El 100% de los gastos veterinarios;
- g) El 100% de las primas pagadas por seguro agropecuario;
- h) El 100% de los arrendamientos

El resultado que se obtenga constituye renta líquida.

**Artículo 260-26. Trabajadores por cuenta propia en actividades de comercio al detal.** Los trabajadores por cuenta propia en actividades de comercio al detal podrán deducir los siguientes conceptos específicos relacionados con la actividad productora de renta:

- a) El 100% de los servicios públicos domiciliarios del inmueble donde desarrolle la actividad;
- b) El 100% del arrendamiento del inmueble donde desarrolle la actividad limitado al 15% del avalúo catastral;
- c) Si el inmueble donde desarrolla la actividad es propio, podrá deducir el 12% del avalúo catastral;
- d) Si desarrolla la actividad en el inmueble donde habita, deberá prorratear los costos de los literales a) y b) o c), a partir de la proporción del área del inmueble destinada a la actividad;
- e) El 100% del arrendamiento de la maquinaria y equipo;
- f) El 100% del costo de los bienes enajenados

El resultado que se obtenga constituye renta líquida.

**Artículo 260-27. Trabajadores por cuenta propia en actividades de transporte, cuya labor corresponda a la explotación de taxis, colectivos, buses, camiones y tracto-camiones.** Los trabajadores por cuenta propia en actividades de transporte, cuya labor corresponda a la explotación de taxis, colectivos, buses, camiones y tracto-camiones, podrán deducir los siguientes conceptos específicos relacionados con la actividad productora de renta:

- a) El 100% de servicios de parqueadero;
- b) Si el parqueadero está ubicado en el lugar donde habita, deberá prorratear el canon de arrendamiento a que se refiere el literal a), a partir de la proporción del área del inmueble destinada a parqueadero;
- c) El 100% de servicios de comunicaciones y rastreo;
- d) El 100% de los gastos de hospedaje;
- e) El 100% de los seguros del vehículo;
- f) El 100% de los gastos por combustibles y mantenimiento.

En caso de que el trabajador por cuenta propia no sea propietario del vehículo, los costos y gastos corresponden al valor del arrendamiento.

El resultado que se obtenga constituye renta líquida.

**Artículo 260-28. Trabajadores por cuenta propia en prestación de servicios.** Los trabajadores por cuenta propia en actividades de prestación de servicios podrán deducir los siguientes conceptos específicos:

- a) El 100% de los servicios públicos domiciliarios del inmueble donde desarrolle la actividad;
- b) El 100% del arrendamiento del inmueble donde desarrolle la actividad limitado al 15% del avalúo catastral;
- c) Si el inmueble donde desarrolla la actividad es propio, podrá deducir el 12% del avalúo catastral;
- d) Si desarrolla la actividad en el inmueble donde habita, deberá prorratear los costos de los literales a) y b) o c), a partir de la proporción del área del inmueble destinada a la actividad;
- e) El 30% del valor del mercado siempre y cuando, la factura identifique al contribuyente como el adquirente de los respectivos bienes;
- f) El 80% de servicios de comunicaciones;
- g) El 100% del costo de los materiales utilizados en la prestación del servicio.

El resultado que se obtenga constituye renta líquida.

**Artículo 260-29. Trabajadores por cuenta propia de profesiones liberales o que presten servicios técnicos.** Los trabajadores por cuenta propia de profesiones liberales o que presten servicios técnicos, que no requieran la utilización de materiales, insumos y de maquinaria o equipo especializado, podrán deducir los siguientes conceptos específicos:

- a) El 100% de los servicios públicos domiciliarios del inmueble donde desarrolle la actividad;
- b) El 100% del arrendamiento del inmueble donde desarrolle la actividad limitado al 15% del avalúo catastral;
- c) Si el inmueble donde desarrolla la actividad es propio, podrá deducir el 12% del avalúo catastral;
- d) Si desarrolla la actividad en el inmueble donde habita, deberá prorratear los costos de los literales a) y b) o c), a partir de la proporción del área del inmueble destinada a la actividad;
- e) El 30% del valor de los víveres y bienes de consumo propio, siempre y cuando, la factura identifique al contribuyente como el adquirente de los respectivos bienes;
- f) El 80% de servicios de comunicaciones.

El resultado que se obtenga constituye renta líquida.

**Artículo 260-30. Trabajadores por cuenta propia en actividades manufactureras.** Los trabajadores por cuenta propia en actividades manufactureras podrán deducir los siguientes conceptos específicos:

- a) El 100% de los servicios públicos domiciliarios del inmueble donde desarrolle la actividad;
- b) El 100% del arrendamiento del inmueble donde desarrolle la actividad limitado al 15% del avalúo catastral;

c) Si el inmueble donde desarrolla la actividad es propio, podrá deducir el 12% del avalúo catastral;

d) Si desarrolla la actividad en el inmueble donde habita, deberá prorratar los costos de los literales a) y b) o c), a partir de la proporción del área del inmueble destinada a la actividad;

e) El 100% del arrendamiento de la maquinaria y equipo;

f) El 100% del costo de la materia prima y de los costos indirectos de fabricación originados en otros conceptos.

El resultado que se obtenga constituye renta líquida.

**Artículo 260-31. Trabajadores por cuenta propia en actividades de construcción.** Los trabajadores por cuenta propia en actividades de prestación de servicios de construcción determinarán la renta líquida sobre la utilidad mediante un sistema especial de información y de control de ingresos, costos, gastos, el cual será administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, según reglamentación del Gobierno Nacional previa consulta a las asociaciones gremiales.

**Artículo 260-32. Rentistas de capital.** Son rentistas de capital las personas naturales colombianas y las personas naturales extranjeras residentes en el país, cuyos ingresos provengan de pagos o abonos en cuenta por los siguientes conceptos:

a) Los rendimientos financieros, intereses, descuentos, beneficios, ganancias, utilidades y, en general, lo correspondiente a rendimientos de capital o a diferencias entre valor presente y valor futuro de este, y las demás que conforme con las disposiciones generales se consideren rendimientos financieros cualquiera que sean las condiciones o nominaciones que se determinen para el efecto, y comprende los intereses presuntivos a que se refiere el artículo 35 de este Estatuto.

De los ingresos por rendimientos financieros podrán deducirse únicamente las comisiones por manejo de cuentas y tarjetas, las comisiones por servicios de los intermediarios financieros y los servicios de asesoría y consultoría financiera.

Se presume de derecho que los rendimientos financieros no pueden ser inferiores a la tasa promedio de negociación de bonos soberanos de Colombia, según se determine mediante reglamento por el Gobierno Nacional;

b) Los dividendos y participaciones. De los mismos se podrán detraer los dividendos y participaciones no gravados en cabeza del socio o accionista de conformidad con lo previsto en los artículos 48 y 49 de este Estatuto y los servicios de asesoría y consultoría financiera;

c) La utilidad en enajenación de bienes que hagan parte del activo fijo del contribuyente que hubieren sido poseídos por menos de dos (2) años y que no se enajenan en el giro ordinario de los negocios; dicha utilidad se considera renta líquida de capital, e incluye todas las ganancias de patrimonio que se perciban con ocasión de la transmisión del dominio de elementos patrimoniales. Para efectos de la determinación de la utilidad, el costo de enajenación se

determina de conformidad con las disposiciones del Capítulo II del Título I de este Libro;

d) Los arrendamientos de bienes muebles e inmuebles. De los mismos podrán deducirse las comisiones por servicios de empresas inmobiliarias, las primas de seguros y las reparaciones locativas;

e) Las regalías y pagos por explotación de propiedad industrial e intelectual.

**Artículo 260-33. Limitaciones para trabajadores por cuenta propia.** En ningún caso los costos y gastos podrán superar el ciento por ciento (100%) de los ingresos netos, ni podrán generar pérdidas fiscales.

En ningún caso los costos y gastos que se hayan solicitado por el contribuyente como deducción en la determinación de la renta de una actividad económica, podrán ser tratados a la vez como deducción en la determinación de la renta de otra u otras actividades económicas.

Los costos y deducciones a que se refiere este artículo, para su procedencia deben cumplir con los requisitos y condiciones previstos en el régimen ordinario del impuesto de renta, en especial en los Capítulos II y V del Título I de este Libro, y en el artículo 771-2 de este Estatuto, en relación con las facturas.

**Artículo 260-34. Determinación de la renta gravable.** Las personas naturales clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia cuyos ingresos brutos en el respectivo año gravable sean superiores a cinco mil cuatrocientos (5.400) UVT e inferiores a cincuenta y siete mil seiscientos (57.600) UVT les son aplicables las siguientes reglas:

La renta líquida total está integrada por el resultado que se obtenga de sumar las rentas líquidas determinadas de manera cédular conforme con la actividad económica de que se trate, excepto la correspondiente a los rentistas de capital de que trata el artículo 260-32 de este Estatuto. Para la determinación de la base los ingresos se clasifican así:

1. El setenta por ciento (70%) de la renta líquida total se considera remuneración del trabajo y se le podrán restar hasta el límite de la renta líquida los conceptos que se relacionan a continuación:

a) Lo recibido por concepto de gananciales;

b) El valor de las indemnizaciones en dinero o en especie que se reciban en virtud de seguros de daño en la parte correspondiente al daño emergente, de conformidad con el artículo 45 de este Estatuto;

c) Los aportes al Sistema General de Seguridad Social a cargo del respectivo trabajador;

d) Los pagos catastróficos en salud efectivamente certificados no cubiertos por el Plan Obligatorio de Salud, POS, de cualquier régimen o por los planes complementarios y de medicina prepagada, siempre que superen el 30% del ingreso gravable del contribuyente en el respectivo período fiscal. La deducción anual de los pagos está limitada al menor valor entre el 60% del ingreso gravable del contribuyente en el respectivo período o dos mil trescientas (2.300) UVT.

Para que proceda esta deducción, el contribuyente deberá contar con los soportes documentales



idóneos donde conste la naturaleza de los pagos por este concepto, su cuantía, y el hecho de que estos han sido realizados a una entidad del sector salud efectivamente autorizada y vigilada por la Superintendencia Nacional de Salud.

El mismo tratamiento aplicará para pagos catastróficos en salud en el exterior, realizados a una entidad reconocida del sector salud debidamente comprobados. El Gobierno reglamentará la materia;

e) El monto de las pérdidas sufridas en el año originadas en desastres o calamidades públicas, declaradas y en los términos establecidos por el Gobierno Nacional;

f) Los aportes parafiscales cancelados durante el respectivo periodo gravable, sobre el salario pagado a un empleado o empleada del servicio doméstico.

Para ser beneficiario de esta deducción, el empleador deberá cumplir con todas y cada una de las obligaciones relacionadas con la seguridad social.

Los trabajadores del servicio doméstico que el contribuyente contrate a través de empresas temporales de empleo, no darán derecho al beneficio tributario a que se refiere este artículo.

2. El treinta por ciento (30%) restante de la renta líquida total se considera remuneración del capital invertido y se adicionará a la renta líquida determinada de conformidad con el inciso 1° del presente artículo, para determinar la renta líquida gravable.

3. La suma anterior se incrementará con el monto de la renta líquida obtenida por los rentistas de capital, cuando a ello haya lugar.

### Sección Segunda

**Artículo 260-35. Determinación de la renta gravable de los trabajadores por cuenta propia con ingresos inferiores.** Las personas naturales clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia cuyos ingresos brutos en el respectivo año gravable sean iguales o inferiores a cinco mil cuatrocientas (5.400) UVT les son aplicables las siguientes reglas:

De la suma total de los ingresos ordinarios y extraordinarios obtenidos, se podrán restar los conceptos generales que se relacionan a continuación:

a) Costo de los bienes comprados para reventa o uso en la actividad productora de renta;

b) Gastos de transporte en la actividad productora de renta, distintos a los de desplazamiento al lugar de trabajo o sede de la actividad;

c) El valor total de los costos y gastos de nómina pagados en el año, independientemente del tipo de vinculación, siempre y cuando corresponda a empleados respecto de los cuales se haya diligenciado el formulario de iniciación y/o terminación de la relación. Para ser beneficiario de esta deducción, el empleador deberá cumplir con cada una de las obligaciones relacionadas con la seguridad social;

d) Gastos de servicios públicos domiciliarios;

e) Gastos por concepto de primas de seguros;

f) Cánones de arrendamiento;

g) Los gastos financieros conforme con lo previsto en el artículo 117 del Estatuto Tributario;

h) Gastos por servicios de comunicaciones;

i) Útiles de oficina;

j) Asesorías legales, contables y profesionales;

k) Otros gastos

**Parágrafo.** Los trabajadores por cuenta propia de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales, insumos o de maquinaria o equipo especializado, cuando los ingresos brutos del respectivo año o periodo gravable sean superiores a mil cuatrocientos (1.400) UVT se exceptúan de lo previsto en este artículo y se rigen por lo dispuesto en los artículos 260-24, 260-29 y 260-33.

**Artículo 260-36. Impuesto Mínimo Alternativo Nacional "IMAN".** El Impuesto Mínimo Alternativo Nacional "IMAN" correspondiente a la renta líquida gravable de las personas naturales colombianas, de las personas naturales extranjeras residentes en el país, clasificadas en la categoría de trabajadores por cuenta propia y rentistas de capital, es el determinado en la tabla que contiene el artículo 260-16.

**Artículo 9°.** Adiciónese un artículo 378-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 378-1.** Toda persona o entidad empleadora o contratante de servicios personales, deberá expedir un certificado de iniciación o terminación, de cada una de las relaciones laborales o legales y reglamentarias y/o de prestación de servicios que se inicien o terminen en el respectivo periodo fiscal.

El certificado expedido en la fecha de la iniciación o la terminación de que trata el inciso anterior, deberá entregarse al empleado o prestador de los servicios, y una copia del mismo deberá remitirse a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

El Gobierno Nacional establecerá el contenido del certificado y determinará los medios, lugares y las fechas en las que el certificado debe remitirse.

La omisión de la obligación a que se refiere este artículo, dará lugar a la aplicación de las sanciones por no enviar información consagrada en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

**Artículo 10.** Modifíquense el inciso segundo, el literal a) y deróguese el literal c) del artículo 387 del Estatuto Tributario, e inclúyase un parágrafo, así:

El trabajador podrá disminuir de su base de retención lo dispuesto en el inciso anterior; los pagos por salud, siempre que el valor a disminuir mensualmente, en este último caso, no supere el 15% del total de ingresos gravados provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria del respectivo mes; y una deducción mensual de hasta 42 UVT por cada dependiente, hasta máximo dos dependientes. Los pagos por salud deberán cumplir las condiciones de control que señale el Gobierno Nacional:

a) Los pagos efectuados por contratos de prestación de servicios a empresas de medicina prepagada vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud, que impliquen protección al trabajador, su cónyuge y hasta dos hijos.

**Parágrafo.** Definición de dependientes: Para propósitos de este artículo tendrán la calidad de dependientes:



1. Los hijos del contribuyente que tengan hasta 18 años de edad.

2. Los hijos del contribuyente con edad entre 18 y 23 años, cuando el padre o madre contribuyente persona natural se encuentre financiando la educación de sus hijos en instituciones formales de educación superior certificadas por el ICFES o la autoridad oficial correspondiente.

3. Los hijos del contribuyente mayores de 23 años que se encuentren en situación de dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal.

4. El cónyuge o compañero permanente del contribuyente que se encuentre en situación de dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal, y

5. Los padres del contribuyente que se encuentren en situación de dependencia, sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a 12 SMMLV, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal”.

**Artículo 11.** Adiciónese el artículo 555-1 del Estatuto Tributario, con el siguiente parágrafo:

**Parágrafo.** Las personas naturales, para todos los efectos de identificación incluidos los previstos en este artículo, se identificarán mediante el Número de Identificación de Seguridad Social –NISS–, el cual estará conformado por el número de la cédula de ciudadanía, o el que haga sus veces, adicionado por un código alfanumérico asignado por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, el cual constituye uno de los elementos del Registro Único Tributario –RUT–.

El Registro Único Tributario –RUT– de las personas naturales, será actualizado a través del Sistema de Seguridad Social en Salud. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

**Artículo 12.** Adiciónese al artículo 574 del Estatuto Tributario el siguiente numeral:

4. Declaración anual del Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”

**Artículo 13.** Adiciónese al Estatuto Tributario, el siguiente artículo:

**Artículo 594-4** A partir del año gravable 2013, los contribuyentes a los que se refieren los artículos 592, 593 y 594-1 del Estatuto Tributario no están obligados a declarar, siempre y cuando, además de cumplir con cada uno de los demás requisitos allí establecidos, el monto de los ingresos a que se refieren dichos artículos, sean inferiores, no sean superiores, según corresponda, de las siguientes sumas:

**Artículo 14.** Modifíquese el numeral 5 del artículo 596 del Estatuto Tributario, el cual queda así:

5. La firma de quien cumpla el deber formal de declarar, o la identificación en el caso de las personas naturales a través de los medios que establezca el Gobierno Nacional.

## CAPÍTULO II

### Personas Jurídicas

**Artículo 15.** Modifíquese el artículo 30 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 30. Definición de dividendos o participaciones en utilidades.** Se entiende por dividendo o participación en utilidades:

1. La distribución ordinaria o extraordinaria que, durante la existencia de la sociedad y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados o similares, de la utilidad neta realizada durante el año o período gravable o de la acumulada en años o períodos anteriores, sea que figure contabilizada como utilidad o como reserva.

2. La distribución extraordinaria de la utilidad neta acumulada en años o períodos anteriores que, al momento de su transformación en otro tipo de sociedad o con ocasión de fusiones, escisiones, reestructuraciones, y cualquier otra forma de reorganización de sociedades, y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares.

3. La distribución extraordinaria de la utilidad neta acumulada en años o períodos anteriores que, al momento de su liquidación y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, en exceso del capital aportado o invertido en acciones.

4. La remisión de utilidades provenientes de rentas de fuente nacional obtenidas a través de las agencias, establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de entidades extranjeras, hecha a favor de sus oficinas principales, o agencias, sucursales, filiales o subsidiarias de las mismas en el exterior.

**Artículo 16.** Modifíquese el artículo 36 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 36. Prima en colocación de acciones o de cuotas sociales.** Para todos los efectos tributarios, el superávit de capital correspondiente a la prima en colocación de acciones o de cuotas sociales, según el caso, hace parte del aporte y, por tanto, estará sometido a las mismas reglas tributarias aplicables al capital, entre otras, integrará el costo fiscal respecto de las acciones o cuotas suscritas exclusivamente para quien la aporte y será reembolsable en los términos de la ley mercantil. Por lo tanto, la capitalización de la prima en colocación de acciones o cuotas no generará ingreso tributario ni dará lugar a costo fiscal de las acciones o cuotas emitidas.

**Artículo 17.** Modifíquese el artículo 36-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 36-1. Utilidad en la enajenación de acciones.** De la utilidad obtenida en la enajenación de acciones o cuotas de interés social, no constituye renta ni ganancia ocasional, la parte proporcional que corresponda al socio o accionista, en las utilidades retenidas por la sociedad, susceptibles de distribuirse como no gravadas, que se hayan causado entre la fecha de adquisición y la de enajenación de las acciones o cuotas de interés social.

No constituye renta ni ganancia ocasional las utilidades provenientes de la enajenación de acciones inscritas en una bolsa de valores colombiana, de las

cuales sea titular un mismo beneficiario real, cuando dicha enajenación no supere el diez por ciento (10%) de las acciones en circulación de la respectiva sociedad, durante un mismo año gravable.

En el caso de los residentes en el país, no constituirán renta o ganancia ocasional, las utilidades provenientes de la enajenación de acciones en una bolsa de valores colombiana, de las cuales sea titular un mismo beneficiario real, siempre que no excedan en un mismo año gravable de 38.390 UVT, o de 191.945 UVT tratándose de una persona natural que se encuentre certificada por el Autorregulador del Mercado de Valores de Colombia (AMV), o una persona jurídica sujeta a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia.

A los socios o accionistas no residentes en el país, cuyas inversiones estén debidamente registradas de conformidad con las normas cambiarias, las utilidades a que se refiere este artículo, calculadas en forma teórica con base en la fórmula prevista por el artículo 49 de este Estatuto, serán gravadas a la tarifa vigente en el momento de la transacción para los dividendos a favor de los no residentes.

Tampoco constituyen renta ni ganancia ocasional, las utilidades provenientes de la negociación de derivados que sean valores cuyo subyacente esté representado exclusivamente en acciones inscritas en una bolsa de valores colombiana, índices o participaciones en fondos o carteras colectivas que reflejen el comportamiento de dichas acciones, con sujeción a los mismos límites previstos para los residentes en el país, indicados en el presente artículo.

**Artículo 18.** Adiciónese al Estatuto Tributario el Título IV del Libro Primero del Estatuto Tributario, el cual queda así:

#### TÍTULO IV

#### REORGANIZACIONES EMPRESARIALES

#### CAPÍTULO I

#### Aportes a Sociedades

**Artículo 319. Aportes a sociedades nacionales.** El aporte en dinero o en especie a sociedades nacionales no generará ingreso gravado para estas, ni el aporte será considerado enajenación ni dará lugar a ingreso gravado o pérdida deducible para el aportante, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

1. La sociedad receptora del aporte no realizará ingreso o pérdida como consecuencia del aporte, cuando a cambio del mismo se produzca emisión de acciones o cuotas sociales nuevas. En el caso de colocación de acciones o cuotas propias readquiridas, el ingreso de la sociedad receptora del aporte se determinará de acuerdo con las reglas generales aplicables a la enajenación de activos.

2. Para la sociedad receptora del aporte, el costo fiscal de los bienes aportados será el mismo que tenía el aportante respecto de tales bienes, de lo cual se dejará constancia en el documento que contenga el acto jurídico del aporte. Para efectos de depreciación o amortización fiscal en cabeza de la sociedad receptora del aporte, no habrá lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes aportados,

ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización.

3. El costo fiscal de las acciones o cuotas de participación recibidas por el aportante será el mismo costo fiscal que tenía dicho aportante respecto de los bienes aportados al momento del aporte.

4. Los bienes aportados conservarán para efectos fiscales en la sociedad receptora, la misma naturaleza de activos fijos o movibles que tengan para el aportante en el momento del aporte.

5. En el documento que contenga el acto jurídico del aporte, el aportante y la sociedad receptora declararán expresamente sujetarse a las disposiciones del presente artículo y la administración tributaria podrá solicitar de cada uno de ellos el cumplimiento de las condiciones aquí establecidas según le apliquen.

**Parágrafo 1°.** Para efectos mercantiles y contables se tendrá como valor del aporte el asignado por las partes de acuerdo con las normas aplicables.

**Parágrafo 2°.** El aportante realizará un ingreso sometido al impuesto sobre la renta cuando enajene las acciones o cuotas recibidas como consecuencia del aporte. Dicho ingreso se determinará de acuerdo con las normas generales en materia de enajenación de activos.

**Parágrafo 3°.** La sociedad receptora del aporte realizará un ingreso sometido al impuesto sobre la renta cuando enajene los bienes recibidos a título de aporte. Dicho ingreso se determinará de acuerdo con las normas generales en materia de enajenación de activos.

**Parágrafo 4°.** Si la sociedad receptora enajena los activos recibidos a título de aporte, que tengan el carácter de activos fijos, dentro de los 2 años siguientes al aporte, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida respecto de la renta que genere la enajenación de dichos activos.

**Parágrafo 5°.** Si el aportante enajena las acciones o cuotas de participación recibidas como consecuencia del aporte dentro de los 2 años siguientes al mismo, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida respecto de la renta que genere la enajenación de dichas acciones o cuotas de participación.

**Parágrafo 6°.** En el caso de los aportes de industria, el costo fiscal que tendrá el aportante respecto de las acciones o cuotas de participación que le sean emitidas, si fuere el caso, será el valor intrínseco de dichas acciones o cuotas de participación una vez hecha la emisión, el cual deberá ser reconocido por el aportante como ingreso en especie por la prestación de los servicios. Dicho valor constituirá gasto deducible para la sociedad receptora, siempre que se cumplan los requisitos generales para la deducibilidad del gasto y se practiquen las retenciones en la fuente por concepto de impuestos y contribuciones parafiscales si aplicaren.

**Artículo 319-1. Aportes sometidos al impuesto.** Si en el documento que contiene el acto jurídico del aporte no se manifiesta expresamente la voluntad de las partes de acogerse al tratamiento establecido en

el artículo anterior, el aporte será considerado como una enajenación sometida al impuesto sobre la renta, de acuerdo con las reglas generales de enajenación de activos. En este caso y para todos los efectos tributarios, el monto del ingreso gravado integrará el costo fiscal de los activos aportados.

**Artículo 319-2. Aportes a sociedades y entidades no residentes.** Los aportes en especie y los aportes en industria que hagan personas naturales, personas jurídicas o entidades residentes o domiciliadas en Colombia a sociedades u otras entidades en el exterior constituyen enajenación para efectos fiscales, la cual estará sometida al impuesto sobre la renta y complementarios de acuerdo con las reglas generales de enajenación de activos. Los aportes a los que se refiere este artículo deben estar sometidos al régimen de precios de transferencia.

**Parágrafo.** Todos los aportes de intangibles a sociedades u otras entidades del exterior deberán reportarse en la declaración informativa de precios de transferencia, independientemente de la cuantía del aporte.

## CAPÍTULO II

### Fusiones y Escisiones

**Artículo 319-3. Fusiones y escisiones adquisitivas.** Se entiende por tales, aquellas fusiones en las cuales las entidades participantes en la fusión no son vinculadas entre sí y aquellas escisiones en las cuales la entidad escidente y las entidades beneficiarias, si existieren al momento de la escisión, no son vinculadas entre sí. Para efectos de la determinación de la existencia o no de vinculación, se acudirá a los criterios establecidos en el artículo 260-1 del Estatuto Tributario.

**Artículo 319-4. Efectos en las fusiones y escisiones adquisitivas.** Las Fusiones y Escisiones Adquisitivas entre entidades nacionales tendrán los efectos que a continuación se señalan:

1. No se entenderá que las entidades intervinientes en la respectiva fusión o escisión, ya sea que intervengan como absorbidas o escidentes (es decir como enajenantes), o como absorbentes resultantes de la fusión o beneficiarias (es decir como adquirentes), experimentan ingreso gravable alguno como consecuencia de la transferencia de activos entre sí, ni se entenderá que dicha transferencia constituye enajenación para efectos fiscales.

2. Para la entidad adquirente el costo fiscal de los bienes transferidos será el mismo que tenga la enajenante respecto de tales bienes, de lo cual se dejará constancia en el documento que contenga el acto jurídico de fusión o escisión. Para efectos de depreciación o amortización fiscal en cabeza de la entidad adquirente, no habrá lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes transferidos, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización.

3. Los bienes transferidos conservarán para efectos fiscales en la entidad adquirente, la misma naturaleza de activos fijos o movibles que tengan para la entidad enajenante en el momento de la respectiva fusión o escisión.

4. Si la adquirente enajena los activos dentro de los 2 años siguientes al aporte, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida, respecto del ingreso que genere la enajenación de dichos bienes.

5. Respecto de los accionistas, socios o partícipes en las entidades participantes, no se entenderá que existe enajenación de acciones, cuotas o participaciones, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

i) que en el caso de la fusión, los accionistas, socios o partícipes titulares de por lo menos el setenta y cinco por ciento (75%) de los acciones, cuotas, participaciones, derechos económicos y derechos políticos en cada una de las entidades fusionadas, participen luego de la fusión en la entidad absorbente o resultante de la fusión, con acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos económicos y derechos políticos equivalentes en sustancia a aquellos que tengan antes de la fusión aunque proporcionales a su participación en la entidad resultante de la fusión;

ii) que en el caso de la escisión, los accionistas, socios o partícipes titulares de por lo menos el setenta y cinco por ciento (75%) de las acciones, cuotas, participaciones, derechos económicos y derechos políticos en la entidad escidente, participen luego de la escisión en la enajenante misma o en una o más de las entidades beneficiarias, con acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos económicos y derechos políticos equivalentes en sustancia a aquellos que tengan antes de la escisión, aunque en proporción a su participación en la entidad enajenante o beneficiaria respectiva;

iii) que en los eventos previstos en los numerales (i) y (ii) anteriores, la participación o derechos que reciba el respectivo accionista, socio o partícipe en la entidad resultante de la fusión o en la escidente o en la entidad beneficiaria o beneficiarias respectivas constituya no menos del noventa por ciento (90%) de la contraprestación que reciba el respectivo accionista, socio o partícipe por sus acciones, cuotas, participaciones o derechos en la entidad absorbente o escidente sobre bases comerciales razonables según las mismas se reflejen en el método de valoración y en el mecanismo de intercambio adoptado para la respectiva fusión o escisión;

iv) si los accionistas, socios o partícipes a que se refieren los numerales (i) y (ii) anteriores, enajenan o ceden a cualquier título las acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos políticos o económicos antes de que finalice el segundo año gravable siguiente al año gravable en el cual se perfeccione la respectiva fusión o escisión, deberán pagar por concepto de impuesto de renta por el respectivo acto de enajenación o cesión, el que aplique al mismo acto de enajenación, adicionado en un treinta por ciento (30%), sin que en ningún caso dicho impuesto de renta resulte inferior al diez por ciento (10%) del valor asignado a las acciones, cuotas, participaciones o derechos del respectivo accionista, socio o partícipe en la fusión o escisión según el método de valoración adoptado para la misma. Las disposiciones contenidas en este numeral (iv) no aplicarán a



ventas forzadas, transferencias por causa de muerte, transferencias a título de escisión o fusión que cumplan con los mismos requisitos establecidos en este artículo y transferencia a título de liquidación;

v) los accionistas, socios o partícipes a que se refieren los numerales (i) y (ii) anteriores, tendrán como costo fiscal respecto de las acciones, cuotas sociales o participaciones que reciban en la entidad adquirente respectiva, el mismo costo fiscal que tenían respecto de las acciones, cuotas sociales o participaciones en la entidad enajenante, sin que se entienda que existe solución de continuidad en la propiedad sobre la inversión, ni que haya lugar a cambio alguno en cuanto a la naturaleza de la inversión como activo fijo o movable;

vi) las acciones, cuotas sociales, participaciones o derechos que cualquiera de los accionistas, socios o partícipes de cualquiera de las entidades enajenantes no tengan como contraprestación en la respectiva fusión o escisión, acciones, cuotas sociales, participaciones o derechos en la entidad adquirente, se entenderán enajenadas bajo las reglas generales establecidas en el Estatuto Tributario y en otras leyes y estarán sometidas a los impuestos aplicables.

**Parágrafo 1°.** Para efectos fiscales se entenderá que se está frente a un proceso de escisión cuando el patrimonio escindido de la(s) entidad(es) escidente(s) o enajenante(s) califique como una o más unidades de explotación económica o como uno o más establecimientos de comercio, y no como activos individualmente considerados o como contrapartida para segregación de cuentas patrimoniales, caso en el cual la respectiva escisión tendrá el tratamiento aplicable a la enajenación de activos.

**Parágrafo 2°.** Las disposiciones contenidas en este artículo se aplicarán a las fusiones y escisiones adquisitivas que involucren entidades nacionales y extranjeras siempre que, en el caso de la fusión, la entidad absorbente o adquirente sea una entidad nacional, y que, en el caso de la escisión, la(s) entidad(es) beneficiaria(s) o adquirente(s) sea(n) entidad(es) nacional(es).

**Artículo 319-5. Fusiones y escisiones reorganizativas.** Se entiende por tales, aquellas fusiones en las cuales las entidades participantes en la fusión estén vinculadas entre sí y aquellas escisiones en las cuales la entidad escidente y las entidades beneficiarias, si existieren al momento de la escisión, estén vinculadas entre sí. Para efectos de la determinación de la existencia o no de vinculación, se acudirá a los criterios establecidos en el artículo 260-1 del Estatuto Tributario.

**Artículo 319-6. Efectos en las fusiones y escisiones reorganizativas entre entidades.** Las Fusiones y Escisiones Reorganizativas entre entidades nacionales tendrán los efectos que a continuación se señalan:

1. No se entenderá que las entidades intervinientes en la respectiva fusión o escisión, sea como absorbidas o escidentes (es decir como enajenantes) o como absorbentes resultantes de la fusión o beneficiarias (es decir como adquirentes), experimentan ingreso gravable alguno como consecuencia de la transferencia de activos entre sí, ni se entenderá

que dicha transferencia constituye enajenación para efectos fiscales.

2. Para la entidad adquirente el costo fiscal de los bienes transferidos será el mismo que tenga la enajenante respecto de tales bienes, de lo cual se dejará constancia en el documento que contenga el acto jurídico de fusión o escisión. Para efectos de depreciación o amortización fiscal en cabeza de la entidad adquirente, no habrá lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes transferidos, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización.

3. Los bienes transferidos conservarán para efectos fiscales en la entidad adquirente, la misma naturaleza de activos fijos o muebles que tengan para la entidad enajenante en el momento de la respectiva fusión o escisión.

4. Respecto de los accionistas, socios o partícipes en las entidades participantes, no se entenderá que existe enajenación de acciones, cuotas o participaciones, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

i) que en el caso de la fusión, los accionistas, socios o partícipes titulares de por lo menos el ochenta y cinco (85%) de las acciones, cuotas, participaciones, derechos económicos y derechos políticos en cada una de las entidades fusionadas, participen luego de la fusión en la entidad absorbente o resultante de la fusión, con acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos económicos y derechos políticos equivalentes en sustancia, a aquellos que tengan antes de la fusión aunque proporcionales a su participación en la entidad resultante de la fusión;

ii) que en el caso de la escisión, los accionistas, socios o partícipes titulares de por lo menos el ochenta y cinco (85%) de las acciones, cuotas, participaciones, derechos económicos y derechos políticos en la entidad escidente, participen luego de la escisión en la enajenante misma o en una o más de las entidades beneficiarias, con acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos económicos y derechos políticos equivalentes en sustancia a aquellos que tengan antes de la escisión, aunque en proporción a su participación en la entidad enajenante o beneficiaria respectiva;

iii) que en los eventos previstos en los numerales (i) y (ii) anteriores, la participación o derechos que reciba el respectivo accionista, socio o partícipe en la entidad resultante de la fusión o en la escidente o en la entidad beneficiaria o beneficiarias respectivas constituya no menos del noventa y nueve (99%) de la contraprestación que reciba el respectivo accionista, socio o partícipe por sus acciones, cuotas, participaciones o derechos en la entidad absorbente o escidente sobre bases comerciales razonables según las mismas se reflejen en el método de valoración y en el mecanismo de intercambio adoptado para la respectiva fusión o escisión;

iv) si los accionistas, socios o partícipes a que se refieren los numerales (i) y (ii) anteriores, enajenan o ceden a cualquier título las acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos políticos o económicos antes de que finalice el segundo año gravable siguiente al año gravable en el cual se perfeccione



la respectiva fusión o escisión, deberán pagar por concepto de impuesto de renta por el respectivo acto de enajenación o cesión, el que aplique al mismo acto de enajenación, adicionado en un treinta por ciento (30%), sin que en ningún caso dicho impuesto de renta resulte inferior al diez por ciento (10%) del valor asignado a las acciones, cuotas, participaciones o derechos del respectivo accionista, socio o partícipe en la fusión o escisión según el método de valoración adoptado para la misma. Las disposiciones contenidas en este numeral (iii) no aplicarán a ventas forzadas, transferencias por causa de muerte, transferencias a título de escisión o fusión que cumpla con los mismos requisitos establecidos en este artículo y transferencia a título de liquidación;

v) los accionistas, socios o partícipes a que se refieren los numerales (i) y (ii) anteriores, tendrán como costo fiscal respecto de las acciones, cuotas sociales o participaciones que reciban en la entidad adquirente respectiva, el mismo costo fiscal que tenían respecto de las acciones, cuotas sociales o participaciones en la entidad enajenante, sin que se entienda que existe solución de continuidad en la propiedad sobre la inversión, ni que haya lugar a cambio alguno en cuanto a la naturaleza de la inversión como activo fijo o movable;

vi) si como contraprestación por todas o parte de las acciones, cuotas sociales, participaciones o derechos que cualquiera de los accionistas, socios o partícipes de cualquiera de las entidades enajenantes, estos recibieran dinero u otras especies distintas de acciones, cuotas sociales, participaciones o derechos en la entidad adquirente, la totalidad de las acciones, cuotas sociales, participaciones o derechos que tengan en el momento de la fusión o escisión en la entidad enajenante, se entenderán enajenadas bajo las reglas generales establecidas en el Estatuto Tributario y en otras leyes y estarán sometidas a los impuestos aplicables.

**Parágrafo 1°.** Para efectos fiscales se entenderá que se está frente a un proceso de escisión cuando el patrimonio escindido de la(s) entidad(es) escidente(s) o enajenante(s) califique como una o más unidades de explotación económica o como uno o más establecimientos de comercio, y no como activos individualmente considerados o como contrapartida para segregarse cuentas patrimoniales, caso en el cual la respectiva escisión tendrá el tratamiento aplicable a la enajenación de activos.

**Parágrafo 2°.** Las disposiciones contenidas en este artículo se aplicarán a las fusiones y escisiones adquisitivas que involucren entidades nacionales y extranjeras siempre que, en el caso de la fusión, la entidad absorbente o adquirente sea una entidad nacional, y que, en el caso de la escisión, la(s) entidad(es) beneficiaria(s) o adquirente(s) sea(n) entidad(es) nacional(es).

**Artículo 319-7. Fusiones y escisiones gravadas.** Las fusiones y escisiones, ya sean adquisitivas o reorganizativas, que no cumplan con las condiciones y requisitos consagrados en los artículos anteriores constituyen enajenación para efectos fiscales y están gravados con el impuesto sobre la renta complemen-

tarios de acuerdo con las disposiciones aplicables en materia de enajenación de activos fijos.

**Artículo 319-8. Fusiones y escisiones entre entidades extranjeras.** Se entenderá que la transferencia de activos ubicados en el país, producto de procesos de fusión o escisión, en los que intervengan como enajenantes y adquirentes entidades extranjeras que posean activos ubicados en el territorio nacional constituye una enajenación para efectos fiscales, y está gravada con el impuesto sobre la renta y complementarios de acuerdo con las disposiciones aplicables en materia de enajenación de activos fijos.

**Parágrafo.** Se exceptúan del tratamiento consagrado en el inciso anterior las transferencias de activos ubicados en el país, producto de procesos de fusión o escisión, en los que intervengan como enajenantes y adquirentes entidades extranjeras, cuando el valor de los activos ubicados en Colombia no represente más del quince por ciento (15%) del valor de la totalidad de los activos poseídos por las entidades intervinientes, determinado ya sea a valor contable o a valor comercial. Las transferencias de los activos ubicados en Colombia a los que se refiere este parágrafo recibirán el mismo tratamiento de las fusiones y escisiones adquisitivas o de las fusiones y escisiones reorganizativas, según sea el caso.

**Artículo 319-9. Responsabilidad solidaria en casos de fusión y escisión.** En todos los casos de fusión, las entidades participantes en las mismas, incluyendo las resultantes de dichos procesos si no existieren previamente a la respectiva operación, serán responsables solidaria e ilimitadamente entre sí por la totalidad de los tributos a cargo de las entidades participantes en la fusión en el momento en que la misma se perfeccione, incluyendo los intereses, sanciones, anticipos, retenciones, contingencias y demás obligaciones tributarias.

En todos los casos de escisión, las entidades beneficiarias serán solidariamente responsables con la escidente por la totalidad de los tributos a cargo de la entidad escidente en el momento en que la escisión se perfeccione, incluyendo los intereses, sanciones, anticipos, retenciones, contingencias y demás obligaciones tributarias.

**Artículo 19.** Adiciónese el artículo 356-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 356-1. Remuneración cargos directivos contribuyentes régimen especial.** El presupuesto destinado a remunerar, retribuir o financiar cualquier erogación, en dinero o especie, por nómina, contratación o comisión, a las personas que ejercen cargos directivos y gerenciales, en los términos del Código del Comercio y del Código Civil de las entidades contribuyentes de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario, no podrá exceder del treinta por ciento (30%) del gasto total anual de la respectiva entidad.

**Artículo 20.** Adiciónese el artículo 579-1 del Estatuto Tributario con el siguiente inciso:

**Artículo 579-1.** Para efectos tributarios, el domicilio fiscal de las personas naturales y jurídicas clasificadas como grandes contribuyentes, es la ciudad de Bogotá, D. C.

**Artículo 21.** Modifíquese el inciso tercero del artículo 616-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 616-1.** Dentro de los seis meses siguientes a la vigencia de esta ley, el Gobierno Nacional modificará las normas reglamentarias relativas a la factura electrónica.

**Artículo 22.** Modifíquese el artículo 10 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 10. Residencia para efectos fiscales.** La residencia consiste en la permanencia continua o discontinua en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario en el año o período gravable, o en la permanencia continua o discontinua en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario dentro de dos períodos gravables consecutivos, caso en el cual, se entenderá que la persona es residente en el país a partir del segundo de estos dos años consecutivos.

Para el cálculo de los períodos mencionados en este artículo, se incluirán los días de llegada y de salida del país.

Se consideran residentes en el país las personas naturales nacionales que conserven su familia o el asiento principal de sus negocios en el país, aun cuando permanezcan en el exterior.

Para los efectos de este artículo, se entiende por familia el cónyuge o compañero(a) permanente no separado legalmente de la persona natural y los hijos dependientes que sean menores de edad.

Para los efectos de este artículo, se entiende que el asiento principal de los negocios de una persona natural está ubicado en el país cuando:

- a) Más del 50% de sus ingresos totales son de fuente nacional, o
- b) Cuando más del 50% de sus bienes sean administrados en el país, o
- c) Cuando más del 50% del valor de sus activos se entiendan poseídos en el país de acuerdo con las disposiciones contenidas en este Estatuto y en las normas que lo adicionen, modifiquen o reglamenten.

**Parágrafo 1°.** Las personas naturales nacionales que, de acuerdo con las disposiciones contenidas en este artículo, adquieran la condición de residentes en el exterior para efectos fiscales, deberán acreditar ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dicha circunstancia mediante certificado de residencia fiscal o documento que haga sus veces, expedido por el país del cual se hayan convertido en residentes.

**Parágrafo 2°.** Las personas naturales nacionales que tengan residencia fiscal en paraísos fiscales continuarán siendo consideradas como residentes en Colombia para todos los efectos tributarios.

**Parágrafo 3°.** Las personas nacionales que ocupen cargos o empleos oficiales del Estado, de carácter diplomático o no, continuarán siendo residentes en el país. Se exceptúan de lo anterior los cónsules honorarios o agentes consulares honorarios y aquellos funcionarios o agentes que tuvieran su residencia habitual en el extranjero antes de ocupar el cargo o empleo oficial.

**Artículo 23.** Modifíquese el artículo 20 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 20. Las sociedades y entidades extranjeras son contribuyentes.** Salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios las sociedades y entidades extranjeras de cualquier naturaleza, únicamente en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional, independientemente de que perciban dichas rentas y ganancias ocasionales directamente o a través de sucursales o establecimientos permanentes ubicados en el país.

Para tales efectos, se aplica el régimen consagrado para las sociedades anónimas nacionales, salvo cuando tenga restricciones expresas.

**Artículo 24.** Adiciónese el artículo 20-1 al Estatuto Tributario.

**Artículo 20-1. Establecimiento permanente.** Sin perjuicio de lo pactado en las convenciones de doble tributación suscritas por Colombia, se entiende por establecimiento permanente un lugar fijo de negocios ubicado en el país, mediante el cual una empresa extranjera, ya sea sociedad o cualquier otra entidad extranjera, o persona natural sin residencia en Colombia, según el caso, realiza toda o parte de su actividad.

Este concepto comprende, entre otros, las sucursales de sociedades extranjeras, las agencias, oficinas, fábricas, talleres, minas, canteras, pozos de petróleo y gas, o cualquier otro lugar de extracción o explotación de recursos naturales.

También se considerará que existe establecimiento permanente en el país, cuando una persona, distinta de un agente independiente, actúe por cuenta de una empresa extranjera, y tenga y/o ejerza habitualmente en el territorio nacional poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa. Se considerará que esa empresa extranjera tiene un establecimiento permanente en el país respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa extranjera, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el parágrafo segundo de este artículo y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones del parágrafo segundo de este artículo.

**Parágrafo 1°.** No se entiende que una empresa tiene un establecimiento permanente en Colombia por el mero hecho de que realice sus actividades en el país por medio de un corredor o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del giro ordinario de su actividad.

**Parágrafo 2°.** No se entiende que una empresa extranjera tiene un establecimiento en el país cuando la actividad realizada por dicha empresa es de carácter exclusivamente auxiliar o preparatorio. Se consideran actividades de carácter auxiliar o preparatorio para los efectos de este artículo las siguientes:

- a) La utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;

b) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;

c) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;

d) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías, o de recoger información, para la empresa;

e) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio;

f) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los literales a) a e) anteriores, siempre que la actividad que resulte de dicha combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.

**Artículo 25.** Adiciónese un nuevo artículo 20-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 20-2. Tributación de los establecimientos permanentes y sucursales.** Las personas naturales no residentes y las personas jurídicas y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o una sucursal en el país, según el caso, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a los ingresos de fuente nacional que les sean atribuibles de acuerdo con lo consagrado en este artículo y con las disposiciones que lo reglamenten.

Los establecimientos permanentes y sucursales se asimilarán a sociedades anónimas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios en Colombia respecto de las rentas que les sean atribuibles. La determinación de dichas rentas se realizará con base en criterios de funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de la renta.

**Parágrafo.** Para propósitos de la atribución de ingresos, los establecimientos permanentes y las sucursales de sociedades extranjeras deberán llevar contabilidad separada en la que se discriminen claramente los ingresos, costos y gastos que le sean atribuibles a la persona no residente o a la persona jurídica o entidad extranjera que realiza la actividad mediante el establecimiento permanente o sucursal, según el caso. Sin perjuicio del cumplimiento por parte de los obligados al régimen de precios de transferencia de los deberes formales relativos a la declaración informativa y a la documentación comprobatoria, para efectos de lo establecido en este artículo, la contabilidad de los establecimientos permanentes y sucursales de sociedades extranjeras deberá estar soportada en un estudio sobre las funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de la renta atribuida a la persona no residente o a la persona jurídica o entidad extranjera que realiza la actividad mediante el establecimiento permanente o sucursal, según el caso.

**Artículo 26.** Modifíquese el artículo 21 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 21. Concepto de sociedad extranjera.** Se consideran extranjeras las sociedades u otras

entidades que no sean sociedades o entidades nacionales

**Artículo 27.** Modifíquese el artículo 23-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 23-1.** No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, los fondos de inversión colectiva, que sean administrados por las sociedades comisionistas de bolsa, las sociedades fiduciarias y las sociedades administradoras de inversión.

**Artículo 28.** Modifíquese el artículo 240 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 240. Tarifa para sociedades nacionales y extranjeras.** La tarifa única sobre la renta gravable de las sociedades anónimas, de las sociedades limitadas y de los demás entes asimilados a unas y otras, de conformidad con las normas pertinentes, incluidas las sociedades y otras entidades extranjeras de cualquier naturaleza, es del veinticinco por ciento (25%).

**Parágrafo 1°.** Las referencias a la tarifa del treinta y tres por ciento (33%) contenidas en este estatuto, deben entenderse modificadas de acuerdo con las tarifas previstas en este artículo.

### CAPÍTULO III

#### Impuesto sobre la renta para la equidad cree

**Artículo 29. Impuesto sobre la renta para la equidad.** Créase, a partir del 1° de enero de 2013, el IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD a cargo de las sociedades personas jurídicas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios.

**Parágrafo.** Los empleadores que no sean sujetos pasivos de este impuesto seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993, 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 y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

**Artículo 30. Hecho generador del impuesto sobre la renta para la equidad.** El hecho generador del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD lo constituye la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos en el período gravable.

Para efectos de este artículo, el período gravable es de un año contado desde el 1° de enero al 31 de diciembre.

**Parágrafo.** En los casos de constitución de una persona jurídica durante el ejercicio, el período gravable empieza desde la fecha del registro del acto de constitución en la correspondiente cámara de comercio. En los casos de liquidación, el año gravable concluye en la fecha en que se efectúe la aprobación de la respectiva acta de liquidación, cuando estén sometidas a la vigilancia del Estado, o en la fecha en que finalizó la liquidación de conformidad con el último asiento de cierre de la contabilidad; cuando no estén sometidas a vigilancia del Estado.

**Artículo 31. Base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad.** La base gravable del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUI-



DAD a que se refiere el artículo 29, está constituida por los ingresos netos del ejercicio, menos el total de los costos y deducciones, sin incluir la deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos en los casos en los que aplique.

Para efectos de la determinación de la base mencionada en este artículo, se restarán las rentas exentas de que trata la Decisión 578 de la Comunidad Andina. Adicionalmente, se restarán en el cálculo de la base gravable, las rentas exentas establecidas en los artículos 4° del Decreto 841 de 1998, 135 de la Ley 100 de 1993, 16 de la Ley 546 de 1999 modificado por el artículo 81 de la Ley 964 de 2005, 56 de la Ley 546 de 1999, y los numerales 7 y 8 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario.

En los casos en los que el sujeto pasivo hubiera generado pérdida líquida en el ejercicio antes de aplicar la deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos, o cuando la renta ordinaria del ejercicio fuere inferior a la renta presuntiva determinada de acuerdo con el artículo 188 del Estatuto Tributario, la base gravable del impuesto de que trata el artículo 29 será la renta presuntiva determinada de acuerdo con el artículo 188 del Estatuto Tributario.

**Artículo 32. Tarifa del impuesto sobre la renta para la equidad.** La tarifa del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD a que se refiere el artículo 29, será del 8%.

**Artículo 33. Destinación específica.** A partir del momento en el que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD, y en todo caso antes del 1° de julio de 2013, un porcentaje del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD de que trata el artículo 29 se destinará a la financiación del Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar – ICBF, con el fin de garantizar el adecuado funcionamiento y la prestación de los programas a su cargo.

A partir del 1° de enero del 2014 un porcentaje del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD se destinará, adicionalmente, a la financiación del sistema de seguridad social en salud.

**Artículo 34. Administración y recaudo.** Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, el recaudo y la administración del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD a que se refiere este capítulo, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia, y para la aplicación de las sanciones contempladas en el mismo y que sean compatibles con la naturaleza del impuesto.

**Artículo 35. Declaración y pago.** La declaración y pago del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD de que trata el artículo 29 se hará en los plazos y condiciones que señale el Gobierno Nacional.

**Parágrafo.** Se entenderán como no presentadas las declaraciones, para efectos de este impuesto,

cuando no se realice el pago en forma simultánea a su presentación.

**Artículo 36.** Con los recursos provenientes del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD de que trata el artículo 29, se constituirá un Fondo Especial sin personería jurídica para atender los gastos necesarios para el cumplimiento de los programas a cargo del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF, del Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA, y para financiar parcialmente el Sistema de Seguridad Social en Salud, de acuerdo con lo establecido en las Leyes 27 de 1974, 7ª de 1979, 21 de 1982 y 100 de 1993. Estos recursos constituyen renta de destinación específica en los términos del artículo 359 de la Constitución Política.

Con estos recursos se atenderán los gastos que se financiaban con los aportes creados por las Leyes 27 de 1974, 7 de 1979 y 21 de 1982, que estaban a cargo de los empleadores, sociedades, personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, y la financiación parcial del Sistema de Seguridad Social en Salud, dentro del Presupuesto General de la Nación.

Excepcionalmente, el Fondo podrá recibir recursos adicionales provenientes del Presupuesto General de la Nación, cuando la evolución de los ingresos de que trata el inciso primero del presente artículo afecten el desarrollo de los programas mencionados.

**Parágrafo 1°.** Facúltase al Gobierno Nacional para realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación que sean necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en el presente artículo, sin que con ello se modifique el monto total aprobado por el Congreso de la República.

**Parágrafo 2°.** El Gobierno Nacional reglamentará el funcionamiento del Fondo Especial.

**Artículo 37.** El artículo 202 de la Ley 100 de 1993 quedará así:

**Artículo 202. Definición.** El régimen contributivo es un conjunto de normas que rigen la vinculación de los individuos y las familias al Sistema General de Seguridad Social en Salud, cuando tal vinculación se hace a través del pago de una cotización, individual y familiar, o un aporte económico previo financiado directamente por el afiliado o en concurrencia entre este y el empleador o la Nación, según el caso.

**Artículo 38.** Adiciónese un parágrafo al artículo 204 de la Ley 100 de 1993:

**Parágrafo 4°.** A partir del 1° de enero de 2014, estarán exoneradas de la cotización al Régimen Contributivo de Salud del que trata este artículo, las sociedades y personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, por sus trabajadores que devenguen hasta diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

**Artículo 39.** El artículo 7° de la Ley 21 de 1982 quedará así:

**Artículo 7°.** Están obligados a pagar el subsidio familiar y a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA):



1°. La Nación, por intermedio de los Ministerios, Departamentos Administrativos y Superintendencias.

2°. Los Departamentos, Intendencias, Comisarías, el Distrito Especial de Bogotá y los Municipios.

3°. Los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las empresas de economía mixta de las órdenes nacional, departamental, intendencias, distrital y municipal.

4°. Los empleadores que ocupen uno o más trabajadores permanentes.

**Parágrafo 1°.** Las Universidades Públicas no están obligadas a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA.

Las deudas que las Universidades Públicas hayan adquirido con el SENA, por concepto de dichos aportes, serán compensadas mediante el suministro, por parte de las Universidades Públicas, de programas de capacitación según los requerimientos y necesidades del SENA.

**Parágrafo 2°.** A partir del momento en el que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD, y en todo caso antes del 1° de julio de 2013, estarán exoneradas del pago del aporte al Servicio Nacional del Aprendizaje – SENA, las sociedades y personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondiente a los trabajadores que devenguen hasta diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

**Artículo 40.** El artículo 2° de la Ley 27 de 1974 quedará así:

**Artículo 2°.** A partir de la vigencia de la presente ley, todos los patronos y entidades públicas y privadas, destinarán una suma equivalente al 2% de su nómina mensual de salarios para que el Instituto de Bienestar Familiar, atienda a la creación y sostenimiento de centros de atención integral al preescolar, para menores de 7 años hijos de empleados públicos y de trabajadores oficiales y privados.

**Parágrafo 1°.** A partir del momento en el que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD, y en todo caso antes del 1° de julio de 2013, las sociedades y personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios estarán exoneradas del pago del aporte de que trata el presente artículo, por sus trabajadores cuyo salario no superen diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

**Parágrafo 2°.** Los centros de atención integral al preescolar, que se crean por la presente ley, harán parte de un sistema nacional de bienestar familiar, y tendrán el carácter de instituciones de utilidad común. Quedan incluidas en la denominación a que se refiere este artículo, las instituciones que prestan servicios de salacunas, guarderías y jardines infantiles sin ánimo de lucro, los centros comunitarios para la infancia y similares.

**Artículo 41.** El artículo 3° de la Ley 27 de 1974 quedará así:

**Artículo 3°.** El porcentaje de que trata el artículo segundo se calculará sobre lo pagado por concepto

de salario, conforme lo describe el Código Sustantivo de Trabajo en su artículo 127, a todos los trabajadores del empleador en el respectivo mes sea que el pago se efectúe en dinero o en especie, siempre que lo pagado supere diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Los salarios pagados a extranjeros que trabajen en Colombia también deberán incluirse aunque los pagos se efectúen en moneda extranjera, deberá liquidarse, para efectos de la base del aporte al tipo oficial de cambio imperante el día último del mes al cual corresponde el pago.

**Artículo 42.** Modifíquese el artículo 1° de la Ley 89 de 1988 quedará así:

**Artículo 1°.** A partir del 1° de enero de 1989 los aportes para el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar –ICBF– ordenados por las Leyes 27 de 1974 y 7ª de 1979, se aumentan al tres por ciento (3%) del valor de nómina mensual correspondiente a salarios cuyo monto supere diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

**Parágrafo 1°.** Estos aportes se calcularán y pagarán teniendo como base de liquidación el concepto de nómina mensual de salarios establecidos en el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 y se recaudarán en forma conjunta con los aportes al Instituto de Seguros Sociales –ISS– o los del subsidio familiar hechos a las Cajas de Compensación Familiar o a la Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero.

Estas entidades quedan obligadas a aceptar la afiliación de todo empleador que lo solicite. El Instituto Colombiano de Bienestar Familiar –ICBF–, también podrá recaudar los aportes. Los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba del pago de los aportes para fines tributarios.

### CAPÍTULO III

#### Impuesto al Valor Agregado

**Artículo 43.** Adiciónese el artículo 258-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 258-1. Descuento por exceso de IVA descontable.** Los saldos a favor originados en la declaración de impuesto sobre las ventas por los excesos de impuesto descontable, son susceptibles de generar un descuento tributario en el impuesto sobre la renta, únicamente en el periodo fiscal en el que se originen. Dicho descuento no podrá ser solicitado como devolución en caso de que su aplicación genere saldos a favor en el impuesto sobre la renta; tampoco podrá llevarse parcial o totalmente a periodos subsiguientes como descuento.

Si el contribuyente no presenta renta líquida gravable en el periodo fiscal, no podrá aplicar la solicitud de este descuento.

En los casos en que no se pueda solicitar este descuento en renta el exceso de impuestos descontables se imputarán a las declaraciones de IVA de los periodos siguientes.

**Artículo 44.** Modifíquese el artículo 424 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 424. Bienes que no causan el impuesto.** Los siguientes bienes se hallan excluidos y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria andina vigente:

01.02	Animales vivos de la especie bovina, incluso los de género búfalo, excepto los toros de lidia	09.01.11.00.00	Café en grano sin tostar.
01.03	Animales vivos de la especie porcina.	09.09.21.10.00	Semillas de cilantro para la siembra.
01.04	Animales vivos de las especies ovina o caprina.	10.01.11.00.00	Trigo duro para la siembra.
01.05	Gallos, gallinas, patos, gansos, pavos (gallipavos) y pintadas, de las especies domésticas, vivos.	10.01.91.00.00	Las demás semillas de trigo para la siembra.
01.06	Los demás animales vivos.	10.02.10.00.00	Centeno para la siembra.
03.01	Peces vivos, excepto los peces ornamentales de las posiciones 03.01.11.00.00 y 03.01.19.00.00	10.03	Cebada.
03.03.41.00.00	Albacoras o atunes blancos	10.04.10.00.00	Avena para la siembra.
03.03.42.00.00	Atunes de aleta amarilla	10.05.10.00.00	Maíz para la siembra.
03.03.45.00.00	Atunes comunes o de aleta azul, del Atlántico y del Pacífico	10.06.10.10.00	Arroz con cáscara para la siembra.
04.04.90.00.00	Productos constituidos por los componentes naturales de la leche	10.07.10.00.00	Sorgo de grano para la siembra.
04.09	Miel natural	12.01.10.00.00	Habas de soya para la siembra.
05.11.10.00.00	Semen de Bovino	12.07.10.10.00	Nuez y almendra de palma para la siembra.
06.01	Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberosos, turiones y rizomas, en reposo vegetativo, en vegetación o en flor; plantas y raíces de achicoria, excepto las raíces de la patida 12.12.	12.07.21.00.00	Semillas de algodón para la siembra.
07.01	Papas (patatas) frescas o refrigeradas.	12.09	Semillas, frutos y esporas, para siembra.
07.02	Tomates frescos o refrigerados.	12.12.93.00.00	Caña de azúcar
07.03	Cebollas, chalotes, ajos, puerros y demás hortalizas aliáceas, frescos o refrigerados.	17.01.13.00.00	Chancaca (panela, raspadura) Obtenida de la extracción y evaporación en forma artesanal de los jugos de caña de azúcar en trapiches paneleros.
07.04	Coles, incluidos los repollos, coliflores, coles rizadas, colinabos y productos comestibles similares del género Brassica, frescos o refrigerados.	18.01.00.11.00	Cacao en grano para la siembra.
07.05	Lechugas ( <i>Lactuca sativa</i> ) y achicorias, comprendidas la escarola y la endibia ( <i>Cichorium spp.</i> ), frescas o refrigeradas.	18.01.00.19.00	Cacao en grano crudo.
07.06	Zanahorias, nabos, remolachas para ensalada, salsifis, apionabos, rábanos y raíces comestibles similares, frescos o refrigerados.	19.01.10.91.00	Únicamente la Bienestarina
07.07	Pepinos y pepinillos, frescos o refrigerados.	19.05	Pan horneado o cocido y producido a base principalmente de harinas de cereales, con o sin levadura, sal o dulce, sea integral o no, sin que para el efecto importe la forma dada al pan, ni la proporción de las harinas de cereales utilizadas en su preparación, ni el grado de cocción.
07.08	Hortalizas de vaina, aunque estén desvainadas, frescas o refrigeradas.	22.01	Agua, incluidas el agua mineral natural o artificial y la gaseada, sin adición de azúcar u otro edulcorante ni aromatizada; hielo y nieve.
07.09	Las demás hortalizas, frescas o refrigeradas.	25.01	Sal (incluidas la de mesa y la desnaturalizada) y cloruro de sodio puro, incluso en disolución acuosa o con adición de antiaglomerantes o de agentes que garanticen una buena fluidez; agua de mar.
07.12	Hortalizas secas, incluidas las cortadas en trozos o en rodajas o las trituradas o pulverizadas, pero sin otra preparación.	25.03	Azufre de cualquier clase, excepto el sublimado, el precipitado y el coloidal.
07.13	Hortalizas de vaina secas desvainadas, aunque estén mondadas o partidas.	25.18.10.00.00	Dolomita sin calcinar ni sinterizar, llamada "cruda". Cal Dolomita inorgánica para uso agrícola como fertilizante.
07.14	Raíces de yuca (mandioca), arrurruz o salep, aguaturmas (patacas), camotes (batatas, boniatos) y raíces y tubérculos similares ricos en fécula o inulina, frescos, refrigerados, congelados o secos, incluso troceados o en "pellets"; médula de sagú.	27.01	Hullas; briquetas, ovoides y combustibles sólidos similares, obtenidos de la hulla.
08.01.12.00.00	Cocos frescos	27.04.00.10.00	Coques y semicoques de hulla
08.01.19.00.00	Los demás cocos frescos	27.04.00.20.00	Coques y semicoques de lignito o turba
08.03	Bananas, incluidos los plátanos "plantains", frescos o secos.	27.11.11.00.00	Gas natural licuado
08.04	Dátiles, higos, piñas (ananás), aguacates (paltas), guayabas, mangos y mangostanes, frescos o secos.	27.11.12.00.00	Gas propano únicamente para uso domiciliario
08.05	Agrios (cítricos) frescos o secos.	27.11.13.00.00	Butanos licuados.
08.06	Uvas, frescas o secas, incluidas las pasas.	27.11.21.00.00	Gas natural en estado gaseoso
08.07	Melones, sandías y papayas, frescos.	27.11.29.00.00	Gas propano en estado gaseoso únicamente para uso domiciliario y gas butano en estado gaseoso.
08.08	Manzanas, peras y membrillos, frescos.	27.16	Energía eléctrica
08.09	Damascos (albaricoques, chabacanos), cerezas, duraznos (melocotones) (incluidos los griñones y nectarinas), ciruelas y endrinas, frescos.	28.44.40.00.00	Material radiactivo para uso médico
08.10	Las demás frutas u otros frutos, frescos.	29.36	Provitaminas y vitaminas, naturales o reproducidas por síntesis (incluidos los concentrados naturales) y sus derivados utilizados principalmente como vitaminas, mezclados o no entre sí o en disoluciones de cualquier clase.
		29.41	Antibióticos.
		30.01	Glándulas y demás órganos para usos opoterápicos, desecados, incluso pulverizados; extracto de glándulas o de otros órganos o de sus secreciones, para usos opoterápicos; heparina y sus sales; las demás sustancias humanas o animales preparadas para usos terapéuticos o profilácticos, no expresadas ni comprendidos en otra parte.

30.02	Sangre humana; sangre animal preparada para usos terapéuticos, profilácticos o de diagnóstico; antisueros (sueros con anticuerpos), demás fracciones de la sangre y productos inmunológicos modificados, incluso obtenidos por proceso biotecnológico; vacunas, toxinas, cultivos de microorganismos (excepto las levaduras) y productos similares.	71.18.90.00.00	Monedas de curso legal
30.03	Medicamentos (excepto los productos de las partidas 30.02, 30.05 o 30.06) constituidos por productos mezclados entre sí, preparados para usos terapéuticos o profilácticos, sin dosificar ni acondicionar para la venta al por menor.	73.11.00.10.00	Recipientes para gas comprimido o licuado, de fundición, hierro o acero, sin soldadura, componentes del plan de gas vehicular.
30.04	Medicamentos (con exclusión de los productos de las partidas 30.02, 30.05 o 30.06) constituidos por productos mezclados o sin mezclar preparados para usos terapéuticos o profilácticos, dosificados o acondicionados para la venta al por menor.	82.08.40.00.00	Cuchillas y hojas cortantes, para máquinas agrícolas, hortícolas o forestales.
30.05	Guatas, gasas, vendas y artículos análogos (por ejemplo: apósitos, esparadrapos, sinapismos), impregnados o recubiertos de sustancias farmacéuticas o acondicionados para la venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos o veterinarios.	84.09.91.60.00	Carburadores y sus partes (repuestos), componentes del plan de gas vehicular.
30.06	Preparaciones y artículos farmacéuticos a que se refiere la nota 4 de este capítulo.	84.09.91.91.00	Equipo para la conversión del sistema de alimentación de combustible para vehículos automóviles a uso dual (gas/gasolina) componentes del plan de gas vehicular.
31.02	Abonos minerales o químicos nitrogenados.	84.09.91.99.00	Repuestos para kits del plan de gas vehicular.
31.03	Abonos minerales o químicos fosfatados.	84.14.80.22.00	Compresores componentes del plan de gas vehicular.
31.04	Abonos minerales o químicos potásicos.	84.14.90.10.00	Partes de compresores (repuestos) componentes del plan de gas vehicular.
31.05	Abonos minerales o químicos, con dos o tres de los elementos fertilizantes: nitrógeno, fósforo y potasio; los demás abonos; productos de este Capítulo en tabletas o formas similares o en envases de un peso bruto inferior o igual a 10 kg.	84.24.81.31.00	Sistemas de riego por goteo o aspersión
38.08	Insecticidas, raticidas y demás antirroedores, fungicidas, herbicidas, inhibidores de germinación y reguladores del crecimiento de las plantas, desinfectantes y productos similares, presentados en formas o en envases para la venta al por menor, o como preparaciones o artículos, tales como cintas, mechas y velas azufradas y papeles matamoscas.	84.24.81.39.00	Los demás sistemas de riego
38.22.00.90.00	Reactivos de diagnóstico o de laboratorio sobre cualquier soporte y reactivos de diagnóstico o de laboratorio preparados, incluso sobre soporte excepto los de las partidas 30.02 o 30.06.	84.24.90.10.00	Aspersores y goteros, para sistemas de riego
40.01	Caucho natural, balata, gutapercha, guayule, chicle y gomas naturales análogas, en formas primarias o en placas, hojas o tiras.	84.33.20.00.00	Guadañadoras, incluidas las barras de corte para montar sobre un tractor.
40.14.10.00.00	Preservativos	84.33.30.00.00	Las demás máquinas y aparatos de henificar.
44.03	Madera en bruto, incluso descortezada, desalburada o escuadrada.	84.33.40.00.00	Prensas para paja o forraje, incluidas las prensas recogedoras.
44.04	Arboles de vivero para establecimiento de bosques maderables.	84.33.51.00.00	Cosechadoras-trilladoras.
48.01.00.00.00	Papel prensa en bobinas (rollos) o en hojas.	84.33.52.00.00	Las demás máquinas y aparatos de trillar.
49.02	Diarios y publicaciones periódicas, impresos, incluso ilustrados o con publicidad.	84.33.53.00.00	Máquinas de cosechar raíces o tubérculos.
56.08.11.00.00	Redes confeccionadas para la pesca.	84.33.59	Las demás máquinas y aparatos de cosechar; máquinas y aparatos de trillar.
59.11.90.90.00	Empaques de yute, cáñamo y fique.	84.33.60	Máquinas para limpieza o clasificación de huevos, frutos o demás productos agrícolas.
63.05.10.10.00	Sacos (bolsas) y talegas, para envasar de yute.	84.33.90	Partes de máquinas, aparatos y artefactos de cosechar o trillar, incluidas las prensas para paja o forraje; cortadoras de césped y guadañadoras; máquinas para limpieza o clasificación de huevos, frutos o demás productos agrícolas, excepto las de la partida 84.37.
63.05.90.10.00	Sacos (bolsas) y talegas, para envasar de pita (cabuya, fique).	84.36.10.00.00	Máquinas y aparatos para preparar alimentos o piensos para animales.
63.05.90.90.00	Sacos (bolsas) y talegas, para envasar de cáñamo.	84.36.80	Las demás máquinas y aparatos.
69.04.10.00.00	Ladrillos de construcción y bloques de calicanto, de arcilla, y con base en cemento, bloques de arcilla silvocalcárea.	84.36.99.00.00	Partes de las demás máquinas y aparatos.
		84.37.10	Máquinas para limpieza, clasificación o cribado de semillas, granos u hortalizas de vaina secas.
		87.13	Sillones de ruedas y demás vehículos para inválidos, incluso con motor u otro mecanismo de propulsión.
		87.14.20.00.00	Partes y accesorios de sillones de ruedas y demás vehículos para inválidos de la partida 87.13
		90.01.30.00.00	Lentes de contacto.
		90.01.40.00.00	Lentes de vidrio para gafas.
		90.01.50.00.00	Lentes de otras materias para gafas.
		90.18.39.00.00	Catéteres y catéteres peritoneales y equipos para la infusión de líquidos y filtros para diálisis renal de esta subpartida.
		90.18.90.90.00	Equipos para la infusión de sangre.
		90.21	Artículos y aparatos de ortopedia, incluidas las fajas y vendajes médico-quirúrgicos y las muletas; tablillas, férulas u otros artículos y aparatos para fracturas; artículos y aparatos de prótesis; audífonos y demás aparatos que lleve la propia persona o se le implanten para compensar un defecto o incapacidad. Las impresoras braille, estereotipadoras braille, líneas braille, regletas braille, cajas aritméticas y de dibujo braille, elementos manuales o mecánicos de escritura del sistema braille, así como los bastones para ciegos aunque estén dotados de tecnología, contenidos en esta partida arancelaria.



90.25.90.00.00	Partes y accesorios surtidores (repuestos), componentes del plan de gas vehicular.
93.01	Armas de guerra, excepto los revólveres, pistolas y armas blancas.
96.09.10.00.00	Lápices de escribir y colorear.
98.05.00.00.00	Menajes.

Las materias primas químicas con destino a la producción de plaguicidas e insecticidas de la partida 38.08 y de los fertilizantes de las partidas 31.02 a 31.05 y con destino a la producción de medicamentos de las posiciones 29.36, 29.41, 30.01, 30.03, 30.04 y 30.06.

Las materias primas destinadas a la producción de vacunas para lo cual deberá acreditarse tal condición en la forma como lo señale el reglamento.

Los computadores personales de escritorio o portátiles, cuyo valor no exceda de ochenta y dos (82) UVT.

Los dispositivos anticonceptivos para uso femenino.

El petróleo crudo destinado a su refinación, la gasolina natural y la gasolina motor.

**Artículo 45.** Adiciónese el artículo 426 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 426. Servicio excluido.** Cuando en un establecimiento de comercio se lleven a cabo actividades de expendio de comidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, los servicios de alimentación bajo contrato, y el expendio de bebidas alcohólicas para consumo dentro bares, griles, tabernas y discotecas, se entenderá que la venta se hace como servicio excluido del impuesto sobre las ventas y sujeto al impuesto al consumo al que hace referencia el artículo 512-1 del Estatuto Tributario.

**Artículo 46.** Modifíquese el artículo 428-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 428-2. Efectos tributarios de la fusión y escisión de sociedades.** Lo dispuesto en los artículos 319-3 y 319-5 del Estatuto Tributario, es igualmente válido en materia del impuesto sobre las ventas.

**Artículo 47.** Modifíquese el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 462-1. Base gravable especial.** Para los servicios de aseo, de vigilancia autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, de empleo temporal prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado en cuanto a mano de obra se refiere, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad).

Para tener derecho a este beneficio el contribuyente deberá haber cumplido con todas las obligaciones laborales, o de compensaciones si se trata de Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado y las atinentes a la seguridad social.

**Artículo 48.** Modifíquese el Artículo 468-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 468-1. Bienes gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%).** A partir del 1° de enero de 2013, los siguientes bienes quedan gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%):

09.01.12.00.00	Café sin tostar descafeinado.
09.01.21.00.00	Café tostado.
10.01.19.00.00	Trigo y morcajo (tranquillón) excepto el utilizado para la siembra.
10.01.99	Los demás trigos.
10.02.90.00.00	Centeno excepto el utilizado para la siembra.
10.03.90	Cebada excepto la utilizada para la siembra.
10.04.90.00.00	Avena excepto la utilizada para la siembra.
10.05.90	Maíz excepto el utilizado para la siembra.
10.06.10.90.00	Arroz con cáscara excepto el utilizado para la siembra.
10.06.20.00.00	Arroz descascarillado (arroz cargo o arroz pardo)
10.06.30	Arroz semiblanqueado o blanqueado, incluso pulido o glaseado.
10.07	Sorgo de grano excepto el utilizado para la siembra.
10.08	Alforfón, mijo y alpiste; los demás cereales.
11.01.00.00.00	Harina de trigo o de morcajo (tranquillón)
11.02	Harina de cereales, excepto de trigo o de morcajo (tranquillón)
11.04.23.00	Granos de maíz mondados, perlados, troceados o quebrantados.
12.01.90.00.00	Habas de soya excepto las utilizadas para la siembra
12.02	Maníes (cacahuets, cacahuates) sin tostar ni cocer de otro modo, incluso sin cáscara o quebrantados.
12.03	Copra
12.04	Semillas de lino, incluso quebrantadas
12.05	Semillas de nabo (nabina) o de colza, incluso quebrantadas.
12.06	Semillas de girasol, incluso quebrantadas.
12.07.10.90.00	Nuez y almendra de palma excepto las utilizadas para la siembra.
12.07.29.00.00	Semillas de algodón excepto las utilizadas para la siembra.
12.07.30	Semillas de ricino.
12.07.40	Semillas de sésamo (ajonjolí).
12.07.50	Semillas de mostaza.
12.07.60	Semillas de cártamo.
12.07.70	Semillas de melón.
12.07.99	Las demás semillas y frutos oleaginosos, incluso quebrantados.
12.08	Harina de semillas o de frutos oleaginosos, excepto la harina de mostaza.
12.09.99.90.00	Semillas para caña de azúcar.
12.12.93.00.00	Caña de azúcar.
17.01.12.00.00	Azúcar de remolacha en bruto sin adición de aromatizante ni colorante.
17.01.14.00.00	Los demás azúcares de caña.
17.03	Melaza procedente de la extracción o del refinado de la azúcar.
19.02.11.00.00	Pastas alimenticias sin cocer, rellenar ni preparar de otra forma que contengan huevo.
19.02.19.00.00	Las demás pastas alimenticias sin cocer, rellenar, ni preparar de otra forma.
23.01	Harina, polvo y pellets, de carne, despojos, pescados o de crustáceos, moluscos o demás invertebrados acuáticos, impropios para la alimentación humana; chicharrones.



23.02	Salvados, moyuelos y demás residuos del ceruido, de la molienda o de otros tratamientos de los cereales o de las leguminosas incluso en pellets.
23.03	Residuos de la industria del almidón y residuos similares, pulpa de remolacha, bagazo de caña de azúcar y demás desperdicios de la industria azucarera, heces y desperdicios de cervecería o de destilería, incluso en "pellets".
23.04	Tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja (soya), incluso molidos o en "pellets".
23.05	Tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de maní (cacahuete, cacahuate), incluso molidos o en "pellets".
23.06	Tortas y demás residuos sólidos de la extracción de grasas o aceites vegetales, incluso molidos o en "pellets", excepto los de las partidas 23.04 o 23.05.
23.08	Materias vegetales y desperdicios vegetales, residuos y subproductos vegetales, incluso en "pellets", de los tipos utilizados para la alimentación de los animales, no expresados ni comprendidos en otra parte.
23.09	Preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales.
40.11.61.00.00	Neumáticos (llantas neumáticas) nuevos de caucho de los tipos utilizados en vehículos y máquinas agrícolas o forestales.
40.11.92.00.00	Los demás neumáticos (llantas neumáticas) nuevos de caucho de los tipos utilizados en vehículos y máquinas agrícolas o forestales.
82.01	Layas, palas, azadas, picos, binaderas, horcas de labranza, rastrillos y raederas; hachas, hocinos y herramientas similares con filo; tijeras de podar de cualquier tipo; hoces y guadañas, cuchillos para heno o para paja, cizallas para setos, cuñas y demás.
84.07.21.00.00	Motores fuera de borda, hasta 115HP
84.08.10.00.00	Motores Diésel hasta 150HP
84.34	Máquinas de ordeñar y máquinas y aparatos para la industria lechera.
84.36.21.00.00	Incubadoras y criadoras.
84.36.29	Las demás máquinas y aparatos para la avicultura.
84.36.91.00.00	Partes de máquinas o aparatos para la avicultura.
87.16.20.00.00	Remolques y semirremolques, autocargadores o autodescargadores, para uso agrícola.

**Artículo 49.** Modifíquese el artículo 468-3 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 468-3. Servicios gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%).** A partir del 1° de enero de 2013, los siguientes servicios quedan gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%):

1. El almacenamiento de productos agrícolas por almacenes generales de depósito y las comisiones directamente relacionadas con negociaciones de productos de origen agropecuario que se realicen a través de bolsas de productos agropecuarios legalmente constituidas.

2. El seguro agropecuario.

**Artículo 50.** Modifíquense los numerales 2, 4 y 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:

2. El servicio de transporte público, terrestre, fluvial y marítimo de personas en el territorio nacional, y el de transporte público o privado nacional e

internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo. Igualmente, se exceptúan el transporte de gas e hidrocarburos. Se excluyen del tratamiento anterior los servicios de giros realizados por operadores postales de pago.

4. Los servicios públicos de energía, acueducto y alcantarillado, aseo público, recolección de basuras y gas domiciliario, ya sea conducido por tubería o distribuido en cilindros. En el caso del servicio telefónico local, se excluyen del impuesto los primeros trescientos veinticinco (325) minutos mensuales del servicio telefónico local facturado a los usuarios de los estratos 1 y 2 y el servicio telefónico prestado desde teléfonos públicos.

8. Los planes obligatorios de salud del sistema de seguridad social en salud expedidos por autoridades autorizadas por la Superintendencia Nacional de Salud, los servicios prestados por las administradoras dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad y de prima media con prestación definida, los servicios prestados por administradoras de riesgos profesionales y los servicios de seguros y reaseguros para invalidez y sobrevivientes, contemplados dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad a que se refiere el artículo 135 de la Ley 100 de 1993.

**Artículo 51.** Adiciónese un numeral al artículo 476 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

22. Las operaciones cambiarias de compra y venta de divisas, así como las operaciones cambiarias sobre instrumentos derivados financieros.

**Artículo 52.** Modifíquese el Artículo 477 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 477. Bienes que se encuentran exentos del impuesto.** Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a descuento en el impuesto sobre la renta y sin derecho a devolución, los siguientes bienes:

02.01	Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada.
02.02	Carne de animales de la especie bovina, congelada.
02.03	Carne de animales de la especie porcina, fresca, refrigerada o congelada.
02.04	Carne de animales de las especies ovina o caprina, fresca, refrigerada o congelada.
02.06	Despojos comestibles de animales de las especies bovina, porcina, ovina, caprina, caballar, asnal o mular, frescos, refrigerados o congelados.
02.07	Carne y despojos comestibles, de aves de la partida 01.05, frescos, refrigerados o congelados.
02.08.10.00.00	Carnes y despojos comestibles de conejo o liebre, frescos, refrigerados o congelados.
03.02	Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04.
03.03	Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04. Excepto los atunes de las partidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00
03.04	Filetes y demás carne de pescado (incluso picada), frescos, refrigerados o congelados.

03.05.31.00.00	Filetes de pescado, secos, salados o en salmuera, sin ahumar, de tilapias, bagres o pez gato, carpas, anguilas, percas del Nilo y peces cabeza de serpiente.
03.05.32.00.00	Filetes de pescado, secos, salados o en salmuera, sin ahumar, de pescados de las familias Bregmacerotidae, Eulichthyidae, Gadidae, Macrouridae, Melanonidae, Merlucciidae, Moridae y Muraenolepididae.
03.05.39	Los demás filetes de pescado, secos, salados o en salmuera, sin ahumar.
03.05.43.00.00	Filetes de pescado, secos, salados o en salmuera, sin ahumar de truchas.
03.05.44.00.00	Filetes de pescado, secos, salados o en salmuera, sin ahumar de tilapias, bagres o pez gato, carpas, anguilas, percas del Nilo y peces cabeza de serpiente.
03.06.16.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría.
03.06.17	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia.
03.06.26.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría.
03.06.27	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia.
04.01	Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante.
04.02	Leche y nata (crema), concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante.
04.06.10.00.00	Queso fresco (sin madurar), incluido el del lactosuero, y requesón
04.07.11.00.00	Huevos de gallina de la especie Gallus domesticus, fecundados para incubación.
04.07.19.00.00	Huevos fecundados para incubación de las demás aves
04.07.21.90.00	Huevos frescos de gallina
04.07.29.90.00	Huevos frescos de las demás aves
19.01.10.10.00	Fórmulas lácteas para niños de hasta 12 meses de edad, únicamente la leche maternizada o humanizada.
19.01.10.99.00	Únicamente preparaciones infantiles a base de leche.
48.20.20.00.00	Cuadernos de tipo escolar.

Alcohol carburante, con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores.

El biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM estará exento del impuesto sobre las ventas.

Los impresos contemplados en el artículo 478.

También son exentos del impuesto sobre las ventas, los alimentos de consumo humano y animal que se importen de los países colindantes a los departamentos de Vichada, Guajira, Guainía, Amazonas y Vaupés, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo local en esos departamentos.

**Artículo 53.** Modifíquese el artículo 481 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 481. Bienes que conservan la calidad de exentos.** Para efectos del Impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución:

- Los bienes corporales muebles que se exporten;
- Los bienes corporales muebles que se vendan en el país a las sociedades de comercialización internacional, siempre que hayan de ser

efectivamente exportados directamente o una vez transformados, así como los servicios intermedios de la producción que se presten a tales sociedades, siempre y cuando el bien final sea efectivamente exportado;

c) También son exentos del impuesto sobre las ventas los servicios que sean prestados en el país en desarrollo de un contrato escrito y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento. Recibirán el mismo tratamiento los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, originados en paquetes vendidos por agencias operadores u hoteles inscritos en el registro nacional de turismo, según las funciones asignadas, de acuerdo con lo establecido en la Ley 300 de 1996. En el caso de los servicios hoteleros la exención rige independientemente de que el responsable del pago sea el huésped no residente en Colombia o la agencia de viajes.

De igual forma serán exentos del impuesto sobre las ventas los paquetes turísticos vendidos por hoteles inscritos en el registro nacional de turismo a las agencias operadoras, siempre que los servicios turísticos hayan de ser utilizados en el territorio nacional por residentes en el exterior;

d) Las materias primas, partes, insumos y bienes terminados que se vendan desde el territorio aduanero nacional a usuarios industriales de bienes o de servicios de Zona Franca o entre estos, siempre que los mismos sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios.

**Parágrafo.** Para efectos del literal c) es requisito que el contrato contenga una cláusula en la cual se exprese que el servicio no será utilizado ni consumido en todo o en parte en Colombia. En todo caso, el servicio objeto de exportación no debe ser utilizado en el país.

El incumplimiento de lo señalado en el presente parágrafo, es causal de rechazo de la solicitud.

**Artículo 54.** Modifíquese el artículo 485 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 485. Impuestos descontables.** Los impuestos descontables son:

- El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios;
- El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles.

**Parágrafo.** Los excesos de impuesto descontable por diferencia de tarifa, son susceptibles de generar un descuento tributario en el impuesto sobre la renta, únicamente en el periodo fiscal en el que se originen. Dicho descuento no podrá ser solicitado como devolución en caso de que su aplicación genere saldos a favor en el impuesto sobre la renta; tampoco podrá llevarse parcial o totalmente a periodos subsiguientes como descuento.

Si el contribuyente no presenta renta líquida gravable en el periodo fiscal, no habrá lugar al descuento.

En los casos en que no se pueda solicitar este descuento en renta el exceso de impuestos descontables

se imputarán a las declaraciones de IVA de los períodos siguientes.

**Artículo 55.** Modifíquese el artículo 486 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 486. Ajuste de los impuestos descontables.** El total de los impuestos descontables computables en el período fiscal que resulte de acuerdo con lo dispuesto en el artículo anterior, se ajustará restando:

- a) El impuesto correspondiente a los bienes gravados devueltos por el responsable durante el período;
- b) El impuesto correspondiente a adquisiciones gravadas, que se anulen, rescindan, o resuelvan durante el período;
- c) El impuesto correspondiente a los bienes gravados objeto de pérdida, hurto o castigo de inventarios, cuando se haya solicitado o se solicite como descontable. El ajuste en impuestos descontables en IVA por este concepto, será un gasto deducible del impuesto sobre la renta.

**Artículo 56.** Modifíquese el artículo 486-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 486-1.** En servicios financieros, el impuesto se determina aplicando la tarifa a la base gravable, integrada en cada operación, por el valor total de las comisiones y demás remuneraciones que perciba el responsable por los servicios prestados, independientemente de su denominación. Lo anterior no se aplica a los servicios contemplados en el numeral tercero del artículo 476, ni al servicio de seguros que seguirá rigiéndose por las disposiciones especiales contempladas en este Estatuto.

**Artículo 57.** Modifíquese el artículo 489 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 489. Impuestos descontables susceptibles de devolución de impuestos.** En el caso de los bienes y servicios que se exporten, y sin perjuicio de la devolución del IVA retenido, habrá lugar a descuento únicamente cuando quien efectúe la operación sea un exportador.

Cuando el responsable tenga saldo a favor en el bimestre y en dicho período haya generado ingresos gravados y por exportaciones, el procedimiento para determinar el valor susceptible de devolución será:

1. Se determinará la proporción de ingresos brutos por exportaciones del total de ingresos brutos, calculados como la sumatoria de los ingresos brutos gravados más los ingresos brutos por exportaciones.
2. La proporción o porcentaje así determinado será aplicado al total de los impuestos descontables del período en el impuesto sobre las ventas.
3. Si el valor resultante es superior al del saldo a favor, el valor susceptible a devolución será el total del saldo a favor; y si es inferior, el valor susceptible a devolución será ese valor inferior.

**Artículo 58.** Modifíquese el artículo 490 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 490. Los impuestos descontables en las operaciones gravadas, excluidas y exentas.** Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas, o excluidas del impuesto, se

podrá solicitar la totalidad del impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones exentas o gravadas con el impuesto sobre las ventas.

Lo anterior no aplica para las adquisiciones de activos fijos en concordancia con el artículo 491.

**Artículo 59.** Adiciónese el artículo 498-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 498-1. IVA descontable en la adquisición de bienes de capital.** Los responsables del régimen común podrán descontar del impuesto sobre la renta el IVA causado y pagado por la adquisición o importación de bienes de capital a lo largo de cada vigencia fiscal, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el presente artículo. Este descuento se solicitará en la declaración de renta a ser presentada el año siguiente en el cual se adquiere o importa el bien de capital. El Gobierno Nacional queda facultado para que al 1° de febrero de cada año decrete el número de puntos porcentuales del IVA del dieciséis por ciento que pagan los bienes de capital que podrán ser descontados en la declaración a ser presentada ese mismo año. El número de puntos de IVA a ser descontados se determinará de la siguiente manera: antes del quince de enero de cada año la DIAN le certificará al Ministerio de Hacienda y Crédito Público el resultado en recaudo neto de IVA para la vigencia en cuestión, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público estimará en UVT cuánto fue el recaudo por encima de la meta, si este fuere el caso. Cada 10 millones de UVT en que se supere la meta de recaudo de IVA del Marco Fiscal de Mediano Plazo, equivaldrá a un punto porcentual del IVA causado a ser descontado, según certificado que se expida en febrero del año correspondiente al cual se presente la declaración. El valor del IVA descontable en ningún caso podrá superar el valor del impuesto a la renta a cargo del respectivo año gravable.

**Artículo 60.** Adiciónese el artículo 512-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-1. Impuesto nacional al consumo.** Créase el impuesto nacional al consumo a partir del 1° de enero de 2013, el cual se causará al momento de la venta al consumidor final, sobre los siguientes bienes y servicios:

1. El expendio de comidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, los servicios de alimentación bajo contrato, y el expendio de bebidas alcohólicas para consumo dentro bares, griles, tabernas y discotecas; según lo dispuesto en los artículos 512-2, 512-3, 512-4, 512-5 y 512-6 del Estatuto Tributario.

2. La prestación del servicio de telefonía móvil, según lo dispuesto en el artículo 512-7 del Estatuto Tributario.

3. Las ventas de algunos bienes corporales muebles, de producción doméstica o importados, según lo dispuesto en los artículos 512-8 y 512-9 del Estatuto Tributario.



**Parágrafo.** El período fiscal para la declaración y pago del Impuesto nacional al consumo será cuatrimestral. Los períodos cuatrimestrales son: Enero-Abril; Mayo-Agosto; Septiembre-Diciembre.

En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período fiscal se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período fiscal será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período.

El impuesto se causará al momento de la entrega material del bien, de la prestación del servicio o de la expedición de la cuenta de cobro, ticket de registradora, factura o documento equivalente por parte del responsable.

El impuesto al consumo aplica independientemente del régimen de impuesto sobre las ventas al que pertenezca el responsable.

El no cumplimiento de las obligaciones que consagra este artículo dará lugar a las sanciones aplicables sobre el impuesto sobre las ventas.

**Artículo 61.** Adiciónese el artículo 512-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-2. Definición de restaurantes.** Para los efectos del numeral 1 del artículo 512-1 del Estatuto Tributario, se entiende por restaurantes, aquellos establecimientos cuyo objeto es el suministro de comidas destinadas al consumo como desayuno, almuerzo o cena, y el de platos fríos y calientes para refrigerio rápido, sin tener en cuenta la hora en que se preste el servicio, bien sea para ser consumidas dentro de los mismos, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, independientemente de la denominación que se le dé al establecimiento. También se considera que presta el servicio de restaurante el establecimiento que en forma exclusiva se dedica al expendio de aquellas comidas propias de cafeterías, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías.

Cuando dentro de un establecimiento, adicionalmente a otras actividades comerciales se preste el servicio de restaurante, se generará el impuesto sobre la parte correspondiente a este servicio.

**Artículo 62.** Adiciónese el artículo 512-3 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-3. Base gravable y tarifa en el servicio de restaurantes.** La base gravable en el servicio prestado por los restaurantes está conformada por el precio total de consumo, incluidas las bebidas acompañantes de todo tipo y demás valores adicionales. En ningún caso la propina, por ser voluntaria, hará parte de la base del impuesto al consumo.

La tarifa aplicable al servicio es del 8% sobre todo consumo. El impuesto debe discriminarse en la cuenta de cobro, ticket de registradora, factura o documento equivalente y deberá calcularse previamente e incluirse en la lista de precios al público, sin perjuicio de lo señalado en el artículo 618 del Estatuto Tributario.

Cuando el servicio de restaurante sea prestado por un contratista independiente a una empresa o

entidad, para sus trabajadores, cualquiera que sea la modalidad de contratación, la base gravable estará conformada por el valor que asume la empresa y por el precio que pague el trabajador. En este evento se podrá hacer la liquidación proporcional del impuesto en forma independiente o puede ser asumido en su totalidad por la empresa.

El impuesto al consumo no genera impuestos descontables en el impuesto al valor agregado.

**Artículo 63.** Adiciónese el artículo 512-4 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-4. Bares, griles, tabernas y discotecas cualquiera fuera la denominación o modalidad que adopten.** Para los efectos del numeral 1 del artículo 512-1 del Estatuto Tributario, se entienden por bares, griles, tabernas y discotecas, aquellos establecimientos, con o sin pista de baile o presentación de espectáculos, en los cuales se expenden bebidas alcohólicas y accesoriamente comidas, para ser consumidas en los mismos, independientemente de la denominación que se les dé.

**Artículo 64.** Adiciónese el artículo 512-5 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-5. Base gravable y tarifa en los servicios de bares, griles, tabernas y discotecas.** La base gravable en los servicios prestados por los establecimientos a que se refiere el artículo anterior, estará integrada por el valor total del consumo, incluidas comidas, precio de entrada, espectáculos y demás valores adicionales inherentes al mismo. En ningún caso la propina, por ser voluntaria, hará parte de la base del impuesto al consumo.

La tarifa aplicable al servicio es del 8% sobre todo consumo. El impuesto debe discriminarse en la cuenta de cobro, ticket de registradora, factura o documento equivalente y deberá calcularse previamente e incluirse en la lista de precios al público, sin perjuicio de lo señalado en el artículo 618 del Estatuto Tributario.

**Artículo 65.** Adiciónese el artículo 512-6 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-6. Establecimientos que prestan el servicio de restaurante y el de bares y similares.** Cuando dentro de un mismo establecimiento se presten independientemente y en recinto separado, el servicio de restaurante y el de bar, gril, taberna o discoteca, se gravará como servicio integral a la tarifa del 8%.

Igual tratamiento se aplicará cuando el mismo establecimiento alterne la prestación de estos servicios en diferentes horarios.

El impuesto al consumo no genera impuestos descontables en el impuesto al valor agregado.

**Artículo 66.** Adiciónese el artículo 512-7 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-7. Base y tarifa en el servicio de telefonía móvil.** El servicio de telefonía móvil estará gravado con la tarifa del 4% sobre la totalidad del servicio facturado por planes de voz y de datos, por parte del responsable, sin incluir el impuesto sobre las ventas. Este 4% será destinado a inversión social y se distribuirá así:



– Un 75% para el plan sectorial de fomento, promoción y desarrollo del deporte, y la recreación, escenarios deportivos incluidos los accesos en las zonas de influencia de los mismos, así como para la atención de los juegos deportivos nacionales y los juegos paralímpicos nacionales, los compromisos del ciclo olímpico y paralímpico que adquiera la Nación y la preparación y participación de los deportistas en todos los juegos mencionados y los del calendario único nacional.

– El 25% restante será girado al Distrito Capital y a los departamentos, para que mediante convenio con los municipios y/o distritos que presenten proyectos que sean debidamente viabilizados, se destine a programas de fomento y desarrollo deportivo e infraestructura, atendiendo los criterios del Sistema General de Participación, establecidos en la Ley 715 de 2001 y también, el fomento, promoción y desarrollo de la cultura y la actividad artística colombiana.

– Los municipios y/o distritos cuyas actividades culturales y artísticas hayan sido declaradas como Patrimonio Cultural Inmaterial de la Humanidad por la Organización de Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura, Unesco, tendrán derecho a que del porcentaje asignado se destine el cincuenta por ciento (50%) para la promoción y fomento de estas actividades.

**Parágrafo 1º.** El Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, deberán informar anualmente a las comisiones económicas del Congreso de la República, el valor recaudado por este tributo y la destinación de los mismos.

**Parágrafo 2º.** Los recursos girados para cultura al Distrito Capital y a los Departamentos, que no hayan sido ejecutados al final de la vigencia siguiente a la cual fueron girados, serán reintegrados por el Distrito Capital y los Departamentos al Tesoro Nacional, junto con los rendimientos financieros generados.

Los recursos reintegrados al Tesoro Nacional serán destinados a la ejecución de proyectos de inversión a cargo del Ministerio de Cultura relacionados con la apropiación social del patrimonio cultural.

Los recursos de las vigencias comprendidas desde 2003 a 2010 que no hayan sido ejecutados antes del 31 de diciembre de 2011, deberán reintegrarse junto con los rendimientos generados al Tesoro Nacional, a más tardar el día 15 de febrero de 2012. En las siguientes vigencias, incluido el 2011, el reintegro de los recursos no ejecutados deberá hacerse al Tesoro Nacional a más tardar el 15 de febrero de cada año, y se seguirá el mismo procedimiento.

Cuando la entidad territorial no adelante el reintegro de recursos en los montos y plazos a que se refiere el presente artículo, el Ministerio de Cultura podrá descontarlos del giro que en las siguientes vigencias deba adelantar al Distrito Capital o al respectivo Departamento por el mismo concepto.

**Artículo 67.** Adiciónese el artículo 512-8 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-8. Bienes gravados a la tarifa del 8%.** De acuerdo con la nomenclatura arancelaria andina vigente los bienes gravados a la tarifa del 8% son:

71.01	Perlas finas (naturales) o cultivadas, incluso trabajadas o clasificadas, pero sin ensartar, montar ni engarzar; perlas finas (naturales) o cultivadas, ensartadas temporalmente para facilitar el transporte.
71.02	Diamantes, incluso trabajados, sin montar ni engarzar.
71.03	Piedras preciosas (excepto los diamantes) o semipreciosas, naturales, incluso trabajadas o clasificadas, sin ensartar, montar ni engarzar; piedras preciosas (excepto los diamantes) o semipreciosas, naturales, sin clasificar, ensartadas temporalmente para facilitar el transporte.
71.04	Piedras preciosas o semipreciosas, sintéticas o reconstituidas, incluso trabajadas o clasificadas, sin ensartar, montar ni engarzar; piedras preciosas o semipreciosas, sintéticas o reconstituidas, sin clasificar, ensartadas temporalmente para facilitar el transporte.
71.05	Polvo de piedras preciosas o semipreciosas, naturales o sintéticas.
71.13	Artículos de joyería y sus partes, de metal precioso o de chapado de metal precioso (plaqué).
71.14	Artículos de orfebrería y sus partes, de metal precioso o de chapado de metal precioso (plaqué).
71.15	Las demás manufacturas de metal precioso o de chapado de metal precioso (plaqué).
71.16	Manufacturas de perlas finas (naturales) o cultivadas, de piedras preciosas o semipreciosas (naturales, sintéticas o reconstituidas).
87.03	Los vehículos automóviles de tipo familiar y camperos cuyo valor FOB o el equivalente del valor FOB, sea inferior a US\$30.000, con sus accesorios.
87.06.00.10.00	Chasis de vehículos automóviles de la partida 87.03 para cuyo valor FOB o el equivalente del valor FOB, sea inferior a US\$30.000
87.07.10.00.00	Carrocerías de vehículos automóviles de la partida 87.03, incluidas las cabinas cuyo valor FOB o el equivalente del valor FOB, sea inferior a US\$30.000.
87.11	Motocicletas con motor de émbolo (pistón) alternativo de cilindrada superior a 185 c.c.
89.03	Yates y demás barcos y embarcaciones de recreo o deporte; barcas (botes) de remo y canoas.

**Parágrafo.** La base del impuesto será el valor total de bien, incluidos todos los accesorios que hagan parte del valor total pagado por el adquirente.

**Artículo 68.** Adiciónese el artículo 512-9 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-9. Bienes gravados a la tarifa del 16%.** De acuerdo con la nomenclatura arancelaria andina vigente los bienes gravados a la tarifa del 16% son:

87.03	Los vehículos automóviles de tipo familiar, los camperos y los pick-up, cuyo Valor FOB o el equivalente del valor FOB, sea igual o superior a US\$30.000, con sus accesorios.
87.06.00.10.00	Chasis de vehículos automóviles de la partida 87.03, cuyo Valor FOB o el equivalente del valor FOB, sea igual o superior a US\$30.000.
87.07.10.00.00	Carrocerías de vehículos automóviles de la partida 87.03, incluidas las cabinas, cuyo Valor FOB o el equivalente del valor FOB, sea igual o superior a US\$30.000.
88.01	Globos y dirigibles; planeadores, alas planeadoras y demás aeronaves, no propulsados con motor de uso privado.
88.02	Las demás aeronaves (por ejemplo: helicópteros, aviones); vehículos espaciales (incluidos los satélites) y sus vehículos de lanzamiento y vehículos suborbitales, de uso privado.

**Parágrafo.** La base del impuesto será el valor total del bien, incluidos todos los accesorios que hagan parte del valor total pagado por el adquirente.

**Artículo 69.** Adiciónese el artículo 512-10 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 512-10. Contenido de la declaración del impuesto nacional al consumo.** La declaración del impuesto nacional al consumo deberá contener:

1. El formulario, que para el efecto señale la Dirección General de Impuestos Nacionales, debidamente diligenciado.

2. La información necesaria para la identificación y ubicación del responsable.

3. La discriminación de los factores necesarios para determinar la base gravable del impuesto al consumo.

4. La liquidación privada del impuesto al consumo, incluidas las sanciones cuando fuere del caso.

5. La firma del obligado al cumplimiento del deber formal de declarar.

6. La firma del revisor fiscal cuando se trate de responsables obligados a llevar libros de contabilidad y que de conformidad con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener revisor fiscal.

Los demás responsables y agentes retenedores obligados a llevar libros de contabilidad, deberán presentar la declaración del impuesto al consumo firmada por contador público, vinculado o no laboralmente a la empresa, cuando el patrimonio bruto del responsable en el último día del año inmediatamente anterior o los ingresos brutos de dicho año, sean superiores a 100.000 UVT, o cuando la declaración del impuesto al consumo presente un saldo a favor del responsable.

Para los efectos del presente numeral, deberá informarse en la declaración del impuesto al consumo el nombre completo y número de matrícula del contador público o revisor fiscal que firma la declaración.

**Artículo 70.** Modifíquese el artículo 600 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 600. Periodo fiscal en ventas.** El período fiscal del Impuesto sobre las ventas será así:

1. Declaración y pago bimestral para aquellos responsables de este impuesto, grandes contribuyentes y aquellas personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a 92.000 UVT. Los períodos bimestrales son: Enero-Febrero; Marzo-Abril; Mayo-Junio; Julio-Agosto; Septiembre-October; y Noviembre-Diciembre.

2. Declaración y pago cuatrimestral para aquellos responsables de este impuesto, personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a 26.000 UVT pero inferiores a 92.000 UVT. Los periodos cuatrimestrales serán Enero – Abril; Mayo – Agosto; y Septiembre – Diciembre.

3. Declaración anual para aquellos responsables personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos generados a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a 26.000 UVT. El período será equivalente al año gravable Enero-Diciembre. Los responsables aquí mencionados deberán hacer pagos cuatrimestrales sin declaración, a modo de anticipo del impuesto sobre las ventas, los montos de dichos pagos se calcularán y pagarán teniendo en cuenta el valor del IVA total pagado a 31 de diciembre del año gravable anterior y dividiendo dicho monto así:

a) Un primer pago equivalente al 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de mayo;

b) Un segundo pago equivalente al 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de septiembre;

c) Un último pago que corresponderá al saldo por impuesto sobre las ventas efectivamente generado en el periodo fiscal y que deberá pagarse al tiempo con la declaración de IVA.

**Parágrafo.** En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período fiscal se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período fiscal será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período de acuerdo al numeral 1 del presente artículo.

La permanencia mínima para cada periodo fiscal es de dos años y sólo podrá efectuarse una vez se verifique por la administración que cumple con los requisitos para hacerlos, los cuales serán reglamentados por el Gobierno Nacional.

**Artículo 71.** Modifíquese el artículo 601 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 601. Quiénes deben presentar declaración de ventas.** Deberán presentar declaración y pago del impuesto sobre las ventas, según el caso lo dispuesto en el artículo 600 del Estatuto Tributario, los responsables de este impuesto, incluidos los exportadores.

No están obligados a presentar declaración de impuesto sobre las ventas, los contribuyentes que pertenezcan al Régimen Simplificado.

Tampoco estarán obligados a presentar la declaración bimestral del impuesto sobre las ventas los responsables del régimen común en los períodos en los cuales no hayan efectuado operaciones sometidas al impuesto ni operaciones que den lugar a impuestos descontables, ajustes o deducciones en los términos de lo dispuesto en los artículos 484 y 486 del Estatuto Tributario.

**Artículo 72.** Modifíquese el inciso tercero del artículo 616-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Dentro de los seis meses siguientes a la vigencia de esta ley, el Gobierno Nacional modificará las normas reglamentarias relativas a la factura electrónica.

**Artículo 73.** Modifíquese el artículo &\$850-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 850-1. Devolución del IVA por adquisiciones con tarjetas de crédito o débito.** Las personas naturales que adquieran bienes o servicios a la tarifa general del Impuesto sobre las Ventas mediante tarjetas de crédito o débito, tendrán derecho a la devolución de dos (2) puntos del Impuesto sobre las Ventas Pagado. La devolución anteriormente establecida solo operará para los casos en que el adquirente de los bienes o servicios no haya solicitado los dos puntos del impuesto de IVA como impuesto descontable.

La devolución aquí prevista procederá igualmente cuando la adquisición de bienes o servicios se realice con otro tipo de tarjetas o bonos que sirvan como medios de pago, caso en el cual las empresas administradoras de los mismos deberán estar previamente autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, reuniendo las condiciones técnicas que dicha entidad establezca, a efectos de poder contar con los datos de identificación y ubicación del adquirente de los bienes o servicios gravados a la tarifa general.

El Gobierno Nacional determinará la forma y condiciones de la devolución para que esta se haga efectiva antes del 31 de marzo del año siguiente a la fecha de la adquisición, consumo o prestación del servicio.

La devolución del IVA se podrá realizar a través de las entidades financieras mediante abono en una cuenta a nombre del tarjetahabiente.

#### CAPÍTULO IV

##### Ganancias ocasionales

**Artículo 74.** Modifícase el artículo 313 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 313. Para las sociedades y entidades nacionales y extranjeras.** Fíjase en diez por ciento (10%) la tarifa única sobre las ganancias ocasionales de las sociedades anónimas, de las sociedades limitadas, y de los demás entes asimilados a unas y otras, de conformidad con las normas pertinentes. La misma tarifa se aplicará a las ganancias ocasionales de las sociedades extranjeras de cualquier naturaleza y a cualesquiera otras entidades extranjeras.

**Artículo 75.** Modifíquese el artículo 314 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 314. Para personas naturales residentes.** La tarifa única del impuesto correspondiente a las ganancias ocasionales de las personas naturales colombianas, de las sucesiones de causantes colombianos, de las personas naturales extranjeras residentes en el país, de las sucesiones de causantes extranjeros residentes en el país y de los bienes destinados a fines especiales, en virtud de donaciones o asignaciones modales, es diez por ciento (10%).

**Artículo 76.** Modifíquese el artículo 316 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 316. Para personas naturales extranjeras sin residencia.** La tarifa única sobre las ganancias ocasionales de fuente nacional, de las personas naturales extranjeras sin residencia en el país, es del 10%.

#### CAPÍTULO V

##### Normas antievasión y antielusión

**Artículo 77.** Modifíquese el artículo 260-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 260-1. Criterios de vinculación y operaciones con vinculados.** Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, se considera que existe vinculación cuando un contribuyente se encuentra en uno o más de los siguientes casos:

1. Subordinación:

a) Una entidad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a

la voluntad de otra u otras personas o entidades que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquella se denominará filial, o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria;

b) Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

1. Cuando una sociedad ostente directa o indirectamente más del 50% de su capital.

2. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesario para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.

3. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.

4. Igualmente habrá subordinación, para todos los efectos legales, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria.

2. Sucursales:

Estará vinculada a su oficina principal una sucursal, entendida como aquel establecimiento de comercio abierto por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrado por mandatarios con facultades para representar a la sociedad.

3. Agencias:

Estará vinculada a una sociedad, una agencia de dicha sociedad, entendida como aquel establecimiento de comercio cuyos administradores carezcan de poder para representarla.

4. Establecimiento Permanente

Existirá vinculación entre una empresa o una entidad residente o nacional, según el caso, y sus establecimientos permanentes en el exterior, así como entre un establecimiento permanente en Colombia con su empresa o entidad extranjera de la que pertenezca.

5. Otros casos de Vinculación Económica

a) Cuando la operación tiene lugar entre dos subordinadas de una misma matriz;

b) Cuando la operación tiene lugar entre dos subordinadas que pertenezcan directa o indirectamente a una misma persona natural o jurídica o entidades no societarias;

c) Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas en las cuales una persona natural o jurídica participa directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de la otra empresa, o la misma persona natural o jurídica participa directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de ambas. Una persona natural o jurídica puede participar directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de otra cuando: i) posea, directa o indirectamente, más del 50%



del capital de esa empresa, o, ii) tenga la habilidad práctica de controlar las decisiones de negocio de la empresa;

d) Cuando la operación tiene lugar entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en más del cincuenta por ciento (50%) a personas ligadas entre sí por matrimonio, o por parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil;

e) Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas de las cuales unas mismas personas o sus cónyuges o parientes dentro del segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil, participan directa o indirectamente en la administración, el control o el capital;

f) Cuando la operación involucra una persona o entidad ubicada en un paraíso fiscal;

g) Cuando la operación se realice entre vinculados a través de terceros no vinculados.

El control puede ser individual o conjunto, sin participación en el capital de la subordinada o ejercido por una matriz domiciliada en el exterior o por personas naturales o de naturaleza no societaria.

La vinculación se predica de todas las sociedades y vehículos o entidades no societarias que conforman el grupo, aunque su matriz esté domiciliada en el exterior.

Los precios de transferencia a que se refiere el presente título, solamente producen efectos en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios.

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta que celebren operaciones con vinculados del exterior están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones las condiciones que se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes. Se entenderá que el Principio de Plena Competencia es aquel en el cual una operación entre vinculados cumple con las condiciones que se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

La administración tributaria, en desarrollo de sus facultades de verificación y control, podrá determinar, para efectos fiscales, los ingresos ordinarios y extraordinarios y los costos y deducciones de las operaciones realizadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con sus vinculados, mediante la determinación de las condiciones utilizadas en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Los establecimientos permanentes en Colombia de entidades residentes en el exterior, a cuyo favor se concluyan operaciones entre su entidad matriz en el exterior y otra entidad extranjera, están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones las condiciones que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Así mismo, los contribuyentes del impuesto sobre la renta que celebren operaciones con vinculados residentes en Colombia en relación con el establecimiento permanente de uno de ellos en el exterior, están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones las condiciones que se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta que celebren operaciones con vinculados residentes o domiciliados en Colombia dedicados a la producción y exportación de productos de las industrias extractivas y que estén sujetos al pago de regalías, y dichos productores y exportadores, están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones las condiciones que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Los contribuyentes que realicen operaciones con vinculados domiciliados o residentes en Colombia no deberán preparar la documentación comprobatoria a que se refiere el artículo 260-4 de este Estatuto. No obstante, dichas operaciones deberán estar pactadas considerando para esas operaciones las condiciones que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

**Parágrafo.** Las operaciones que celebren los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios ubicados en zona franca con domiciliados o residentes en Colombia, recibirán el tratamiento de las operaciones entre vinculados, por lo que dichos contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios ubicados en zona franca están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones las condiciones que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.

**Artículo 78.** Modifíquese el artículo 260-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 260-2. Criterios de vinculación.** Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, se considera que existe vinculación cuando un contribuyente se encuentra en uno o más de los siguientes casos:

6. Subordinación:

c) Una entidad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas o entidades que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquella se denominará filial, o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria;

d) Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

1. Cuando una sociedad ostente directa o indirectamente más del 50% de su capital.

2. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesario para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.

3. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.

4. Igualmente habrá subordinación, para todos los efectos legales, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria.

#### 7. Sucursales:

Estará vinculada a su oficina principal una sucursal, entendida como aquel establecimiento de comercio abierto por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrado por mandatarios con facultades para representar a la sociedad.

#### 8. Agencias:

Estará vinculada a una sociedad, una agencia de dicha sociedad, entendida como aquel establecimiento de comercio cuyos administradores carezcan de poder para representarla.

#### 9. Establecimiento Permanente:

Existirá vinculación entre una empresa o una entidad residente o nacional, según el caso, y sus establecimientos permanentes en el exterior, así como entre un establecimiento permanente en Colombia con su empresa o entidad extranjera de la que pertenezca.

#### 10. Otros casos de Vinculación Económica:

h) Cuando la operación tiene lugar entre dos subordinadas de una misma matriz;

i) Cuando la operación tiene lugar entre dos subordinadas que pertenezcan directa o indirectamente a una misma persona natural o jurídica o entidades no societarias;

j) Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas en las cuales una persona natural o jurídica participa directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de la otra empresa, o la misma persona natural o jurídica participa directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de ambas. Una persona natural o jurídica puede participar directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de otra cuando: i) posea, directa o indirectamente, más del 50% del capital de esa empresa, o, ii) tenga la habilidad práctica de controlar las decisiones de negocio de la empresa;

k) Cuando la operación tiene lugar entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en más del cincuenta por ciento (50%) a personas ligadas entre sí por matrimonio, o por parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil;

l) Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas de las cuales unas mismas personas o sus cónyuges o parientes dentro del segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil, participan directa o indirectamente en la administración, el control o el capital;

m) Cuando la operación involucra una persona o entidad ubicada en un paraíso fiscal;

n) Cuando la operación se realice entre vinculados a través de terceros no vinculados.

El control puede ser individual o conjunto, sin participación en el capital de la subordinada o ejercido por una matriz domiciliada en el exterior o por personas naturales o de naturaleza no societaria.

La vinculación se predica de todas las sociedades y vehículos o entidades no societarias que conforman el grupo, aunque su matriz esté domiciliada en el exterior.

Los precios de transferencia a que se refiere el presente título, solamente producen efectos en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios.

**Artículo 79.** Modifíquese el artículo 260-3 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 260-3. Métodos para determinar el precio o margen de utilidad en las operaciones con vinculados.** El precio o margen de utilidad en las operaciones celebradas entre vinculados se podrá determinar por la aplicación de cualquiera de los siguientes métodos:

**1. Precio comparable no controlado.** Compara el precio de bienes o servicios transferidos en una operación entre vinculados, frente al precio cobrado por bienes o servicios en una operación comparable entre partes independientes, en situaciones comparables.

**Parágrafo 1º.** Cuando se trate de operaciones de adquisición de activos usados realizadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta a sus vinculados, la aplicación del método de Precio Comparable no Controlado será mediante la presentación de la factura de adquisición del activo nuevo al momento de su compra a un tercero independiente y la aplicación posterior de la depreciación que ya se ha amortizado desde la adquisición del activo, permitida de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

**2. Precio de reventa.** En este método el precio de adquisición de bienes o servicios entre vinculados es calculado como el precio de reventa a partes independientes menos el porcentaje de utilidad bruta que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de este método, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

**3. Costo adicionado.** Este método valora bienes o servicios entre vinculados al costo, al que se le debe sumar el porcentaje de utilidad bruta que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de este método, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas netas.

**4. Márgenes transaccionales de utilidad de operación.** Consiste en determinar, en operaciones entre vinculados, la utilidad de operación que hubieran obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

**5. Partición de utilidades.** Este método identifica las utilidades a ser repartidas entre vinculados por las operaciones en las que estos participen y posteriormente asigna dichas utilidades entre las partes vinculadas sobre una base económica válida, en las proporciones que hubieran sido asignadas si dichas partes vinculadas hubieran actuado como partes independientes de conformidad con el principio de plena competencia y considerando, entre otros, el volumen de activos, costos y gastos asumidos por cada una de las vinculadas en las operaciones entre ellas. La aplicación de este método se debe realizar de conformidad con las siguientes reglas:

a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida en la operación por cada uno de los vinculados;

b) La utilidad de operación global se asignará de acuerdo con los siguientes parámetros:

#### Análisis de Contribución

1. Cada uno de los vinculados participantes en la operación recibirá una remuneración de plena competencia por sus contribuciones rutinarias en relación con la operación. Dicha remuneración será calculada mediante la aplicación del método más apropiado a que se refieren los numerales 1 al 4 del presente artículo, como referencia de la remuneración que hubiesen obtenido partes independientes en operaciones comparables.

#### Análisis Residual

2. Cualquier utilidad residual que resulte después de la aplicación del numeral anterior, se distribuirá entre los vinculados involucrados en la operación en las proporciones en las cuales se habrían distribuido si dichas partes vinculadas hubiesen sido partes independientes actuando de conformidad con el principio de plena competencia.

Cuando haya dos o más operaciones independientes, y cada una de las cuales sea igualmente comparable a la operación entre vinculados, se podrá obtener un rango de indicadores financieros relevantes de precios o márgenes de utilidad, habiéndoles aplicado el más apropiado de los métodos indicados en este artículo. Este rango se denominará de Plena Competencia. Este rango podrá ser ajustado mediante la aplicación de métodos estadísticos, en particular el rango *intercuartil*, cuando se considere apropiado.

Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran dentro del rango de Plena Competencia, estos serán considerados acordes con los precios o márgenes utilizados en operaciones entre partes independientes.

Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran fuera del rango de Plena

Competencia, la mediana de dicho rango se considerará como el precio o margen de utilidad de Plena Competencia para las operaciones entre vinculados.

Para la determinación de cuál de los métodos anteriores resulta más apropiado, en cada caso, se deben utilizar los siguientes criterios: i) los hechos y circunstancias de las transacciones controladas o analizadas, con base en un análisis funcional detallado, ii) la disponibilidad de información confiable, particularmente de operaciones entre terceros independientes, necesaria para la aplicación del método, iii) el grado de comparabilidad de las operaciones controladas frente a las independientes y iv) la confiabilidad de los ajustes de comparabilidad que puedan ser necesarios para eliminar las diferencias materiales entre las operaciones entre vinculados frente a las independientes.

Para los efectos de este artículo, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

**Parágrafo 2º.** Para el caso de operaciones de compra-venta de acciones que no coticen en bolsa o de aquellas operaciones que involucren la transferencia de otros tipos de activos y que presenten dificultades en materia de comparabilidad, se deberán utilizar los métodos de valoración financiera comúnmente aceptados, en particular aquel que calcule el valor justo de mercado a través del valor presente de los ingresos futuros, y bajo ninguna circunstancia se aceptará como método válido de valoración el del Valor Patrimonial o Valor Intrínseco.

**Artículo 80.** Modifíquese el artículo 260-4 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 260-4. Criterios de comparabilidad para operaciones entre vinculados y terceros independientes.** Para efectos del régimen de precios de transferencia, dos operaciones son comparables cuando no existan diferencias significativas entre ellas, que puedan afectar materialmente las condiciones analizadas a través de la metodología de precios de transferencia apropiada. También son comparables en los casos que dichas diferencias puedan eliminarse realizando ajustes suficientemente fiables a fin de eliminar los efectos de dichas diferencias en la comparación.

Para determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas, se tomarán en cuenta los siguientes atributos de las operaciones, dependiendo del método de precios de transferencia seleccionado:

1. Las características de las operaciones, incluyendo:

a) En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, calificación de riesgo, garantía, solvencia del deudor y tasa de interés. Los pagos de intereses, al margen de la tasa de interés pactada, no serán deducibles si no se cumple con los elementos de comparabilidad enunciados, debido a que en ningún caso habría operaciones comparables de terceros independientes. Si los términos y condiciones de las operaciones de fi-



nanciamiento no son propios, o no concuerdan con las de las prácticas de mercado, dichas operaciones no serán consideradas como préstamos ni intereses, sino como aportaciones de capital, y serán tratadas como dividendos;

b) En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio y “know-how”, o conocimiento técnico;

c) En el caso de otorgamiento del derecho de uso o enajenación de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad, confiabilidad, disponibilidad del bien y volumen de la oferta;

d) En el caso en el que se conceda la explotación o se transfiera un bien intangible, elementos tales como la clase del bien, patente, marca, nombre comercial o “know-how”, la duración y el grado de protección y los beneficios que se espera obtener de su uso;

e) En el caso de enajenación de acciones, para efectos de comparabilidad, se debe considerar el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados, o la cotización bursátil del emisor correspondiente al último día de la enajenación.

2. Las funciones o actividades económicas, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación.

3. Los términos contractuales de las partes que se evidencien frente a la realidad económica de la operación.

4. Las circunstancias económicas o de mercado, tales como ubicación geográfica, tamaño del mercado, nivel del mercado (por mayor o detal), nivel de la competencia en el mercado, posición competitiva de compradores y vendedores, la disponibilidad de bienes y servicios sustitutos, los niveles de la oferta y la demanda en el mercado, poder de compra de los consumidores, reglamentos gubernamentales, costos de producción, costo de transportación y la fecha y hora de la operación.

5. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

**Parágrafo 1°.** En caso de existir comparables internos, el contribuyente deberá tomarlos en cuenta de manera prioritaria en el análisis de los precios de transferencia.

**Parágrafo 2°.** Los pagos de intereses, al margen de la tasa de interés pactada, no serán deducibles si las operaciones de financiamiento no cumplen con los elementos de comparabilidad enunciados en el literal a) del numeral 1 de este Artículo.

**Artículo. 81** Modifíquese el artículo 260-6 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 260-6. Paraísos fiscales.** Los paraísos fiscales serán determinados por el Gobierno Nacional mediante reglamento, con base en el cumplimiento de uno cualquiera de los demás criterios que a continuación se señalan:

1. Tarifas impositivas nominales sobre la renta inexistentes, o bajas en comparación con las que se aplicarían en Colombia en operaciones similares.

2. Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten.

3. Falta de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo.

4. Inexistencia del requisito de una preferencia local sustantiva, del ejercicio de una actividad real y con sustancia económica.

Además de los criterios señalados, el Gobierno Nacional tendrá como referencia los criterios internacionalmente aceptados para la determinación de los paraísos fiscales.

**Parágrafo.** Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes o domiciliados en Colombia, y residentes o domiciliados en paraísos fiscales, en materia del impuesto sobre la renta, son operaciones entre vinculados económicos o partes relacionadas. Para efectos del presente artículo, los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que realicen estas operaciones, deberán cumplir con las obligaciones señaladas en los artículos 260-8 y 260-9 del Estatuto Tributario, aunque su patrimonio bruto en el último día del año o periodo gravable o sus ingresos brutos del respectivo año sean inferiores a los topes allí señalados.

**Artículo 82.** Sustitúyase el artículo 869 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 869. Abuso en materia tributaria.** Constituye abuso o conducta abusiva en materia tributaria, el uso o la implementación, a través de una operación o serie de operaciones, de cualquier tipo de entidad, acto jurídico o procedimiento, tendiente a alterar, desfigurar o modificar artificialmente los efectos tributarios que de otra manera se generarían en cabeza de uno o más contribuyentes o responsables de tributos o de sus vinculados, socios o accionistas o beneficiarios reales definidos de conformidad con el artículo 6.1.1.3 del Decreto 2555 de 2010 o las normas que lo modifiquen o lo sustituyan, con el objeto de obtener beneficio tributario, consistente entre otros, en la eliminación, reducción o diferimiento del tributo, el incremento del saldo a favor o pérdidas fiscales y la extensión de beneficios o exenciones tributarias, sin que tales efectos sean el resultado de un propósito comercial o de negocios legítimo y razonable que fuere la causa principal para el uso o implementación de la respectiva entidad, acto jurídico o procedimiento.

No se entenderá que existe abuso cuando el contribuyente se acoja, mediante el cumplimiento de los requisitos pertinentes, a beneficios expresamente consagrados en la ley, sin el uso para tal efecto, de mecanismos, procedimientos, entidades o actos artificiosos.

El fraude a la ley con propósitos tributarios, constituye abuso en materia tributaria.

Corresponderá al contribuyente o responsable del tributo demostrar que no existió abuso, cuando quiera que se presenten dos o más de los siguientes supuestos:

1. La respectiva operación o serie de operaciones se realizó entre vinculados económicos.

2. La respectiva operación o serie de operaciones involucra el uso de paraísos fiscales.

3. La respectiva operación o serie de operaciones involucra una entidad del régimen tributario especial, una entidad no sujeta, una entidad exenta, o una entidad sometida a un régimen tarifario en materia del impuesto sobre la renta y complementarios distinto al ordinario.

4. El precio o remuneración pactado o aplicado difiere en más de un 25% del precio o remuneración para operaciones similares en condiciones de mercado.

5. Las condiciones del negocio u operación omiten una persona, acto jurídico, documento o cláusula material, que no se hubiere omitido en condiciones similares razonables comercialmente si la operación o serie de operaciones no se hubieran planeado o ejecutado con el objeto de obtener de manera abusiva para el contribuyente o sus vinculados el beneficio tributario de que trata el presente artículo.

El contribuyente podrá desvirtuar la ocurrencia de abuso siempre que demuestre que los supuestos regulados en los numerales 1 a 5 del presente artículo no se han realizado, o que pruebe cualquiera de las siguientes circunstancias:

1. La respectiva operación contaba con un propósito comercial o de negocios legítimo principal frente a la mera obtención del beneficio tributario definido de conformidad con el presente artículo.

2. El precio o remuneración pactado o aplicado están dentro del rango comercial, según la metodología de precios de transferencia, aun cuando se trate de partes vinculadas nacionales. Si el contribuyente o responsable aportare el respectivo estudio de precios de transferencia como prueba de conformidad con lo aquí establecido, para efectos de controvertir dicha prueba la Administración de Impuestos deberá iniciar el proceso correspondiente para el cuestionamiento técnico de dicho estudio a través de los procedimientos expresamente establecidos por la ley para tal efecto.

**Parágrafo.** La decisión acerca de la existencia de abuso deberá ser adoptada por un cuerpo colegiado o comité, conforme lo establezca el reglamento, del cual forme parte el Director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el Director de Gestión de Fiscalización, un delegado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y un delegado de la Superintendencia a la que corresponda la inspección o vigilancia de la entidad.

**Artículo 83.** Adiciónese el artículo 869-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 869-1. Facultades de la administración de impuestos en caso de abuso.** En el evento de presentarse abuso en los términos del artículo 869 del Estatuto Tributario, la Administración de Impuestos tendrá la facultad de desconocer los efectos de la conducta constitutiva de abuso y re-caracterizarlos o reconfigurarlos como si la conducta abusiva no se hubiere presentado. En este sentido, podrá la Administración de Impuestos expedir los actos administrativos correspondientes en los cuales proponga y liquide los impuestos, intereses y sanciones correspondientes a los contribuyentes o res-

pensables del tributo o a sus vinculados y adicionalmente, a quienes resulten responsables solidaria o subsidiariamente por los mismos e iniciar los procedimientos aplicables de conformidad con el Estatuto Tributario. Dentro de las facultades antedichas, podrá la Administración de Impuestos remover el velo corporativo de entidades que hayan sido utilizadas o hayan participado, por decisión de sus socios, accionistas, directores o administradores, dentro de las conductas abusivas. La Administración de Impuestos deberá motivar expresa y suficientemente las decisiones adoptadas conforme al presente artículo en el requerimiento especial, el emplazamiento para declarar, el pliego de cargos y las liquidaciones de aforo o de corrección, conforme fuera el caso. La motivación de que trata este artículo deberá contener la expresa y minuciosa descripción de los hechos, actos u omisiones que constituyen la conducta abusiva, las pruebas en que se funda la administración respecto de tales hechos, actos u omisiones y la referencia expresa a la valoración de las pruebas que haya presentado el contribuyente para desvirtuar la conducta abusiva. Para todos los efectos del presente artículo, se dará plena y cabal aplicación a las disposiciones y principios en materia procedimental y probatoria pertinentes.

Para los efectos del artículo 869 del Estatuto Tributario, con el objeto de garantizar la oportunidad del contribuyente o responsable del impuesto de suministrar las pruebas para desvirtuar la existencia de la conducta abusiva, la Administración de Impuestos, previamente a la expedición de cualquier acto administrativo en el cual proponga o liquide tributos, intereses o sanciones, mediante solicitud escrita y en la cual se haga referencia al artículo 869 del Estatuto Tributario, requerirá al contribuyente para que suministre las pruebas correspondientes y presente sus argumentos, dentro de un plazo que no podrá ser inferior a un mes.

**Artículo 84. Impuesto de registro.** Modifíquese el inciso primero del artículo 229 de las Ley 223 de 1995, adiciónese un último inciso y deróguese el artículo 153 de Ley 488 de 1998 así:

**Artículo 229. Base gravable.** Está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico. Cuando se trate de inscripción de contratos de constitución de sociedades, de reformas estatutarias o actos que impliquen el incremento del capital social o del capital suscrito, la base gravable está constituida por el valor total del respectivo aporte, incluyendo el capital social o el capital suscrito y la prima en colocación de acciones o cuotas sociales.

Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro, se considerarán actos sin cuantía las fusiones, escisiones, transformaciones de sociedades y consolidación de sucursales de sociedades extranjeras.

**Artículo 85. Reducción del impuesto de registro.** Adiciónese un parágrafo al artículo 233 de la Ley 223 de 1995.

**Parágrafo 3°.** Cuando la inscripción o registro de un acto, contrato o negocio jurídico esté sujeta al impuesto de registro y la celebración, suscripción,

perfeccionamiento o registro del mismo acto, contrato o negocio jurídico esté sujeta a otros tributos departamentales o municipales, el valor del impuesto de registro aplicable se reducirá en el monto de dichos otros tributos, hasta concurrencia del valor total del impuesto de registro.

**Artículo 86.** Modifíquese el artículo 230 de Ley 223 de 1995, así:

**Artículo 230. Tarifas.** Las asambleas departamentales, a iniciativa de los Gobernadores, fijarán las tarifas de acuerdo con la siguiente clasificación, dentro de los siguientes rangos:

a) Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos entre el 0.5% y el 1%;

b) Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las Cámaras de Comercio, distintos a aquellos que den cuenta o en los que conste la capitalización de sociedades, entre el 0.3% y el 0.7%;

c) Actos, contratos o negocios jurídicos que den cuenta o en los que conste la capitalización de sociedades, entre el 0.1% y el 0.3%, y

d) Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio, tales como el nombramiento de representantes legales, revisor fiscal, reformas estatutarias que no impliquen cesión de derechos ni aumentos del capital, escrituras aclaratorias, entre dos y cuatro salarios mínimos diarios legales.

**Parágrafo.** En ningún caso el monto total del impuesto de registro liquidado de acuerdo con las disposiciones consagradas en la presente ley podrá exceder la suma equivalente a 115.168 UVT.

## CAPÍTULO VI

### Disposiciones financieras

**Artículo 87.** Modifíquese los incisos 1° y 2° del numeral 5 del artículo 102 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

5. Con relación a cada uno de los patrimonios autónomos bajo su responsabilidad, los fiduciarios están obligados a cumplir las obligaciones formales señaladas en las normas legales para los contribuyentes, los retenedores y los responsables, según sea el caso.

Las sociedades fiduciarias presentarán una declaración por cada uno de los patrimonios autónomos que tengan NIT.

**Artículo 88.** Modifíquese el artículo 18-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 18-1.** Para la determinación del impuesto sobre la renta sobre los ingresos derivados de las inversiones de capital del exterior de portafolio, independientemente de la modalidad o vehículo utilizado para efectuar la inversión por parte del inversionista, se aplicarán las siguientes reglas:

1. Los inversionistas de capital del exterior de portafolio o el vehículo utilizado para efectuar la inversión, son contribuyentes del impuesto sobre la renta por las utilidades obtenidas en el desarrollo de las actividades que les son propias.

2. El impuesto a su cargo será pagado íntegramente mediante las retenciones en la fuente que le sean practicadas al final de cada mes por parte del administrador, custodio o cualquier otra entidad que por expresa disposición legal le sea asignada la condición de agente retenedor respecto de estos ingresos.

3. Cualquier otra entidad distinta de las señaladas en el anterior numeral que realice pagos a los inversionistas de capital del exterior de portafolio o al vehículo utilizado para efectuar la inversión, se abstendrá de efectuar la retención en la fuente que correspondería practicar de conformidad con las normas generales previstas en este estatuto. Cuando se trate de dividendos, la entidad pagadora deberá informar al administrador o custodio la condición de gravados o no gravados respecto de las sumas que se reconozcan por este concepto.

4. La base para practicar la retención en la fuente será la totalidad de los ingresos obtenidos por el inversionista o por el vehículo utilizado para efectuar la inversión durante el respectivo mes, pudiendo restar únicamente el valor de los gastos netos de administración en Colombia. Se exceptúan de la práctica de la retención en la fuente los ingresos que correspondan a la enajenación acciones y los dividendos no gravados, en los términos de los artículos 36-1 y 49 del presente estatuto, respectivamente.

5. La tarifa general de retención en la fuente será la mitad de la correspondiente a las personas jurídicas.

Cuando el Gobierno Nacional determine que las condiciones del mercado resulten favorables para la atracción de la inversión extranjera de portafolio, la tarifa de retención se podrá aumentar hasta alcanzar la equivalente de las personas jurídicas, mediante la expedición de un decreto reglamentario que determinará el período durante el cual resultara aplicable la tarifa especial.

6. Las retenciones en la fuente practicadas de conformidad con las reglas anteriores constituirán el impuesto definitivo a cargo de los inversionistas o el vehículo utilizado para efectuar la inversión de que trata el presente artículo, los cuales tendrán la condición de no declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios. Cualquier declaración que llegasen a presentar no tendrá efecto alguno de conformidad con lo dispuesto en el artículo 594-2 del presente estatuto.

7. La remuneración que perciba la sociedad o entidad por administrar o custodiar las inversiones a los cuales se refiere este artículo, constituye ingreso gravable, al cual se le aplicará por la misma sociedad o entidad la retención en la fuente prevista para las comisiones.

8. Las pérdidas sufridas por el inversionista o el vehículo utilizado para efectuar la inversión en un mes, cuya deducibilidad no esté limitada para los residentes de conformidad con las normas generales, podrán ser amortizadas con utilidades de los meses subsiguientes. Las retenciones que resulten en exceso en un período mensual podrán ser descontadas de las que se causen en los meses subsiguientes.



**Parágrafo.** Las disposiciones establecidas en el presente artículo le serán aplicables en su totalidad a los fondos de inversión de capital extranjero que se encontraran autorizados y en funcionamiento con anterioridad a la fecha de expedición del Decreto 4800 de 2010.

**Artículo 89.** Adiciónese el siguiente inciso al artículo 153 del Estatuto Tributario:

No son deducibles las pérdidas originadas en la enajenación de derechos fiduciarios cuando el objeto del patrimonio autónomo o el activo subyacente esté constituido por acciones o cuotas de interés social o por cualquier otro activo cuya pérdida esté restringida de conformidad con las normas generales.

**Artículo 90.** Adiciónese el artículo 175 al Estatuto Tributario:

**Artículo 175.** El Fondo Nacional de Garantías tendrá derecho a deducir anualmente el valor de las reservas técnicas o de siniestralidad constituidas durante el respectivo ejercicio.

**Artículo 91.** Modifíquese el artículo 368-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**Artículo 368-1.** Los fondos de que trata el artículo 23-1 o las sociedades que los administren, según lo establezca el gobierno, efectuarán la retención en la fuente que corresponda a los ingresos que distribuyan entre los suscriptores o partícipes, al momento del pago o abono en cuenta, sin que para el efecto deba considerarse la aplicación de sistemas de valoración de inversiones. Cuando el pago o abono en cuenta se haga a una persona o entidad extranjera sin residencia o domicilio en el país, la retención en la fuente a título del impuesto de renta y complementarios se hará a la tarifa que corresponda para los pagos al exterior, según el respectivo concepto.

**Artículo 92.** Adiciónese el siguiente inciso al numeral 14 del artículo 879 del Estatuto Tributario:

Estarán exentos igualmente los traslados que se efectúen entre cuentas corrientes y/o de ahorros pertenecientes a fondos mutuos y las cuentas de sus suscriptores o partícipes, abiertas en un mismo establecimiento de crédito a nombre de un mismo y único titular.

**Artículo 93.** Adiciónense los siguientes numerales al artículo 879 del Estatuto Tributario:

22. Los retiros efectuados de las cuentas corrientes o de ahorros abiertas en entidades bancarias vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, que correspondan a los subsidios otorgados a los beneficiarios de la Red Unidos.

23. Los retiros efectuados de las cuentas corrientes o de ahorros abiertas en entidades bancarias vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, que correspondan a desembolsos de créditos educativos otorgados por el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex).

24. Los retiros o disposición de recursos de los depósitos electrónicos de que tratan los artículos 2.1.15.1.1 y siguientes del Decreto 2555 del 15 de julio de 2010, con sujeción a los términos y límites allí previstos.

25. Los desembolsos de crédito mediante abono en cuenta de ahorro o corriente, o mediante expedición de cheques con cruce y negociabilidad restringida, que realicen las carteras colectivas o los patrimonios autónomos administrados cuyos voceros sean entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, siempre y cuando el desembolso se efectúe al deudor.

## CAPÍTULO VII

### Disposiciones generales

**Artículo 94.** Adiciónese el artículo 771-5 del Estatuto Tributario con el siguiente parágrafo:

**Parágrafo 2°.** Tratándose de los pagos en efectivo que efectúen operadores de Juegos de Suerte y Azar, la gradualidad prevista en el parágrafo anterior se aplicará de la siguiente manera:

– En el primer año, el setenta y cuatro por ciento (74%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.

– En el segundo año, el sesenta y cinco por ciento (65%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.

– En el tercer año, el cincuenta y ocho por ciento (58%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.

– A partir del cuarto año, el cincuenta y dos por ciento (52%) de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables totales.

**Artículo 95.** Deróguese la Ley 963 de 8 de julio de 2005, por medio de la cual se instauró una ley de estabilidad jurídica para los inversionistas en Colombia.

**Parágrafo 1°.** No obstante lo anterior, tanto las solicitudes que se encuentren radicadas ante el Ministerio de Comercio Industria y Turismo, así como los procedimientos administrativos que se encuentren en curso en el momento de entrada en vigencia de la presente ley deberán ser evaluados de acuerdo con la Ley 963 de 2005, modificada por la Ley 1450 de 2011 y todos sus decretos reglamentarios vigentes, las cuales continuarán vigentes solo para estos efectos hasta que se tramite la última solicitud.

**Parágrafo 2°.** Los contratos de estabilidad jurídica en ejecución a la fecha de la promulgación de la presente ley continuarán su curso en los precisos términos acordados en el contrato hasta su terminación.

**Artículo 96. Ampliación del término para diseñar e implementar el Sistema Único Nacional de Información y Rastreo (SUNIR).** Confiérase a la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales un plazo de dos (2) años a partir de la vigencia de la presente ley, para que diseñe e implemente el Sistema Único Nacional de Información y Rastreo (SUNIR) creado mediante el parágrafo 4° del artículo 227 de la Ley 1450 de 2011, y se autoriza al Gobierno Nacional para que apropie los recursos que se requieran para su implementación y funcionamiento.

La omisión o retraso en el suministro de la información que requiera la Unidad Administrativa Especial –Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales– para conformar el Sistema Único Nacional de Información y Rastreo, (SUNIR), será considera

como falta grave sancionable en los términos del Código Disciplinario Único en contra del representante legal de la respectiva entidad territorial, o aquel en quien este hubiere delegado dicha función.

La sanción prevista en el inciso anterior, será impuesta por la autoridad disciplinaria del funcionario que incurra en la omisión o retraso.

**Artículo 97. Normas contables.** Las remisiones contenidas en el Estatuto Tributario a las normas de naturaleza contable actualmente en vigor, continuarán vigentes durante los tres (3) ejercicios gravables siguientes a la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con el fin de que durante ese lapso se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan.

**Artículo 98. Facultades extraordinarias.** Facúltese al Gobierno Nacional para que en el término de seis (6) meses, contados a partir de la vigencia de la presente ley, modifique por medio de decreto con fuerza de ley las tarifas de retención en la fuente que sean susceptibles de ajuste por efecto de las normas contenidas en la presente ley.

**Artículo 99. Impuesto general a la gasolina y al ACPM.** A partir del 1° de enero de 2013 sustitúyase el impuesto global a la gasolina y al ACPM consagrado en los artículos 58 y 59 de la Ley 223 de 1995, y el IVA a los combustibles consagrado en el artículo 465 del Estatuto Tributario y demás normas pertinentes, por el Impuesto General a la Gasolina y al ACPM, que se liquidará por parte del productor o importador. Este impuesto se cobrará en las ventas, en la fecha de emisión de la factura, en los retiros para consumo propio, en la fecha del retiro; en las importaciones, en la fecha de nacionalización del producto.

**Parágrafo 1°.** Los distribuidores mayoristas de gasolina regular y ACPM deberán entregar a los productores e importadores de tales productos el valor del impuesto general dentro de los quince (15) primeros días calendario del mes siguiente a aquel en que sea vendido el respectivo producto por parte del productor.

Los distribuidores minoristas de gasolina regular, extra, y ACPM deberán entregar a las compañías mayoristas el valor del impuesto general el primer día hábil del mes siguiente a aquel en que sea comprado el respectivo producto por parte del distribuidor minorista.

**Parágrafo 2°.** Con el fin de reducir el impacto de fluctuación de precio interno de los combustibles se podrán destinar recursos del Presupuesto General de la Nación a favor del Fondo de Estabilización de Precios de Combustible. Los créditos de tesorería a favor del FEPC que requieran extensión del periodo para su cancelación se podrán incorporar en el Presupuesto General de la Nación como créditos presupuestales.

**Artículo 100. Base gravable y tarifa del impuesto a la gasolina y al ACPM.** El impuesto general a la gasolina corriente se liquidará a razón de \$1.050 por galón, el de gasolina extra a razón de \$1.555 por galón y el impuesto general al ACPM se liquidará a razón de \$1.050 por galón.

**Parágrafo.** El valor del impuesto general se ajustará cada primero de febrero con la inflación del año anterior.

**Artículo 101.** Se adiciona un parágrafo al artículo 130 del Estatuto Tributario:

**Parágrafo.** El reintegro del exceso de depreciación calculado de conformidad con lo dispuesto en este artículo, estará gravado a la tarifa vigente en el periodo en el cual sea la que solicitó el exceso.

**Artículo 102.** La presente ley rige a partir de su promulgación y deroga el inciso segundo del artículo 9°, los artículos 14-1, 14-2, la expresión “prima en colocación de acciones” del inciso primero del artículo 36-3, el literal f) del artículo 189, y los artículos 424-2, 424-6, 425, 469, 470, 471, 474, 498 del Estatuto Tributario, el artículo 153 de Ley 488 de 1998 y el parágrafo del artículo 101 de la Ley 1450 de 2011 y todas las disposiciones que le sean contrarias.

**Parágrafo.** Las disposiciones contenidas en los artículos 869 y 869-1 del Estatuto Tributario, entrarán en vigencia para conductas cometidas a partir del año gravable 2013.

De los honorables congresistas,

*Mauricio Cárdenas Santa María,*

Ministro de Hacienda y Crédito Público.

## EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

### 1. Introducción

El presente proyecto de reforma tributaria que se presenta al honorable Congreso de la República, tiene como principal objetivo la generación de empleo y la reducción de la desigualdad. Para ello, esta propuesta busca mejorar la distribución de la carga tributaria, favoreciendo a los colombianos de menores ingresos, y facilitar la inclusión de la población más vulnerable a la economía formal. También mejora la competitividad de nuestras empresas, especialmente aquellas que utilizan intensivamente la mano de obra, para que continúen creando empleo.

El proyecto de reforma se presenta en un contexto favorable, en el que la economía nacional crece a una tasa saludable y la inversión llega a niveles máximos históricos. El país ha sido destacado por las agencias calificadoras de riesgo por un manejo fiscal y monetario prudente y por sus favorables perspectivas de crecimiento, mientras la economía mundial sufre los efectos de la crisis de la zona Euro. El recaudo por su parte también ha exhibido un comportamiento positivo, con tasas de crecimiento promedio del 22% desde 2010, en buena parte gracias a los esfuerzos institucionales en mejorar la fiscalización y la eficiencia en el recaudo. Estas condiciones permiten que el proyecto no tenga objetivos de recaudo sino corregir inequidades en la actual estructura tributaria que han afectado negativamente a la clase trabajadora.

En Colombia persisten altos niveles de desigualdad, informalidad y desempleo que constituyen importantes barreras al desarrollo, algunas de ellas causadas, por lo menos parcialmente, por factores asociados al sistema tributario. Por ejemplo, la estructura tributaria grava proporcionalmente más a asalariados de bajos en ingresos en comparación con personas naturales de ingresos altos. Igualmente

preocupantes son las crecientes tasas de informalidad del mercado laboral colombiano que reflejan los altos costos asociados a la contratación de trabajadores bajo las condiciones establecidas en la ley vigente. El alto grado de informalidad contribuye a perpetuar las condiciones de desigualdad que, contrario a lo ocurrido en otros países de América Latina, no han registrado una tendencia a la baja en los últimos años.

Enfrentar estos desafíos se constituye en el eje central de la reforma tributaria que se pone a consideración del honorable Congreso de República, y cuya exposición de motivos se presenta a continuación.

*Situación actual de los impuestos en Colombia*

La carga total de impuestos en Colombia fue de 17,3% del PIB en 2011, del cual cerca del 70% corresponde a los impuestos del orden nacional (Cuadro 1).

**Cuadro 1: Ingresos fiscales por nivel de gobierno (% del PIB)**

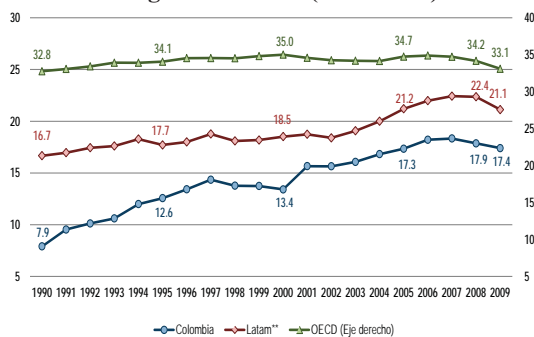
Niveles	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Gobierno Central	12.4	13.4	13.4	13.4	12.9	12.3	13.6
Gobiernos locales	2.0	2.0	2.1	2.0	2.0	2.0	2.0
Seguridad Social	2.3	2.2	2.2	2.0	2.0	2.1	1.7
Total	16.7	17.6	17.7	17.4	17.0	16.4	17.3

Py: Proyectado. Fuente: DIAN, DNP, MCHP.

Este indicador se ha incrementado de manera importante durante la última década, al pasar de 13,4% en el año 2000 a 17,0% en 2009, en buena parte gracias al esfuerzo de recaudo de la administración de impuestos. Aun así, el nivel de recaudo es inferior al observado en los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OECD), por sus siglas en inglés– y en el resto de Latinoamérica, que presentan en promedio cargas de 33% y 21%, como se desprende del Gráfico 1.

Si se considera únicamente el recaudo bruto de los impuestos administrados por la DIAN, se observa que en términos del PIB estos pasaron de 9,2% en 2000 a 14,2% en 2011, registrando un crecimiento real de 155% (Gráfico 2 y Gráfico 3). El impuesto de renta, es el impuesto más representativo, con una participación promedio de 40% del total de recaudo en los últimos dos años, seguido por el IVA (30%), los impuestos a las importaciones (arancel e IVA) (20%), el GMF (5%) y el impuesto al patrimonio (4%).

**Gráfico 1: Comparación internacional - Carga fiscal total\* (% del PIB)**

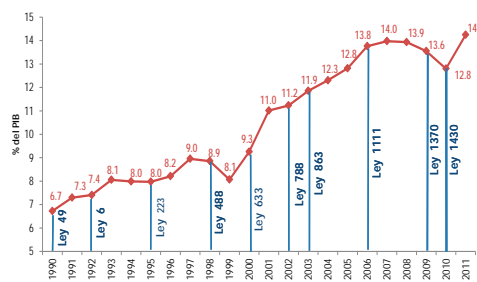


\*Incluye impuestos nacionales y territoriales y contribuciones a la seguridad social. \*\*Promedio del recaudo de Argentina, Brasil, Chile, Colombia, México, Perú, Uruguay y Venezuela. Fuente: OECD. Datos para Colombia: MHCP y DNP.

Se destaca que frente a la composición observada diez años atrás, impuestos como el arancel y el IVA a los bienes importados tienden a perder importancia, como resultado de las políticas de integración comercial y Tratados de Libre Comercio que implican rebajas arancelarias.

Las constantes reformas tributarias dieron origen a un sistema bastante alejado de los principios de equidad, eficiencia y progresividad mencionados en la Constitución Política. El sistema actual es excesivamente complejo, inequitativo e ineficiente, lo que se traduce en una baja productividad de los impuestos (es decir, un bajo recaudo en comparación con las tarifas teóricas) y en un sistema que no contribuye a la generación de empleo formal y moderno. En este sentido, el esquema actual tiene un sesgo hacia la informalidad empresarial e incide negativamente en la competitividad del aparato productivo.

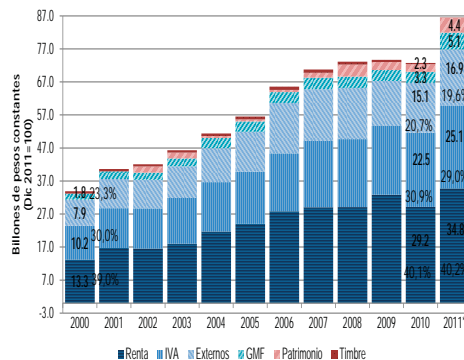
**Gráfico 2: Recaudo de los impuestos administrados por la DIAN 1990 – 2011 (% del PIB)**



Fuente: DIAN. Cálculos: DGPM-MHCP

**Gráfico 3: Recaudo bruto de los Impuestos administrados por la DIAN 2000-2011**

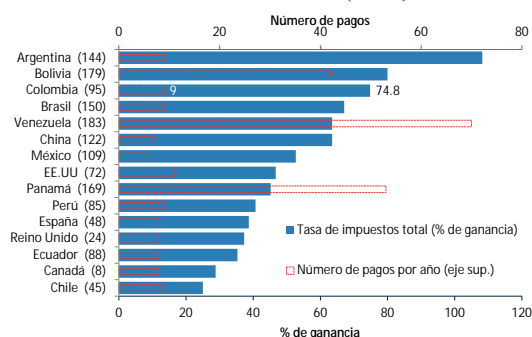
Billones de pesos constantes de 2011



Por ejemplo, de acuerdo con el escalafón del Banco Mundial relativo al pago de impuestos, el cual mide la facilidad en el pago, el tiempo requerido en los trámites, el número de pagos al año y la tarifa total, en 2012 Colombia ocupa el puesto número 95 entre 183 países (Gráfico 4).



**Gráfico 4: Comparación internacional de los costos y trámites tributarios en América Latina (2012)**



Fuente: Doing Business (2012).

De igual forma, Colombia presenta una carga total de impuestos sobre las utilidades, muy alta a nivel internacional, que de acuerdo con el informe Doing Business, asciende a 74,8%<sup>1</sup>, superior en casi 27 puntos al promedio de América Latina. Las mayores diferencias obedecen a los impuestos laborales y las contribuciones a la seguridad social (Cuadro 2).

**Cuadro 2: Indicadores sobre el pago de impuestos Doing Business 2012**

Indicador	Colombia	América Latina y el Caribe	OCDE
Pagos (numero por año)	9,0	32,0	13,0
Tiempo (horas por año)	193,9	382,0	186,0
Impuesto a las ganancias (%)	18,9	19,9	15,4
Impuestos laborales y contribuciones (%)	28,8	14,6	24,0
Otros impuestos (%)	27,1	13,2	3,2
Tasa de impuestos total (% de ganancia)	74,8	47,7	42,7

Fuente: Banco Mundial, 2012.

## 2. Objetivos de la Reforma

Las reformas tributarias que se han adelantado en los últimos dos lustros han sido motivadas en gran medida por la urgencia y la necesidad de recaudo. La persecución de este propósito creó mecanismos e instrumentos que, aunque eficientes en su fin, no necesariamente contribuyeron a garantizar la generación de empleo, la disminución de la pobreza y la reducción de la desigualdad.

En esta dirección, la presente reforma busca dar un paso en un proceso, que debería ser continuo, para lograr un sistema tributario progresivo y que propenda por la formalidad laboral. En la medida en que ambos fenómenos afectan desproporcionalmente a los trabajadores de bajos ingresos y con poca o nula educación, el objetivo último de estas políticas es el de aumentar el empleo formal y reducir la desigualdad.

El primer objetivo se refiere a la regresividad de la estructura tributaria. Un impuesto se considera regresivo cuando la tarifa efectiva de tributación (impuesto a cargo como proporción de los ingresos) cae

<sup>1</sup> Corresponde a la carga que enfrenta una empresa con las siguientes características: 60 trabajadores, 4 de los cuales son gerentes, 8 asistentes y el resto empleados operativos, no realiza exportaciones, pertenece al sector industrial y comercial, no tiene beneficios fiscales especiales, está ubicada en la ciudad con mayor población del país al que pertenece y tiene un volumen de ventas de 1.050 veces el ingreso por habitante del lugar. En Colombia, de acuerdo con el estudio, una compañía con esos estándares paga 12 impuestos.

conforme aumenta el nivel de ingreso. Es decir, en un sistema regresivo, la proporción del ingreso destinada al pago de impuestos es más alta en trabajadores con bajos ingresos en relación con aquella que hacen los trabajadores de más altos ingresos. Como se verá en la sección 2.1, en Colombia tanto el impuesto de renta como el impuesto al Valor Agregado (IVA) son regresivos.

El segundo objetivo se centra en atacar el problema de la alta informalidad laboral en Colombia, en donde dos de cada tres trabajadores se encuentran vinculados al sector informal. Un factor importante en la explicación de la alta incidencia de la informalidad laboral se encuentra en los altos costos no salariales asociados con el empleo formal, situación que se describe en detalle en la sección 2.2.

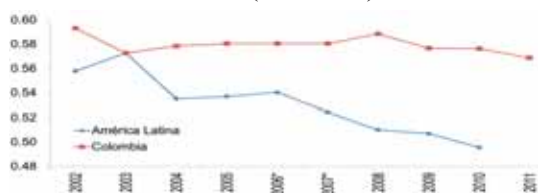
La conjunción de estos dos factores, regresividad de la carga tributaria y alta informalidad, tiene impactos importantes sobre la desigualdad en Colombia. El vínculo entre estos dos fenómenos se realiza en la sección 2.3.

Finalmente, la sección 2.4 evidencia la urgencia de actuar ante la pérdida de competitividad de los sectores productivos intensivos en mano de obra y la sección 2.5 cierra con una breve descripción del problema de evasión y elusión tributaria.

### 2.1 Regresividad

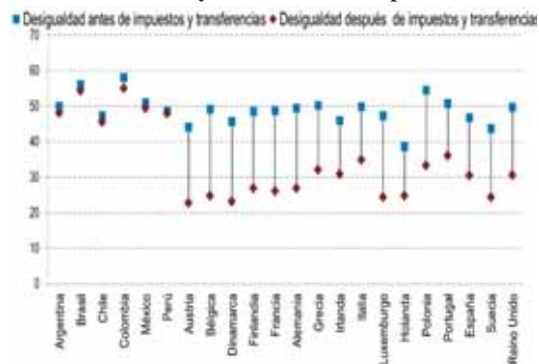
Medido por el coeficiente de Gini, Colombia es el séptimo país más desigual del mundo, con un nivel de desigualdad que no ha caído sustancialmente en los últimos años, a diferencia del resto de los países de América Latina (Gráfico 5). Los impuestos directos e indirectos, así como las transferencias directas, podrían contribuir a aliviar esta situación si se distribuye de manera progresiva la carga fiscal entre la población. No obstante, y para el caso colombiano, el sistema tributario no tiene ningún efecto redistributivo (Gráfico 6).

**Gráfico 5: Gini – Colombia vs. América Latina (2002-2011)**



Fuente: CEPAL Stat. MEPP-Dane. Cálculos MHCP.

**Gráfico 6: Índices de Gini de las rentas de mercado y de las rentas disponibles**



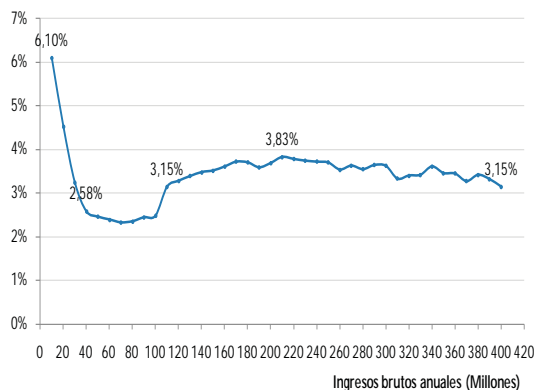
Fuente: OCDE - Perspectivas Económicas de América Latina (2011).

El Banco Mundial (2012) muestra que esta situación se deriva principalmente de la existencia de tratamientos preferenciales y de incentivos tributarios. Así, la carga fiscal no corresponde en muchos casos a la capacidad contributiva, ya que sectores o personas con el mismo nivel de ingreso resultan asumiendo una carga fiscal desigual, como resultado de los beneficios existentes (inequidad horizontal), y los sectores de la población con mayor poder adquisitivo hacen uso extensivo de los mismos, asumiendo una tarifa efectiva más baja en términos relativos (inequidad vertical).

En Colombia, en el caso del impuesto a la renta, los rangos de ingresos más bajos tienen la tasa efectiva de tributación más alta. Esto se debe a que a un trabajador de ingresos bajos, que típicamente no declara renta, se le descuenta de su salario lo que se conoce como la retención en la fuente. Para los no declarantes, esta retención se constituye en el impuesto a cargo, sin que el trabajador pueda acceder a las deducciones o exenciones a las que usualmente acuden los rangos de ingresos medios y altos, quienes en muchos casos pagan tarifas efectivas del 5% o menos.

Así, del total de la población económicamente activa (23 millones de personas), un 20% paga impuesto de renta (4,6 millones), de los cuales 3,5 millones no son declarantes del impuesto pero contribuyen a través de sus retenciones en la fuente. Las personas que no declaran pagan entre el 11 y el 7% del ingreso, mientras que las que declaran con salarios de \$8 millones al mes pagan en promedio el 2% de su ingreso bruto como impuesto. Aún peor, personas con salarios 10 veces superiores pueden estar tributando menos del 1% de su ingreso mensual (Gráfico 7).

**Gráfico 7: Impuesto a cargo como proporción de los ingresos brutos**



Fuente: DIAN.

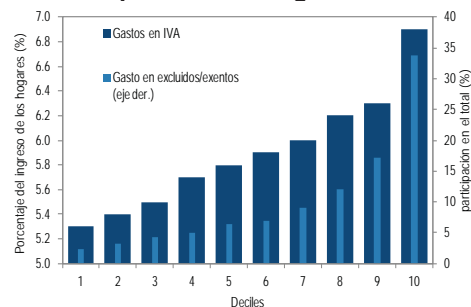
De igual forma, el impuesto al valor agregado (IVA) en Colombia es regresivo e incrementa la desigualdad en los ingresos en 1,2 puntos Gini. La naturaleza regresiva del IVA en Colombia puede sorprender debido a las exenciones tributarias de muchos bienes básicos que consumen las clases más bajas<sup>2</sup>. En efecto, Moller (2012) demuestra que el

<sup>2</sup> En 2011, el costo fiscal de las principales devoluciones y compensaciones de IVA efectuadas por la DIAN, con cargo a dichas exenciones ascendió a \$2.5 b (cerca de 0,5% del PIB).

IVA en Colombia es regresivo a pesar de las exenciones tributarias de muchos bienes de la canasta básica de los hogares de bajos ingresos. De hecho, el estudio revela que el gasto tributario (exenciones y exclusiones de bienes de consumo básico o preferente) se concentra en mayor medida en los hogares de mayores ingresos y, por ello, no ha sido suficientemente efectivo para mejorar la distribución del ingreso y mejorar las condiciones de los más pobres, teniendo en cuenta su elevado costo fiscal.

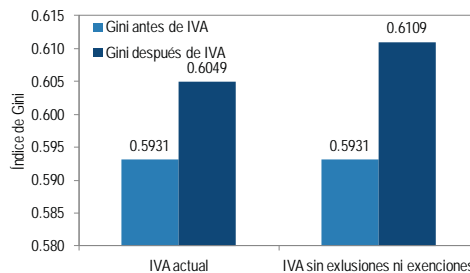
Parte de este hecho se manifiesta en que, si bien el IVA pagado por los deciles más altos de ingreso es mayor que el de los deciles más bajos -lo que denota una progresividad del impuesto- el gasto de los hogares en bienes excluidos y exentos también se comporta de la misma manera (Gráfico 8). En suma, los deciles altos, si bien pagan una mayor proporción del impuesto, también se quedan con una mayor proporción del gasto tributario que hace el Estado. Todo ello redundando en una neutralidad del impuesto en la redistribución del ingreso como se muestra en Moller (2012) (Gráfico 9).

**Gráfico 8: Incidencia del IVA por deciles de ingresos**



Fuente: Ávila y Cruz (2006) y FMI (2011).

**Gráfico 9: Efecto redistributivo del IVA**



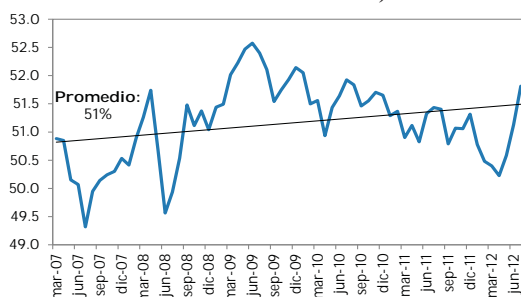
Fuente: Jorrot (2010) en Moller (2012).

## 2.2 Informalidad

La literatura económica colombiana ha avanzado considerablemente en años recientes en el análisis de la informalidad laboral. Ello ha sido motivado en buena medida por la muy preocupante persistencia de esta problemática en la economía colombiana y el escaso progreso que ha habido en los últimos años (Gráfico 10). En efecto, la informalidad es un fenómeno que afecta tanto a las economías emergentes como las desarrolladas. Sin embargo, las estimaciones en la materia revelan que este es un fenómeno más recurrente en las economías en desarrollo, y es un problema atípicamente pronunciado en Colombia tanto por su tamaño como por sus implicaciones sobre el crecimiento económico.

Según estimaciones de Schneider (2004) y Schneider (2007), el tamaño del sector informal en los países emergentes se encuentra entre el 23 y 60% de la economía, mientras que en los desarrollados está entre el 8 y 23%. En Colombia, la literatura reporta que la informalidad laboral oscila entre 60 y 75% (Gaviria, 2004; Núñez (2004) y Bernal (2009)), mientras que, dependiendo de la definición utilizada, la informalidad empresarial alcanza valores entre el 45 y 65% (Hamann y Mejía (2011)). Así mismo, Schneider (2005) estima que en la década de los noventa la informalidad en América Latina aumentó en promedio 2,4% del PIB mientras que en Colombia creció 4% del PIB.

**Gráfico 10: Informalidad laboral en Colombia (Trabajadores informales como proporción del total – 13 ciudades)**



Fuente: DANE.

La informalidad es un problema central debido no sólo a su impacto sobre el bienestar de la población (acceso a la seguridad social y empleo de calidad) sino también a que se constituye como una importante barrera al crecimiento y la eficiencia, con la consecuente implicación sobre la productividad y el crecimiento económico. Según Hamann y Mejía (2011), un sector informal relativamente grande perjudica la productividad de la economía, ya que la informalidad usualmente viene acompañada de un precario acceso al sistema financiero de tal forma que, ante una disponibilidad limitada de recursos propios, las firmas informales no alcanzan su escala óptima de producción.

Cárdenas y Mejía (2007) argumentan también que la falta de acceso a recursos del sistema financiero por parte del sector informal, limita su capacidad de crecimiento y de inversión en nuevas tecnologías. De igual modo, las empresas informales no pueden hacer uso de bienes públicos como la justicia, la protección de derechos de propiedad y los programas gubernamentales de capacitación. Adicionalmente, Santa María y Soto (2009) argumentan que la informalidad tiene un impacto negativo sobre la generación de empleo y la calidad del mismo debido a que operan en una escala inferior a la óptima. En esencia, la evidencia parece demostrar que la informalidad limita la posibilidad de un mayor crecimiento económico e impide una reducción más rápida y consistente de la pobreza restringiendo así el desarrollo económico del país. Loayza (1996) muestra que en efecto, la informalidad generada entre otros factores por una regulación excesiva, reduce la tasa de crecimiento de la economía.

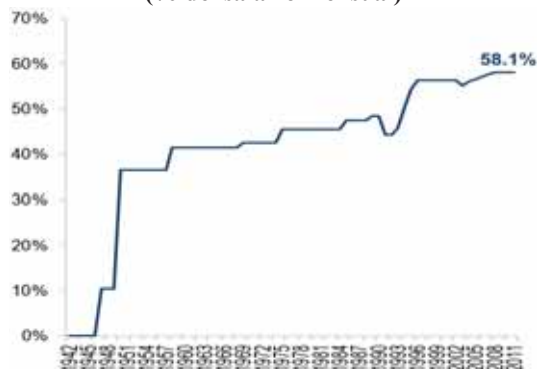
Dos fenómenos se pueden relacionar estrechamente con la informalidad laboral en Colombia: (i) una carga excesiva de costos no salariales que encarecen la incorporación de mano de obra en el

sector formal, y (ii) una reducida competitividad en ciertos sectores de la economía, los cuales limitan la expansión del aparato productivo formal, y la consecuente vinculación de trabajadores. El país requiere un sistema tributario que atienda ambos frentes, y la estrategia que se ha diseñado se enfoca en dos sentidos. Primero, mediante una reducción de los costos no salariales y segundo, mediante la corrección de fallas en el sistema impositivo que no contribuyen a la competitividad de costos de las firmas.

*Primer fenómeno: Impuestos al empleo*

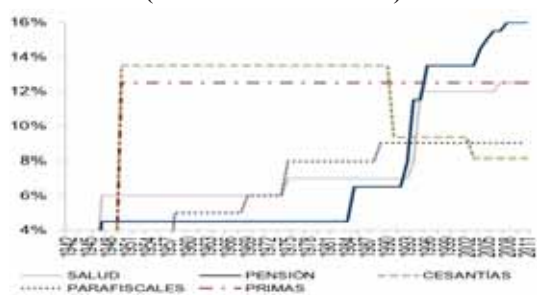
Los desarrollos teóricos, así como la evidencia empírica asocian la informalidad a una regulación excesivamente costosa –manifestada en elevados costos laborales diferentes al salario–, algo que es respaldado por la evidencia encontrada en el mercado laboral colombiano por Santamaría et al. (2010), quienes señalan además que la tendencia de generar cargas adicionales para el empleador formal se ha incrementado a través del tiempo, particularmente en lo relacionado que toca con las contribuciones pensionales (Gráfico 11 y Gráfico 12).

**Gráfico 11: Costos no salariales (% del salario mensual)**



Fuente: Santamaría et al (2010).

**Gráfico 12: Composición de Costos no salariales (% del salario mensual)**



Fuente: Santamaría et al (2010).

Adicionalmente, con base en respuestas de 210 empresarios (105 formales y 105 informales) de los sectores de comercio, industria y servicios en Bogotá y Medellín, Santa María y Roza (2008) confirman que, según los empresarios encuestados, el paso más difícil en el proceso de crecimiento y formalización de una empresa es la formalización del contrato laboral de sus empleados, debido a los altos costos asociados a la nómina.

El incremento de los costos salariales ha generado segmentación en el mercado laboral entre formales e informales especialmente desde el año



1993, con la entrada en vigencia de la Ley 100. El concepto de segmentación se refiere a que la falta de oferta del mercado asalariado formal impulsa a los individuos a desplazarse al sector de cuenta propia de forma involuntaria, con escasa probabilidad de crecimiento y formalización futura. Fiess et al. (2002) y Santa María (2005) plantean que cuando el salario relativo formal/informal y el empleo formal/informal se mueven en la misma dirección, no existe evidencia de segmentación laboral. En el caso contrario, existe alguna rigidez en el mercado laboral que no permite que se demande el empleo formal ofrecido. En efecto, el análisis desarrollado en Santa María y Rozo (2008) con base en las Encuestas Integrada y Continua de Hogares para el periodo 1984 a 2006, revela que en Colombia el mercado laboral presenta segmentación entre ambos sectores (formal e informal) desde el año 1993.

En lo que se refiere a la formalidad empresarial, Hamann y Mejía (2011) argumentan que los costos asociados a operar en el sector formal comprenden: (i) mayores costos laborales, ya que en el sector formal las empresas deben pagar el salario mínimo así como los aportes al sistema de seguridad social; (ii) el costo del pago de impuestos sobre las utilidades de la empresa; y (iii) los costos fijos de montar la empresa y liquidarla. La calibración de los autores permite afirmar que los costos de operar en el sector formal actúan como una barrera para la entrada de las empresas al sector formal.

En su modelo, Hamann y Mejía (2011) muestran el impacto positivo que tendría sobre la formalización empresarial políticas direccionadas a la reducción de la carga impositiva de las empresas, la reducción de los costos no laborales y la reducción de los costos de crear una nueva empresa en el sector formal. Según el trabajo, si la tasa de impuestos se reduce de 48,3% (tasa actual de la economía colombiana) a 38,4% (tasa promedio de América Latina) el sector formal crecería 34% mientras que reducirla a 30% (promedio del G7) lo aumentaría en 77%. Así mismo, encuentran que si el costo laboral fuera igual en el sector formal que en el informal, el tamaño relativo de sector formal crecería 72%. Por último, Hamann y Mejía (2011) encuentran que la reducción en los costos de crear una nueva empresa en el sector formal tiene efectos importantes sobre la informalidad. Los autores muestran que disminuyendo el costo de entrada de Colombia al nivel promedio observado en Latinoamérica aumenta un 33% el tamaño del sector formal mientras que reducirlo al nivel de promedio del G7 conduce a un sector formal más de cien veces mayor que el informal.

De igual forma, Rozo (2008) estudia teóricamente cuál sería el efecto de reducir los costos laborales no salariales sobre la producción y el mercado laboral formal e informal en Colombia. En un modelo de equilibrio general Rozo (2008) evalúa el efecto que tendría una reducción en los costos no salariales compensando esta caída con un incremento del impuesto a la renta. Los resultados indican que una reducción de 1% en los costos laborales no salariales compensada con un aumento promedio de 1.4% en el impuesto de renta genera un incremento promedio

de 0,7% y 1,4% en el empleo y la producción del sector formal, y una reducción de 0,8% y de 1,1% en las mismas variables del sector informal, respectivamente.

#### *Segundo fenómeno: Ineficiente carga tributaria en las empresas*

La formalidad total de una empresa requiere no sólo pagar las prestaciones sociales a sus empleados, sino también obtener el registro mercantil, llevar contabilidad y pagar impuestos. Por esto, junto con la modificación de los costos no salariales, que conducen a la formalización laboral, es necesario implementar medidas que disminuyan el costo de declarar y pagar impuestos para que más empresas empiecen a cumplir con estos deberes.

En efecto, la excesiva complejidad dificulta la gestión de los impuestos y ocasiona altos costos para el contribuyente y la administración tributaria. El Estatuto Tributario es el resultado de múltiples modificaciones parciales, adicionadas de manera desordenada y antitécnica. Cuenta con 6 libros y 881 artículos y se han identificado más de 100 artículos que se encuentran en leyes por fuera del Estatuto. Esto por sí mismo no resultaría problemático si no implicara al mismo tiempo una complejidad en la presentación de la información tributaria. Enfrentar el fenómeno de la ineficiencia tributaria supone facilitar no solo la relación entre el contribuyente y la administración de impuestos, y en particular en lo que toca con la sencillez de las declaraciones tributarias para las personas y pequeñas firmas, sino en la misma estructura tarifaria.

En el caso particular del IVA existen multiplicidad de tarifas que dificulta su aplicación y gestión. Además de la tasa general del 16 por ciento, hay cinco tasas adicionales (1,6%, 10%, 20%, 25% y 35%), así como exenciones (bienes gravados a tarifa del 0%) y exclusiones (bienes y servicios que no están sujetos al impuesto). En el caso de los bienes y servicios gravados con una tarifa inferior a la general, es posible descontar el IVA de los insumos únicamente hasta el monto de la tarifa del bien final, pese a que los insumos estén gravados a la tarifa general. En el caso de los bienes exentos, es posible recuperar el IVA pagado en sus insumos sin límite alguno. Sin embargo, el proceso de devoluciones castiga fuertemente la caja de los agentes, en particular de las pequeñas y medianas empresas, para quienes es más costosa. De otra parte, el proceso de devoluciones también genera eventos de fraude, en los que se reclaman devoluciones ficticias, incrementando los costos de administración.

En el caso de los bienes finales excluidos no pueden recuperar el IVA de los insumos, lo cual eleva sus costos y el precio del bien.

Así la aplicación del IVA resulta bastante compleja para vendedores que realizan simultáneamente operaciones gravadas, exentas y excluidas, e incentiva la evasión del impuesto mediante diversas prácticas como el registro de operaciones gravadas a la tarifa general como operaciones exentas o a tarifas inferiores y manipulaciones contables para incrementar los créditos de IVA.

En general el sistema actual del IVA eleva los costos de cumplimiento de los responsables del impuesto, y los asociados a la administración y control por parte de la DIAN.

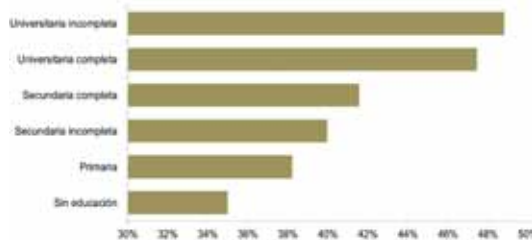
**2.3 Vínculo entre la desigualdad e informalidad**

El perfil de ingresos de los trabajadores según la formalización de sus actividades representa un vínculo entre los dos problemas fundamentales de la economía colombiana, y en los que se concentra esta propuesta de reforma tributaria; la desigualdad y la informalidad. En efecto, la movilidad social de la población con menores ingresos está condicionada en forma importante por la calidad del empleo, no sólo por la existencia de mejores salarios en el sector formal, sino también por una mayor garantía de los derechos laborales, y por un mejor acceso a servicios financieros, entre otros (Marulanda, 2006).

Las barreras a la formalidad, en esencia, obligan a los individuos a una vinculación al sector informal que conducen a bajos ingresos laborales a lo largo de su vida. Esto impide a los jefes de hogar mejorar las condiciones de vida de sus familiares, con lo que queda atrapados en trampas de pobreza. Entre tanto, los trabajadores formales crean círculos virtuosos en sus familias. Mejores salarios implican mejor educación y con ello mayor probabilidad de ingresar al mercado laboral como trabajadores formales. Para el conjunto de la sociedad sucede que, mientras la familia con un jefe de hogar vinculado al sector informal permanece atrapada en trampas de pobreza, la familia con jefe de hogar del sector formal logra movilizarse socialmente, todo lo cual termina profundizando la brecha de ingresos que origina la desigualdad.

Un hecho de gran relevancia es que esto es particularmente cierto en el caso de los trabajadores con escaso nivel de educación. Esta población enfrenta brechas salariales sustancialmente mayores que el resto. Cálculos del DNP, a partir de cifras del DANE, revelan que, mientras que los ingresos de un informal con estudios universitarios representan cerca de la mitad del salario de un empleado formal, esta proporción para el caso de un trabajador sin estudios alcanza apenas un 35%; con estudios de primaria la proporción asciende a un 38% y con secundaria a un 42% (Gráfico 13).

**Gráfico 13: Ingresos informales / Ingresos formales (por nivel educativo)**

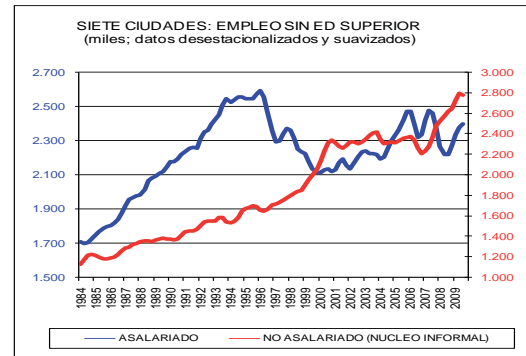


Fuente: DNP con base en DANE.

La valoración que hace la demanda de trabajo de este fenómeno ha hecho que durante los últimos años el empleo informal no asalariado haya crecido en una forma muy notoria, particularmente en la

porción de empleados sin estudios superiores, mientras que el empleo asalariado ha permanecido casi constante para este mismo nivel de formación (López H., 2010) (Gráfico 14).

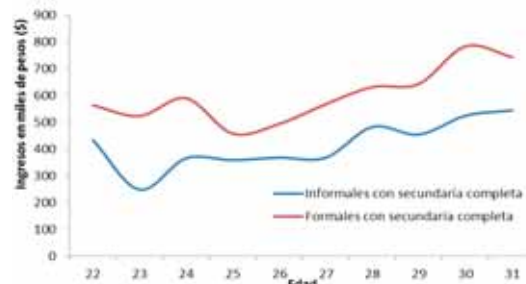
**Gráfico 14: Empleo sin educación superior (siete ciudades)**



Fuente: López H. (2010).

Este fenómeno ha afectado particularmente a aquellos empleados que únicamente cuentan con estudios secundarios. En efecto, el Gráfico 15 muestra el caso de dos trabajadores promedio colombianos que en el año 2002 tenían 22 años y contaban con el mismo nivel de estudios. En ese entonces uno de ellos se encontraba vinculado al sector formal mientras que el otro trabajaba en la informalidad. En 2011, ambos trabajadores tienen 31 años. El primero ha tenido un incremento salarial de \$180 mil, mientras el segundo, tan sólo de \$110 mil. El cálculo indica que no sólo se mantuvo la desigualdad entre ambos trabajadores a través del tiempo sino que incluso se profundizó la diferencia en perjuicio del ascenso social del trabajador informal.

**Gráfico 15: Ascenso económico (ingresos de individuo que en 2002 tenía 22 años)**



Fuente: DNP, con base en DANE.

**2.4 La urgencia de actuar: efectos de la revaluación de la moneda sobre los sectores productivos**

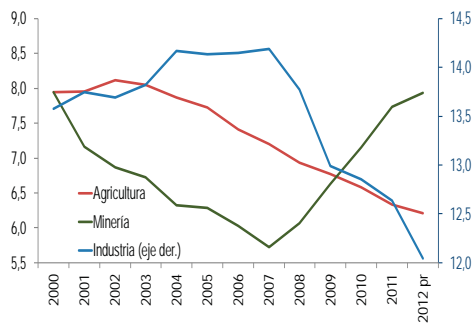
Uno de los factores más preocupantes para el desarrollo de esquemas de generación de empleo formal es la pérdida de participación en el PIB de sectores intensivos en mano de obra como son agricultura e industria (Gráfico 16). Lo anterior como consecuencia, entre otros factores, de la persistente apreciación del peso que se ha acentuado desde finales de 2009 y que es síntoma de la llamada “enfermedad holandesa”, originada en la bonanza de

ingresos por cuenta de la expansión de la actividad minero-energética<sup>3</sup>.

La pérdida de productividad atribuible a este fenómeno en sectores que tradicionalmente son generadores de empleo formal podría llevar a un desplazamiento de mano de obra hacia la economía informal. En efecto, como se muestra en el Gráfico 17, en 2011 cerca del 80% de los trabajadores del sector agrícola son informales y en la industria, este porcentaje es cercano al 50%.

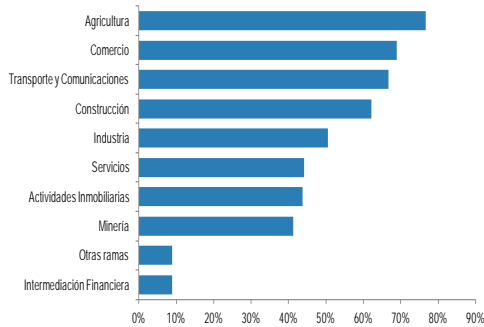
Por lo tanto, es prioritario afrontar el alto grado de informalidad en los sectores productivos a través de estímulos directos a la contratación de mano de obra formal. Una reducción importante de los impuestos al empleo contribuye no sólo a mejorar la competitividad de la economía sino también es un importante estímulo para la creación de empleo formal en estos sectores.

**Gráfico 16: PIB minero, industrial y agropecuario (% del PIB)**



Fuente : DANE.

**Gráfico 17: Empleo informal según sectores (% del empleo total)**



Fuente: DNP.

En este sentido, sustituir buena parte de los parafiscales por una sobretasa al impuesto de renta permitiría equilibrar la carga tributaria entre los diferentes sectores económicos, a favor de las actividades que más contribuyen a la generación de empleo. Por un lado, una sustitución de impuestos al empleo por impuestos a las utilidades generaría una mayor tributación en los sectores altamente intensivos en capital que han incrementado su productividad y

<sup>3</sup> Este fenómeno se define como el conjunto de efectos negativos que conlleva para la economía la entrada masiva de divisas como consecuencia del auge de un sector, generalmente el minero. Como principales efectos se mencionan: la apreciación en la tasa de cambio real, pérdida de competitividad de sectores transables diferentes al minero, aumento del gasto y reasignación de recursos a los sectores no transables.

sus utilidades como consecuencia de las condiciones externas favorables a su actividad. Por otro lado, esta sustitución bajaría los principales costos de los sectores tradicionales intensivos en trabajo, como el agro y la industria, que se han vistos perjudicados por la persistente apreciación del peso.

**2.5 El reto de evasión de impuestos**

En estrecha relación con la problemática descrita anteriormente y la existencia de beneficios tributarios se encuentra la baja productividad de los impuestos<sup>4</sup>, especialmente en el IVA y en el impuesto de renta a las personas naturales, asociado con altos niveles de evasión y elusión (Perry, 2008).

Un cálculo simple para el año 2011 permite ver el tamaño de los escapes y devoluciones del impuesto en términos de recaudo. Para ese año, el PIB a precios corrientes en Colombia se ubicó en \$615 billones. A partir de allí se puede calcular un consumo sujeto a IVA (interno) equivalente a 62% del PIB (\$378 billones).

Existe finalmente un porcentaje de bienes no excluidos, dentro de la producción nacional, que se gravarían entonces a una tarifa cercana al 15% (tarifa promedio que considera las tarifas diferenciales actuales del impuesto). El PIB asociado a dichos bienes se calcula en \$204 billones de donde resultaría un impuesto teórico equivalente a \$31 billones en ese año. Sin embargo, de acuerdo con registros de la DIAN, el IVA efectivamente recaudado en 2011 ascendió tan sólo a \$25 billones. De esa manera, se concluye que para ese año los escapes (evasión y elusión) y devoluciones pudieron haber ascendido a los \$6 billones.

Ahora bien, de acuerdo con cifras de la DIAN, para el año 2011 se registraron un total de \$2,5 billones en devoluciones y compensaciones, la mayor parte de ellas concentradas en exportaciones (Cuadro 3). De esta manera, existiría un total de \$5 billones que está representando un importante escape de recursos de la Nación a favor de agentes privados.

**Cuadro 3: Valor de las principales devoluciones y compensaciones en IVA**

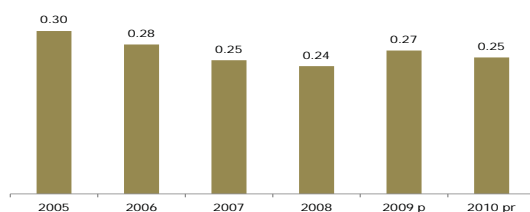
Tipo de impuesto	Devoluciones (\$Miles de millones)	Participación	
		Incluyendo expo.	Sin incluir expo.
<b>VENTAS</b>	<b>2,314</b>	<b>89%</b>	<b>-</b>
Exportaciones	1,551	60%	-
IVA retenido	146	6%	16%
Nuevos Exentos (Ley 788/02)	491	19%	53%
Exentos	125	5%	13%
Entidades de Educación Superior	101	4%	11%
Diplomáticos	24	1%	3%
Vivienda de Interés Social	40	2%	4%
<b>Total sin exportaciones</b>	<b>927</b>	<b>36%</b>	<b>100%</b>
<b>Total</b>	<b>2,479</b>	<b>100%</b>	<b>-</b>

Fuente: DIAN.

Ávila y Cruz (2011) calculan la evasión en el IVA para el período comprendido entre 2005 y 2010, medida como el recaudo efectivo sobre el recaudo potencial. Si bien la evasión ha disminuido paulatinamente en los últimos años alcanzando un nivel del 25% en el 2010, los niveles de evasión representan cerca del 2% del PIB, lo que se representa un alto costo fiscal. (¡Error! No se encuentra el origen de la referencia. ¡Error! No se encuentra el valor de la referencia).

<sup>4</sup> La productividad se define como la razón entre el recaudo efectivo, expresado como porcentaje del PIB y la tarifa general del impuesto.



**Gráfico 18: Tasa de evasión de IVA (%)**

Fuente: Ávila y Cruz (2011).

Un caso que merece especial atención es el impuesto de ganancias ocasionales<sup>5</sup>. El recaudo por este tributo es muy bajo debido a unas elevadas tarifas, que incentivan la implementación de esquemas elusivos. En el caso de herencias, además, el impuesto se calcula sobre los valores históricos que tenían los bienes al momento de la muerte del causante del impuesto. Como se muestra en el cuadro, en 2010 la tarifa efectiva por impuesto de ganancia ocasional fue del 0,17%, siendo del 0,28% para personas jurídicas y del 0,08% para naturales (Cuadro 4).

**Cuadro 4: Impuesto de Ganancias Ocasionales. Año gravable 2010**

Concepto	Tipo de contribuyente (\$MM)		
	Jurídicas	Naturales	Total
Ingresos por Ganancias Ocasionales (1)	4.912.356	6.247.207	11.159.563
Costos y Deducciones por Ganancias Ocasionales (2)	3.203.842	4.711.930	7.915.771
Ganancias Ocasionales no Gravadas y Exentas (3)	732.508	296.748	1.029.256
Ganancias Ocasionales Gravadas (4) = (1)-(2)-(3)	976.204	1.238.642	2.214.846
Total Impuesto de Ganancias Ocasionales (5) = (4)*tarifa	270.012	97.139	367.151
Tarifa Efectiva (5)/(4)	0,28	0,08	0,17
Número de Casos	9421	58140	67561

Fuente: DIAN.

Finalmente, es importante mencionar que persisten desafíos en la relación entre el contribuyente y la administración tributaria. La reforma que se presenta a continuación, dota al fisco de herramientas normativas para hacer frente a los altos niveles de evasión y elusión tributaria en Colombia. Además, la simplificación de los tributos más importantes del sistema permitirá generar una transformación de la cultura tributaria colombiana. Este cambio es fundamental para crear una sociedad que sea más consciente de sus deberes y sus derechos, esencia de un proceso de inclusión. Es por eso que la reforma busca en muchos casos hacer una reducción de tarifas que incentiven el pago de los diferentes tributos. Tener un sistema tributario en el que la elusión es la norma para algunos tipos de impuestos es nocivo para la percepción de justicia que tiene la sociedad.

### 3. Explicación del articulado

El articulado que se presenta a consideración del Congreso de la República, se agrupa de acuerdo a la temática de que trata, así:

#### 3.1 Impuesto sobre la renta de las personas naturales

Las modificaciones presentadas en el impuesto de renta a las personas naturales busca generar un

<sup>5</sup> Este impuesto es complementario al impuesto de renta y grava ciertos ingresos expresamente consagrados en la ley, que no se obtienen de la actividad ordinaria del contribuyente (Esquema 3.3). Este impuesto es complementario al de Renta, con (i) tarifa progresiva (igual a la de impuesto de renta) para Personas Naturales y (ii) tarifa única del 33% para las Personas Jurídicas y para los Extranjeros.

sistema impositivo más progresivo, con la premisa de que aquellos que más ganan tengan una tasa efectiva de tributación más alta que aquellos que menos ganan, y de esta manera lograr una mejora en la equidad y redistribución de las cargas fiscales de las personas.

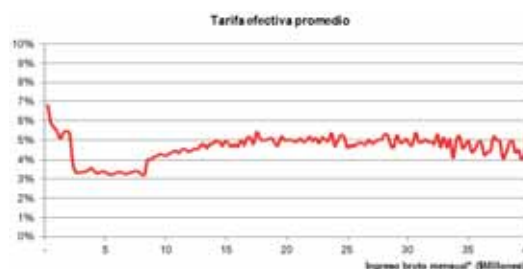
Este sistema impositivo garantiza un nivel de progresividad en el impuesto de renta de las personas naturales: al permitir únicamente una depuración simplificada que incluye ciertas depuraciones taxativas dependiendo de la naturaleza del ingreso que afecten, todos los contribuyentes serán tratados de igual manera y de acuerdo con sus ingresos tendrán un impuesto mínimo a pagar, que incrementará de manera progresiva y continua de acuerdo con el nivel de ingresos de las personas.

Adicionalmente, la propuesta busca volver mucho más simple y transparente la declaración de renta para personas naturales. En general la regla es que la complejidad de cumplir con las obligaciones tributarias sea función de la sofisticación y variedad de las rentas que se reciben. Es decir un contribuyente que recibe la totalidad o un muy alto porcentaje de sus ingresos como producto de una relación laboral debería tener una declaración extremadamente sencilla, mientras que una persona que recibe además de sus ingresos laborales otras rentas debería tener una declaración un poco más compleja, en el sentido de que debe tener un mayor número de renglones o anexos que llenar.

Finalmente, la propuesta busca eliminar las depuraciones que discriminen entre los contribuyentes dependiendo de su nivel de ingresos, o de su poder adquisitivo. De esta manera, se logra simplificar y limpiar el impuesto de renta de distorsiones en cuanto a las decisiones de ahorro, inversión y consumo que tomen los contribuyentes.

#### Impuesto Mínimo Alternativo Nacional - IMAN: Progresividad para la equidad

La estructura actual del impuesto sobre la renta es regresiva, es decir, en muchos casos los que menos tienen pagan más (como proporción de sus ingresos brutos). La revisión de las tasas efectivas actuales muestra como personas con ingresos de más de \$15 millones al mes tributan a una tasa promedio cercana al 5%. El siguiente gráfico, representa la tarifa efectiva promedio del impuesto sobre la renta en personas naturales de acuerdo a su nivel de ingresos.

**Gráfico 19**

Fuente: DIAN (2012)

\*La tarifa efectiva aquí representada está calculada sobre el ingreso bruto mensual menos la depuración mínima que se propone para el IMAN.

En el gráfico están representadas tanto las personas naturales que declaran renta como aquellas que aunque no declaran, pagan impuesto sobre la renta vía retenciones en la fuente. Así, es posible ver como personas con ingresos bajos pueden estar pagando tarifas entre 7% y 5% mientras que sectores de ingresos muy superiores pueden estar por debajo de 5%. Esta deficiencia es la que buscan subsanar tanto la depuración de la base como las tarifas propuestas en el marco del IMAN.

La propuesta disminuye los impuestos para los segmentos de menores ingresos, personas con ingresos de menos de \$2.3 millones no pagarán impuesto de renta, y los aumenta para los de mayores ingresos: personas que ganan más de \$25 millones deberán pagar como mínimo un 15%. En el siguiente gráfico se puede observar una comparación entre la tarifa efectiva actual y la tarifa mínima propuesta.

**Gráfico 20**



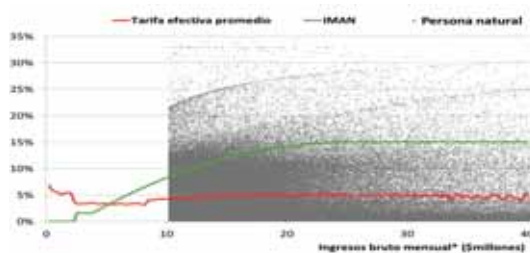
Fuente: DIAN(2012)

\*La base del IMAN corresponde al ingreso bruto menos la depuración simplificada que se propone para este impuesto.

Como resultado, en la práctica, el contribuyente promedio con ingresos de menos de \$5 millones al mes verá reducida su carga impositiva mientras que muchos contribuyentes con niveles de ingresos altos y que hasta ahora venía tributando a tasas efectivas muy bajas verán sus impuestos subir acorde con su nivel de ingresos. En el siguiente gráfico están representadas todas las personas naturales con ingresos entre \$10 y \$40 millones que pagan impuesto sobre la renta (las curvas de tasa efectiva promedio y de tarifas del IMAN se incluyen como referencia).

**Gráfico 21**

**Gráfico de nube de puntos de contribuyentes del impuesto sobre la renta**



Fuente: DIAN (2012)

\*La base del IMAN corresponde al ingreso bruto menos la depuración simplificada que se propone para este impuesto.

Llama la atención la gran concentración de puntos alrededor de las tarifas efectivas más bajas. La tarifa mínima (línea verde en el gráfico) corregirá el comportamiento de estos sectores y así imprimirá

progresividad al sistema. Un sistema progresivo de tributación es un medio efectivo para reducir la brecha de ingresos y así disminuir la inequidad social.

En este contexto, debe tenerse en cuenta que no solo en materia del impuesto sobre la renta sino en el régimen de seguridad social, las personas naturales que prestan sus servicios personales a otras personas naturales o jurídicas, han sido objeto de un tratamiento discriminatorio en función de la naturaleza del vínculo contractual, pese a que desarrollen la misma actividad.

En efecto, cuando el vínculo es de naturaleza laboral, legal o reglamentaria, el empleador asume buena parte de la carga por aportes al sistema de seguridad social. Por su parte los trabajadores vinculados por contratos de prestación de servicios, deben asumir el cien por ciento (100%) de los aportes al sistema de seguridad social. Ahora bien, desde el punto de vista tributario, los asalariados gozan de algunas prerrogativas en materia de deducciones y beneficios tributarios que no ostentan los trabajadores por prestación de servicios.

Al examinar la legislación comparada de países desarrollados, se advierte que el criterio para diferenciar a los trabajadores no es la naturaleza del vínculo contractual, sino la definición de quien asume los riesgos que se corren en el ejercicio de sus actividades y el grado de autonomía laboral que se posee; desde esta perspectiva se clasifican en empleados y en trabajadores por cuenta propia.

Se califican como empleados las personas naturales que no toman riesgos al desarrollar su actividad, no deciden ni cuándo ni cuánto trabajan, ni dónde, ni qué es lo que tienen que hacer. Por el contrario, los trabajadores por cuenta propia toman riesgos y son autónomos en el desempeño de su actividad.

En este contexto, el presente proyecto de ley propone clasificar a las personas naturales en dos categorías tributarias, a saber: empleados y trabajadores por cuenta propia, a cada una de las cuales se les da un tratamiento tributario distinto.

Se entiende por empleado, toda persona natural cuyos ingresos provienen en más de un ochenta por ciento (80%) de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, independientemente de la naturaleza jurídica y de la denominación del contrato que los vincula.

Se entiende como trabajador por cuenta propia, toda persona natural, cuyos ingresos provienen de la realización de una actividad económica o de la prestación de servicios de manera personal y por su cuenta y riesgo, siempre y cuando sus ingresos totales, en el respectivo año gravable sean por un valor menor o igual a \$1.500 millones.

Para ambas categorías de trabajadores se conserva como obligatorio el sistema actual de depuración de la renta ordinaria, sin embargo con el fin de contrarrestar las múltiples perforaciones de la base gravable, se establece un sistema alternativo de determinación del impuesto a pagar denominado Impuesto Mínimo Alternativo Nacional "IMAN". El IMAN permite detraer de los ingresos solamente unos conceptos de costo o deducción limitados para sobre

esta base liquidar y pagar el impuesto resultante, cuando el impuesto así determinado sea mayor que el resultante de aplicar el sistema ordinario.

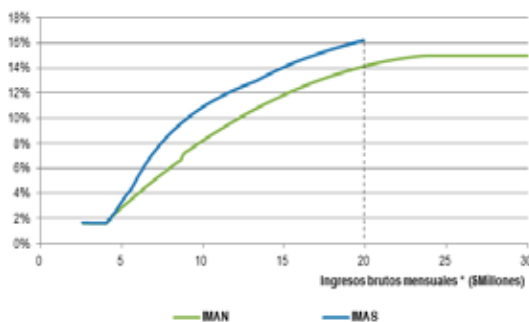
El IMAN será aplicable por todos los empleados y por los trabajadores por cuenta propia con ingresos brutos en el año gravable inferiores a \$1.500 millones y sustituye el sistema especial de renta presuntiva, teniendo en cuenta que por partir de los ingresos es un mejor indicador de la capacidad contributiva que el patrimonio líquido.

Los trabajadores por cuenta propia cuyos ingresos brutos en el año gravable sean superiores a \$140 millones e inferiores a \$1.500 millones, para efectos de la aplicación del IMAN deberán hacer una depuración cédular de la renta acorde con su actividad económica. Mientras que los trabajadores por cuenta propia con ingresos iguales o inferiores a \$140 millones deberán hacer una depuración más sencilla que no requiere aplicar el sistema cédular.

#### **Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”: facilidad de cumplimiento para empleados.**

Con el fin de facilitar el cumplimiento del impuesto sobre la renta a las personas naturales, se introduce la figura del Impuesto Mínimo Alternativo Simple “IMAS”. Esta alternativa, disponible solo para personas naturales que pertenecen a la categoría tributaria de empleados cuyos ingresos sean inferiores a \$240 millones anuales, permite realizar una declaración simplificada del impuesto sobre la renta sin necesidad de realizar una declaración de renta ordinaria. Para acceder a este método simplificado, el contribuyente paga una pequeña prima (incluida en la tarifa del IMAS). En el siguiente gráfico se comparan la tarifa mínima prevista en la tabla del IMAN en la declaración de renta ordinaria y la tarifa única del procedimiento simplificado del IMAS.

**Gráfico 22**  
**IMAN vs. IMAS**



Fuente: DIAN (2012)

\*La base del IMAN corresponde al ingreso bruto menos la depuración simplificada que se propone para este impuesto.

#### **Beneficios aplicables a la depuración ordinaria que se modifican**

En aras de cumplir el objetivo propuesto, se modifica la naturaleza jurídico tributaria del beneficio aplicable a los aportes voluntarios que hagan los trabajadores a los fondos de pensiones y a las cuentas AFC, al considerarse como rentas exentas y no como ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional, teniendo en cuenta que el incentivo al ahorro del artículo 126-1 del Estatuto Tributario, corresponde en realidad a ingresos que incrementan el

patrimonio del contribuyente, pero que se exoneran del impuesto sobre la renta al cumplir requisitos de permanencia mínima y destinación específica.

El beneficio de renta exenta por ahorro voluntario en fondos de pensiones se extiende a todo tipo de ahorro en los fondos y seguros administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia. Adicionalmente, para conservar el beneficio de renta exenta, en el caso del ahorro voluntario en fondos y seguros se aumenta el término de permanencia del aporte en el fondo o seguro a 20 años, o hasta el momento del cumplimiento de los requisitos para acceder a la pensión de vejez, sustitución o invalidez, lo que ocurra primero. Para el caso de AFC, los fondos ahorrados sólo se podrán destinar a la adquisición de vivienda para poder gozar del beneficio.

Para efectos de respetar los principios de progresividad y equidad en el sistema tributario, se limita el monto de los aportes voluntarios a fondos y seguros y los aportes a cuentas AFC, sumados a los aportes obligatorios a pensiones, considerados como renta exenta a la suma de 3.800 UVT anuales. En todo caso, se mantiene el límite del 30% sobre el ingreso tributario del año, para los aportes obligatorios y voluntarios a fondos y seguros y a cuentas AFC que realice el trabajador. Por último, se considera que el beneficio tributario sobre los aportes voluntarios a fondos de pensión debe enfocarse únicamente al ahorro pensional, y por lo tanto se elimina la posibilidad de retirar los aportes voluntarios pensionales para efectos de adquisición de vivienda, dado que ya existe un beneficio tributario creado para ello que se mantiene.

La motivación para modificar las condiciones del beneficio tributario sobre el ahorro voluntario es que a la hora de escoger en qué vehículo ahorrar, para mejorar el ingreso en la etapa improductiva de la vida laboral, las consideraciones de rentabilidad y las consideraciones de riesgo deben ser las determinantes y por lo tanto el sistema tributario no debe dar lugar a arbitrajes. Adicionalmente, este ahorro debe convertirse en un apoyo a un pilar voluntario que incremente la tasa de remplazo de la pensión de vejez.

De otra parte, se propone la eliminación del sistema de cálculo de la renta presuntiva para las personas naturales, teniendo en cuenta que este sistema es incompatible con el nuevo sistema de determinación del Impuesto de Renta basado en un impuesto mínimo alternativo.

Para efectos de garantizar la equidad y progresividad del sistema tributario colombiano, se propone reducir el rango exento del pago mensual de las pensiones de jubilación, vejez, sustitución, e invalidez de 1.000 UVT a 500 UVT. Se establece igualmente una tarifa única de 5% aplicable al monto del pago mensual que supere el rango exento. De ese modo, el régimen tributario de los pagos pensionales cumple con el principio constitucional de progresividad al hacer concordante el rango exento que reciban los pensionados respecto al límite actual de aportes al Sistema General de Seguridad Social, con lo cual se terminan gravando los pagos pensionales que supe-



ran la base máxima de cotización al Sistema General de Pensiones. Por ejemplo, una persona que durante toda su vida laboral efectuó aportes pensionales sobre la base máxima de cotización (25 salarios mínimos mensuales legales vigentes), pero que al momento de la obtención de la pensión recibe una mesada pensional mensual que supera dicha base de cotización, es sujeta a tributación del 5% sobre el monto de mesada pensional que supera los 25 salarios mínimos mensuales, y sobre la que nunca efectuó ningún aporte. Es decir, se propone un impuesto del 5% sobre el monto de la mesada pensional que es subsidiada directamente por el Sistema General de Pensiones, y se mantiene la exención del impuesto de renta sobre el monto que corresponde al máximo aporte hipotético posible efectuado por el trabajador.

Finalmente, se modifica el límite de deducción por pagos de salud y educación familiar. En el caso de la medicina prepagada, se permite la posibilidad de deducir los pagos por este concepto sin importar el nivel de ingresos, pero conservando el techo del 15% del ingreso bruto. De otro lado se elimina la deducción por educación y se reemplaza por un monto de 42 UVT mensuales por persona dependiente, hasta dos dependientes, sin exigir requisitos que demuestren gastos. Estas modificaciones permiten que transversalmente todos los contribuyentes puedan hacer uso de esta deducción independientemente de su nivel de ingresos.

### **3.2 Impuesto sobre la renta de las personas jurídicas**

#### **Tarifa de renta:**

La propuesta considera la reducción de la tarifa de renta para personas jurídicas del 33% al 25%, la justificación de esta reducción es la necesidad de disminuir la presión tributaria sobre las empresas, con el objetivo de generar empleo e incentivos para que junto con la sustitución de parafiscales y aportes en salud por parte del empleador se dé un alivio a la inversión y se promueva la formalización laboral y empresarial.

#### **Reorganizaciones:**

De otra parte, para promover la formalización y la creación de empresas es necesario eliminar la barrera creada por el impuesto sobre la renta a las contribuciones en especie a las sociedades. Mientras se gravan dichas transferencias de activos, los propietarios de activos productivos preferirán mantener su negocio a título personal en vez de constituir una sociedad. Esto genera los problemas comúnmente asociados a la informalidad, incluyendo la dificultad en el control de los ingresos de empleador y empleados por parte de las autoridades tributarias.

Actualmente existe confusión respecto del tratamiento tributario de los aportes en especie a sociedades, especialmente por la interpretación oficial de la DIAN, que afirma que el aporte de un bien diferente al efectivo genera impuesto de renta por la diferencia entre el costo fiscal del activo y el valor patrimonial de las acciones o cuotas recibidas a cambio del aporte (Oficio 061450 de 2005 y Concepto 032965 de 2004).

No resulta acertado gravar el ingreso al momento del aporte, pues el intercambio de un bien por ac-

ciones o cuotas de una sociedad no implica que el bien haya abandonado el patrimonio de su dueño original. Por el contrario, lo que cambió fue la forma de poseer el bien, de una posesión directa a una posesión indirecta a través de una sociedad. Ello indica que el ingreso aún no se realiza, pues el bien se mantiene en el patrimonio de su dueño original en forma de acciones o cuotas. El ingreso se realiza, entonces, (i) para el socio o accionista, al momento de la enajenación de dichas acciones o cuotas, momento en el cual debe gravarse de acuerdo con las disposiciones generales aplicables en materia de enajenación de activos, y (ii) para la sociedad receptora del aporte a la enajenación de los activos aportados, momento en el cual debe gravarse de acuerdo con las disposiciones generales aplicables en materia de enajenación de activos.

Surge entonces la necesidad de afirmar la eliminación de la tributación al momento del aporte de capital tanto en efectivo como en especie, preservando el impuesto a pagar, mediante la conservación del costo fiscal que tenían los bienes en cabeza del aportante antes al momento del aporte y afirmando: (i) que el costo fiscal de las cuotas o acciones recibidas por el aportante es el mismo que tenían los bienes aportados al momento del aporte, y (ii) que el costo fiscal que tienen los bienes recibidos en aporte en cabeza de la sociedad receptora es el mismo que tenían los bienes aportados en cabeza del aportante al momento de dicho aporte. En general, se busca la continuidad de los atributos fiscales que tenían los bienes aportados en cabeza del aportante no sólo en los activos recibidos por la sociedad a título de aporte, sino en las acciones recibidas por el aportante. Con ello, la ley pretende diferir el impuesto hasta, de un lado, la venta o disposición de las acciones o cuotas en participación, y del otro, la venta o disposición de los activos recibidos título de aporte en especie por la sociedad receptora del mismo.

En la medida en que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo anterior, una de las principales condiciones para que no se realice ingreso al momento del aporte es que los activos aportados conserven el costo fiscal y los mismos atributos fiscales que tenían en cabeza del aportante al momento del aporte, se le da al contribuyente la posibilidad de renunciar al momento de hacer dicho aporte al tratamiento fiscal neutro, y de reconocer y pagar el impuesto sobre la renta y complementarios a que haya lugar en el momento del aporte, a cambio de poder hacer un ajuste en el costo fiscal del activo (y de las acciones y cuotas recibidas con ocasión del aporte) y en sus atributos fiscales.

En los últimos años, ha habido un incremento considerable de las operaciones denominadas de “internacionalización” de activos y negocios colombianos, en virtud de las cuales dichos activos y negocios han sido sustraídos del territorio colombiano y, en consecuencia, del ámbito de tributación nacional. La posibilidad legal de estas transacciones se fundamenta en la ausencia de restricciones tributarias para la salida de bienes colombianos a través de aportes a sociedades y otras entidades en el extranjero. Hoy en día, por tanto, los colombianos pueden aportar

sus patrimonios a entidades en el exterior para su venta o para la acumulación de futuros rendimientos, sin que la transferencia de activos genere impuesto alguno en Colombia.

Debido a las dificultades para fiscalizar las operaciones que se realizan fuera de la jurisdicción colombiana, lo más adecuado en los casos de transferencia de activos de cualquier clase al exterior es tratar dicha transferencia como una enajenación para efectos fiscales y gravarla con el impuesto sobre la renta y complementarios.

La legislación tributaria colombiana se ha limitado a establecer que las fusiones y escisiones no constituyen enajenación para las sociedades participantes, sin consagrar ningún requisito o condición adicional para otorgar dicho tratamiento. Esta regulación es extremadamente escasa para el panorama de reorganizaciones empresariales que se han dado en los últimos años en el país, cuyo número y sofisticación ha aumentado de manera constante año tras año. Es así como, en algunos casos, las reglas actuales han permitido la fuga de activos y capitales sin que se paguen impuestos en Colombia. Así mismo, en otros casos, las reglas han operado en desmedro de los contribuyentes que legítimamente buscan adaptar la estructura formal de sus negocios para optimizar procesos sin desprenderse de su patrimonio. Ello ha generado un sesgo injustificado a favor de las reorganizaciones, fusiones y adquisiciones en el extranjero, cosa que puede prevenirse con la adecuada regulación de dichas transacciones.

La regulación actual de precios de transferencia no contempla de manera adecuada el sistema de análisis económico que debe realizarse en casos de verdaderas reorganizaciones, teniendo en cuenta que no existen comparables en el mercado por tratarse de transacciones que por su naturaleza solo se realizan entre partes vinculadas.

Así las cosas, se propone ampliar los supuestos constitutivos de reorganización, pues actualmente solamente se contemplan fusiones y escisiones, que son sólo algunas de las posibilidades jurídicas de reorganización, al tiempo que se busca reconocer y consagrar un tratamiento tributario adecuado a las distintas clases de fusiones y adquisiciones (vr.g. adquisitivas y reorganizativas). Adicionalmente, se establecen los requisitos de continuidad en el control y en la actividad empresarial para lograr el diferimiento del impuesto hasta momento de la venta de los bienes o derechos adquiridos en virtud de la reorganización. Estos dos requisitos han sido identificados internacionalmente como elementos esenciales de una reorganización empresarial, pues en ausencia de los mismos la operación debe calificarse como una enajenación.

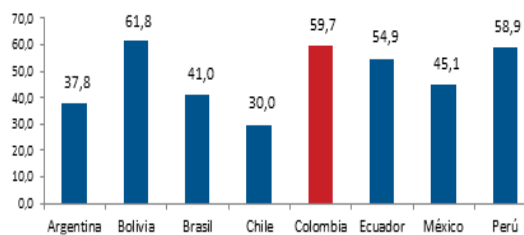
### 3.3 CREE: Impuesto sobre la renta para la equidad - CREE

Los excesivos cargos que hoy en día gravan el trabajo formal en Colombia, se han traducido en elevadas tasas de desempleo en comparación con los países de la región. Los impuestos a la nómina ascienden actualmente al 58,1%, un porcentaje que se encuentra muy por encima de países como Chile

(7,5%) y Perú (13,5%)<sup>6</sup>. La situación de informalidad en Colombia, tanto laboral como empresarial, es preocupante. El país no ha logrado disminuir la informalidad y está ubicada en niveles altos de empleo informal en comparación con los países de la región, tal como lo muestra el siguiente gráfico:

**Gráfico 23**

#### Informalidad laboral en América latina



Fuente: Cepal<sup>7</sup>, cálculos Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Ahora bien, tal como se indicó, los países con mayores contribuciones a la seguridad social y aportes parafiscales tienen tasas de desempleo más altas, lo que hace que en Colombia resulte muy costosa la generación de empleo.

Adicionalmente, la economía informal influye negativamente en el desarrollo de un país a través de diversos canales: (i) representa un obstáculo al incremento de la productividad laboral, y por lo tanto a la competitividad internacional disminuyendo los beneficios potenciales del comercio; (ii) es una fuente de inestabilidad laboral; (iii) afecta negativamente los ingresos relativos de los trabajadores (normalmente los trabajadores del sector informal tienen niveles de ingresos menores a aquellos del sector formal); (iv) aumenta la vulnerabilidad de los derechos laborales dado que los trabajadores no tienen protección frente a la ley; (v) aumenta el subempleo, y; (vi) afecta el crecimiento de la economía (la volatilidad en el crecimiento tiende a aumentar con el tamaño de la economía informal)<sup>8</sup>.

La economía informal es un obstáculo para el incremento de la productividad pues se caracteriza por tener bajo acceso a tecnologías de la información, y a las fuentes formales de crédito; bajos niveles de educación y bajos niveles de calidad en productos (la mayoría de veces debido a falta de información). Adicionalmente, muchos de los trabajadores que pertenecen a estas categorías son empleados de manera informal, carecen de contratos legales, beneficios laborales o seguridad social. Lo anterior tiene consecuencias negativas en el crecimiento y la competitividad del país.

De acuerdo con lo anterior, el Gobierno Nacional, con el fin de incentivar la creación de empleo y combatir las consecuencias negativas que repre-

<sup>6</sup> Fedesarrollo – Tendencia Económica – Enero de 2012.

<sup>7</sup> Definición Cepal ocupados informales: Aquella persona que es empleador o asalariado (profesional y técnico o no) que trabaja en empresas con hasta 5 empleados (microempresas), que trabaja en el empleo doméstico o que es trabajador independiente no calificado (cuenta propia y familiares no remunerados sin calificación profesional o técnica).

<sup>8</sup> Notas Fiscales N° 9 agosto 2011.

senta tener altos niveles de informalidad, considera necesario disminuir los gravámenes sobre la nómina, aliviando sustancialmente la carga de los aportes parafiscales y las cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud en cabeza de las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, actores fundamentales para cumplir los objetivos mencionados. Así, se propone eliminar los aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF, y cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud, correspondientes a los trabajadores cuyos salarios no superen diez salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Como requisito esencial para lograr la eliminación mencionada, es fundamental sustituir las fuentes de la financiación que representaban para las entidades mencionadas y para el Sistema de Seguridad Social en Salud, los aportes y cotizaciones que se eliminan en el presente proyecto de ley. Lo anterior, toda vez que se reconoce el gran impacto social que generan los programas a cargo del SENA y del ICBF, y la importancia del sostenimiento del sistema de salud en Colombia.

Así las cosas, se crea un nuevo impuesto (impuesto sobre la renta para la equidad - CREE) el cual se calculará tomando en consideración, ya no las nóminas de las empresas, sino las utilidades obtenidas en un período gravable, lo cual contribuye a que el sistema tributario sea más eficaz y equitativo, respetando los principios constitucionales de progresividad, justicia y legalidad.

El CREE tendrá como destinación específica, la atención de los gastos del ICBF y SENA, garantizar los programas a su cargo y financiar parcialmente el Sistema de Seguridad Social en Salud.

El Gobierno Nacional reconoce la importancia de que no se altere la prestación de los servicios por parte de las entidades mencionadas, ni el adecuado funcionamiento del sistema de salud, razón por la cual, en caso de que los recursos obtenidos a través del recaudo del CREE no sean suficientes para dicho fin, excepcionalmente, la financiación se hará con cargo al Presupuesto General de la Nación.

Lo anterior constituye una garantía de que la eliminación de los aportes parafiscales y las cotizaciones por concepto de salud a cargo de los empleadores, no generará ningún traumatismo en los servicios y prestaciones a su cargo.

En este orden de ideas, el presente proyecto de ley establece todos los elementos esenciales del nuevo tributo. Como sujetos pasivos del CREE, se establecen las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarias. En principio, la disminución de los aportes parafiscales va dirigida a estos sujetos, los cuales financian en gran parte al ICBF, al SENA y al Sistema de Seguridad Social en Salud. Así las cosas, y considerando que es fundamental sustituir la financiación de dichas entidades, se creó este nuevo impuesto a cargo de los sujetos mencionados.

El hecho generador del CREE que es igual al de impuesto sobre la renta, es la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio

de los sujetos pasivos. Lo anterior constituye una expresión clara del principio de progresividad, al repartir la carga tributaria entre los diferentes obligados al pago del impuesto, según la capacidad contributiva de la que disponen, es decir, es un criterio de análisis de la proporción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva.

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

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

– Las únicas rentas exentas del impuesto sobre la renta que son aceptadas para la determinación de la base gravable del CREE, son las derivadas de la aplicación de la Decisión 578 de la Comunidad Andina, y a las derivadas de los artículos 4° del Decreto 841 de 1998, 135 de la Ley 100 de 1993, 16 de la Ley 546 de 1999 modificado por el artículo 81 de la Ley 964 de 2005, 56 de la Ley 546 de 1999, y los numerales 7 y 8 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario.

Esta base gravable se determinó con el fin de que el sistema de tributación sea progresivo, y respete los principios tributarios de equidad y justicia.

Tal y como se mencionó, los recursos derivados del recaudo del CREE tendrán destinación específica, lo cual garantiza la sustitución de la financiación del SENA, del ICBF y del Sistema de Seguridad Social en Salud. Así las cosas, en la iniciativa que se somete a consideración, se señala expresamente que a partir del 1° de enero de 2013, los recursos provenientes del recaudo del impuesto se destinarán a la financiación del ICBF y del SENA, con el fin de garantizar la prestación de los servicios a su cargo.

Ahora bien, el desmonte de los aportes que realice el sujeto pasivo a título de cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud, se efectuará a partir del 1° de enero de 2014, razón por la cual parte de los recursos derivados del recaudo del CREE se destinarán a este fin a partir de dicha fecha.

Se le otorga a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la facultad de la administración y recaudo del impuesto, considerando que el impuesto es de carácter nacional.

Ahora bien, con el fin de garantizar los recursos con destino al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF, al Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA, y parcialmente al Sistema General de Seguridad Social en Salud, se ha dispuesto que el producto del recaudo del CREE se constituya como una renta de destinación específica, conforme a lo dispuesto en el literal 2° del artículo 359 de la Constitución Política.

Estos recursos se constituirán como un Fondo Especial, en los términos del artículo 30 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, de tal manera que en virtud de su destinación no harán unidad de caja



con los demás ingresos de la Nación, garantizándose así su apropiación en las leyes anuales de presupuesto para los fines por los cuales se constituye la mencionada renta. Adicionalmente, en caso de que el recaudo de estos recursos sea insuficiente para atender el desarrollo de los programas a cargo de estas entidades, se podrán destinar recursos adicionales provenientes del Presupuesto General de la Nación. De esta manera, para cada vigencia fiscal se aseguran los recursos para dar continuidad a los programas a cargo del ICBF y SENA, así como para financiar parcialmente el Sistema de Seguridad Social en Salud.

Se realizan las modificaciones necesarias en las leyes que crearon y que regulan la parafiscalidad en Colombia y las cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud, en la medida de incluir la exoneración del pago de dichos aportes, a los empleadores personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, por los trabajadores cuyo salario no supere 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes. Así las cosas, se modificaron los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993, 7° de la Ley 21 de 1982, 2° y 3° de la Ley 27 de 1974 y 1° de la Ley 89 de 1988.

Dichas modificaciones se hacen necesarias en el marco de este proyecto de ley, toda vez que son esenciales para hacer efectiva la disminución de los impuestos a la nómina y la promoción de la formalidad laboral.

### 3.4 La reforma de IVA

El impuesto sobre el valor agregado, es por naturaleza un impuesto indirecto que busca gravar el consumo de bienes y servicios. La concepción original del IVA, era fijar un gravamen sobre el valor agregado, para lo cual es necesario que el impuesto sea aplicado en cascada a lo largo de la cadena de producción, iniciando con los insumos, pasando por el proceso de transformación y comercialización hasta llegar al consumidor final del bien.

El IVA en comparación con otros impuestos, ofrece ventajas en términos de suficiencia, neutralidad (igualdad de tratamiento a los distintos sectores) y facilidad de gestión (simplicidad de control y cumplimiento). Sin embargo, su diseño posa retos importantes, sobre todo en cuanto a equidad y costos de cumplimiento, especialmente en una economía con altos niveles de informalidad y en un país donde la pobreza y desigualdad hacen necesario establecer tratamientos exceptivos a ciertos bienes y servicios.

En particular, los problemas en el diseño del IVA son en primer lugar de naturaleza económica, y se refiere a si los gastos en salud y educación pueden considerarse, consumo o inversión (en capital humano). El segundo problema es de naturaleza técnico tributario, el IVA es un impuesto sencillo cuando la cadena de valor agregado es unidireccional (por ejemplo, agro-industria-comercio-consumo final), pero se complica cuando esta es multidireccional (por ejemplo el sistema financiero, que prestan servicios a ahorristas y prestatarios a la vez) o cuando se revierte el flujo (venta de bienes usados o de segunda mano). La dificultad consiste

en la determinación del valor agregado para cada uno de los agentes involucrados. Un tercer inconveniente surgiría por la complejidad administrativa de gravar los arrendamientos de vivienda dado que se sumaría una importante cantidad de nuevos contribuyentes y la gran mayoría serían personas naturales (particulares)<sup>9</sup>.

En general, en el mundo se ha intentado solucionar las limitaciones propias del IVA con métodos que contradicen la esencia de este gravamen y que han resultado muy costosos desde el punto de vista de la recaudación y de la administración y el cumplimiento<sup>10</sup>.

En particular en Colombia, la estructura actual es el resultado de presiones de los diversos grupos de interés, que a lo largo de la historia tributaria del país han logrado obtener exclusiones, exenciones o tratamientos diferenciales, que generan distorsiones y arbitrajes entre las decisiones de ahorro, consumo e inversión de los agentes económicos.

La diferenciación de tasas, las exenciones y los regímenes especiales son, en general, contraproducentes y de dudosa eficacia. Estas soluciones distorsionan los principios de diseño simple que hacen del IVA lo que es: un gravamen general a tasa única que aplica a toda la cadena de transacciones hasta llegar al consumidor final.

### Comparaciones Internacionales

Una comparación de la productividad del IVA en la región muestra cómo el IVA colombiano tiene una de las más bajas productividades (razón de IVA sobre el producto dividido por la tarifa general del IVA) y eficiencia-consumo (razón de IVA sobre el consumo total dividido por la tarifa general del IVA) como se muestra en los Cuadros 5 y 6. La productividad y la eficiencia-consumo reflejan tanto la política económica (exclusiones, exenciones, y otros tratamientos especiales) como la eficacia de las instituciones de administración tributaria. El primer indicador, productividad, también se ve afectada por la estructura de la economía, es decir un país fuertemente exportador de alta calidad de bienes elaborados o de intensa inversión privada también tiende a tener una baja razón.

Es claro que este no es el caso del IVA colombiano y que debe mejorar su diseño. Los principales problemas en el IVA son:

- i) Base imponible reducida, debido a múltiples exenciones y tasas cero (apenas sobre el 50% del consumo final está afecto);
- ii) Muchas tasas diferenciadas (cuatro reducidas y tres aumentadas, respecto de la general de 16%), lo que complica la administración;
- iii) Alta evasión, estimada en 28%;
- iv) Todo lo anterior limita el poder recaudatorio. Se estima que, con la estructura actual, cada punto de IVA rinde 0,28 puntos del PIB, menos de la mitad del rendimiento con base amplia y sin evasión;

<sup>9</sup> Barreix, Alberto, Martín Bès, Santiago Díaz de Sarrald y Fernando Velayos El Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA): Que sea lo que es. BID (2012).

<sup>10</sup> Ídem.

v) No se permite acreditar el IVA pagado por los activos fijos. Es decir, es un IVA tipo producto, en vez de uno tipo consumo. Esto implica un desincentivo a la inversión.

(Índices en escala 0-1, donde 1 = mayor productividad)		
Países	Productividad (índice)	Recaudación (%PIB)
Argentina	0.40	8.37
Chile	0.42	7.92
Colombia*	0.35	5.60
El Salvador	0.50	6.50
Guatemala	0.46	5.52
México	0.23	3.60
Perú	0.38	6.80
Uruguay	0.42	9.30
Promedio simple	0.39	6.70

\* Incluye descuento del 0.6% del PIB por concepto de devoluciones.  
Fuente: Ministerios de Hacienda, BID y CIAT (2012).

(Índices en escala 0-1, donde 1 = mayor productividad)			
Países	Índice de productividad (2010)	Índice de eficiencia-C (respecto a consumo total sin IVA)	Índice de ineficiencia-G (debida a gastos tributarios)
Argentina (2007)	0.38	0.60	0.08
Chile (2007)	0.43	0.68	0.06
Colombia (2007)	0.33	0.45	0.16
Costa Rica	0.38	0.48	0.41
Ecuador	0.54	0.74	0.19
El Salvador	0.50	0.52	0.22
Guatemala	0.43	0.47	0.19
Honduras	0.46	0.50	0.29
Jamaica (2009)	0.22	0.46	0.15
México (2008)	0.24	0.37	0.32
Nicaragua	0.49	0.53	0.33
Panamá	0.48	0.69	0.26
Paraguay (2009)	0.61	0.62	0.16
Perú	0.35	0.55	0.14
Rep. Dominicana	0.27	0.30	0.23
Uruguay	0.40	0.56	0.17
Promedio simple	0.41	0.53	0.21
OCDE <sup>1</sup>	0.40	0.59	n.d

<sup>1</sup> El dato de la OCDE es de 2008.  
n.d.=no hay datos.

Las modificaciones y propuestas de reforma al impuesto sobre las ventas que se presentan a continuación, han sido construidas atendiendo en primer término principios constitucionales y doctrinarios que deben soportar las instituciones jurídicas en que se funda un sistema tributario transparente, equitativo, eficiente, progresivo y simple, que contribuya no solo a disminuir los altos índices de pobreza, sino a generar las condiciones que faciliten el crecimiento económico, a través de una tributación justa y de bajos costos en términos de cumplimiento de obligaciones formales, que concilie los objetivos de recaudación, neutralidad, equidad, y facilidad de administración.

### Diagnóstico

El esquema actual del IVA implica una multiplicidad de tratamientos (excluidos, exentos y gravados) y una alta dispersión de tarifas diferenciales (0, 1.6, 10, 16, 20, 25 y 35%), lo que contradice, como

ya se mencionó, los principios de diseño y administración de este tipo de impuestos, que establecen que la menor dispersión de tarifas y menor número de excepciones posibles para facilitar su administración y cumplimiento.

Adicionalmente, el esquema actual implica un tratamiento discriminatorio frente a algunas actividades económicas, especialmente en el sector agropecuario, en la medida en que trata de manera diferente bienes que son sustitutos o que tienen estructuras similares de producción (por ejemplo: acuicultura vs. producción de otras proteínas de origen animal; frutas procesadas vs. hortalizas procesadas).

Este tratamiento diferencial, desincentiva la formalización de buena parte del sector productivo agropecuario, creando las condiciones propicias para la excesiva intermediación en la comercialización, el contrabando, y el lavado de activos, y por esta vía, la distorsión de los precios pagados a los productores y por los consumidores.

Se evidencian también tratamientos tributarios distintos dependiendo del uso o destino de un insumo o materia prima (por ejemplo: tractores, arroz y maíz), lo que en la práctica es muy complejo de controlar para la administración tributaria.

Adicionalmente, para el grupo de productos excluidos del IVA, el esquema desincentiva la innovación en los sistemas productivos, ya que si bien la mayoría de sus insumos se encuentran excluidos del impuesto, al estar contenidos en una lista taxativa y estática, la incorporación de insumos o maquinaria novedosos gravados con el impuesto, significa un costo adicional que debe ser asumido en su totalidad por el productor al no contar con mecanismos que le permitan descontarlo de los IVA facturados en la venta de sus productos.

Por su parte, el grupo de los bienes exentos genera una alta carga operativa para la administración tributaria en el control de las devoluciones, situación que está agravada por el hecho de que los principales insumos de estas actividades están gravados a la tarifa general del 16%. Esta situación implica que buena parte del capital de trabajo y la utilidad de los productores se queda “atrapada” en la administración tributaria, al tiempo que ha incentivado el establecimiento de estructuras fraudulentas para la solicitud de devoluciones del IVA que demandan una parte desproporcionada de la capacidad administrativa para controlar irregularidades.

Algunos casos puntuales que ilustran las arbitrariedades que posee el sistema colombiano en el impuesto sobre las ventas, dejan ver cómo este se ha ido modificando y “construyendo” por pedacitos sin tener una visión global y unificada del sistema como un todo y sin evaluar cuáles son los argumentos técnicos que permitan salirle al paso a las limitaciones de diseño, sin afectar la equidad, y buscando mejorar la redistribución del ingreso.

El IVA está determinado a nivel de la clasificación arancelaria andina a 10 dígitos, este nivel de detalle y desagregación permite dar tratamientos exceptivos a productos particulares atendiendo demandas puntuales, que en algunos casos corresponden a

necesidades económicas reales para no empeorar la redistribución del ingreso, pero en otros solo son el resultado de la presión de grupo de interés para mejorar sus rentas y margen de ganancia.

Caso 1: Todas las leches son exentas, pero la 04.04.90 están excluidos dentro de los cuales se encuentra la leche deslactosada. Lo anterior genera incentivos para que el productor modifique su estructura productiva haciendo disponible en el mercado leche deslactosada – descremada sobre la cual puede atribuir los costos de la porción deslactosada a las otras leches y así poder solicitar devoluciones.

Caso 2: Los componentes químicos que se utilizan en su mayoría en agricultura, como el fosfato, nitrógeno y potasio (NPK), están excluidos, sin embargo otros de igual importancia están gravados al 16%.

Caso 3: Hay una diferencia en el tratamiento de frutas procesadas y hortalizas procesadas, unas se encuentran gravadas al 16%, mientras que las otras se encuentran excluidas, a pesar de que los insumos básicos de ambas son productos agrícolas excluidos del impuesto, y que sus otros insumos gravados son similares.

Caso 4: Bien final exento, con insumos excluidos, esto que genera comportamientos fraudulentos en la cadena y se presta para intermediación innecesaria y que no agrega valor real al bien final, pero sí incrementa su costo.

Todos estos tratamientos exceptivos y tasas diferenciales generan un sistema altamente vulnerable a saber:

- i) Complejidad administrativa: mal uso de recursos y oportunidades de corrupción y evasión;
- ii) Litigios.
- iii) Incentivos perversos de que el contribuyente que tiene una mezcla de ventas afecte a las ventas exentas un porcentaje de compras gravadas mayor al real y, de este modo, obtenga una devolución mayor (un pago menor del impuesto) al que le corresponde.

#### **Modificaciones propuestas a los artículos del Estatuto Tributario**

Las modificaciones que se señalan a continuación, conservan las características propias de la naturaleza del tributo, basada principalmente en la técnica de valor agregado plurifásico, que grava dicho componente en todas las etapas del ciclo económico. Los principios que se buscan promover con estas modificaciones: equidad, limpieza y simplificación.

El objetivo central de la propuesta en materia de tarifas es simplificar el esquema del impuesto, reduciendo la dispersión y número de tarifas aplicadas en la actualidad. En segundo lugar, evitar que el IVA continúe siendo una variable decisiva de los negocios agropecuarios, a través de la eliminación de los tratamientos discriminatorios y diferenciales, y unificando el tratamiento de actividades económicas comparables. Adicionalmente, se busca estimular la formalización del sector agropecuario buscando con ello una reducción de los costos de producción y la innovación en los procesos productivos, de tal forma que la mayor competitividad derivada se traduzca en menores precios de la oferta agropecuaria para los consumidores nacionales y los mercados internacio-

nales. Finalmente, la propuesta busca simplificar y reducir la carga administrativa de los contribuyentes y la administración tributaria, simplificando los procesos de compensación de saldos a favor para los contribuyentes y los trámites de fiscalización de la administración.

#### **Bienes y servicios excluidos**

En general se mantiene el tratamiento de bienes excluidos para los bienes agrícolas, animales vivos, semillas para la siembra de algunos productos agrícolas, abonos naturales y minerales, gas natural, energía eléctrica, insumos agropecuarios, medicamentos y sus materias primas y principios activos, elementos e instrumentos médicos, y los otros bienes que se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas.

Adicionalmente se incorporan las disposiciones que en materia de bienes excluidos se encontraban en artículos subsiguientes, con el objeto de unificarlos en uno solo.

#### **Eliminación de tarifas y tarifa reducida del 5%**

En aras de la simplificación tarifaria se propone la eliminación de la tarifa del 1,6% sin embargo la premisa es no alterar el impuesto a cargo de los servicios de aseo vigilancia y empleo temporal. Es por esto que se propone una base especial del impuesto que solo sea equivalente al AIU, dado que la gran parte de los ingresos de estas actividades son efectivamente sus costos. En síntesis, en lugar de pagar la tarifa del 1,6% sobre el total de las ventas, se propone cobrar la tarifa del 16% sobre el AIU, que es aproximadamente del 10% del total de las ventas. De otro lado, el hecho de que se pasen a ser gravados a la tarifa general, les permitirá descontarse la totalidad de los IVA pagados.

Se propone disminuir la tarifa del IVA con la que se gravan algunos de los principales bienes y servicios que componen la estructura de costos del sector agropecuario, actualmente gravados al 16% o 10%, con una tarifa de 5% (Alimentos Balanceados para Animales-ABA y sus materias primas, maquinaria agropecuaria y sus partes, y seguros agropecuarios).

De esta manera se busca reducir los costos de producción del sector agropecuario, igualar el tratamiento tributario de actividades comparables y reducir el monto de recursos “atrapados” en los trámites tributarios liberando así recursos de capital de trabajo para el sector productivo.

Por ejemplo, las materias primas agrícolas representan cerca del 90% de los costos de producción de los alimentos balanceados y estos a su vez, entre el 69% y el 75% de los costos de producción del sector avícola y porcino, es por esto que para la propuesta de modificación de tarifas es de vital importancia hacer el análisis cadena productiva y así evitar trasladar al bien final los sobre costos generados por los diferenciales de tarifas de IVA, hasta llegar al consumidor final, evitando la pérdida de recaudo, que afecte la sostenibilidad fiscal del país.

En el caso de la cadena de producción de sector agropecuario, en el primer eslabón se encuentran las materias primas agrícolas de origen agrícola como maíz amarillo, sorgo, soya y yuca, entre otros, e insumos de origen agroindustrial como las harinas



o tortas de soya y de otras oleaginosas, los coproductos del maíz, del arroz y del trigo y que en su conjunto representan más del 90% de los costos de producción de los alimentos balanceados para los animales. Estas materias primas registran hoy, tratamiento de IVA desde excluido a gravado con tarifa del 10% (algunos productos) y del 16% (la mayoría de los insumos).

Los alimentos balanceados para animales gravados con una tarifa del 16%, hacen parte entonces del segundo eslabón de la cadena productiva y representan para el sector pecuario definido como el tercer eslabón, cerca del 69% de los costos de producción del sector avícola y del 75% del sector porcino, responsables a su vez de producir los alimentos de consumo humano exentos del pago de IVA.

En general la creación de esta tarifa, permitirá eliminar la tarifa del 10%, pasando algunos bienes y servicios que hacen parte de la estructura de costos del sector agropecuario al 5%, así como los bienes de consumo masivo que hacen parte de la canasta familiar y que se encuentran gravados a esa tarifa.

De otro lado, los demás bienes y servicios gravados a la tarifa del 10% pasan a ser gravados con la tarifa general, dado que no corresponden a bienes y servicios de la canasta familiar o que la justificación económica para estar gravado a una tarifa reducida, no corresponde a incentivos que sea necesario mantener.

#### **Bienes exentos: tasa cero**

Los bienes actualmente exentos del impuesto sobre las ventas conservan la calidad de exentos y se le suman a esta categoría algunos productos de la acuicultura que se encontraban excluidos o gravados a tarifa general. Este cambio permite darle igualdad de condiciones de competencia a las diferentes proteínas animales que se producen.

La otra modificación importante del artículo 477 es que la calidad de exentos les dará derecho a un descuento tributario contra el impuesto sobre la renta, y no a una devolución. Esto, elimina el engorroso trámite de solicitud de devolución y facilita la gestión de la administración tributaria. De otro lado sumado a la reducción de las tarifas de los insumos más importantes de la cadena productiva agropecuaria, se liberará caja a los productores de bienes exentos, los cuales podrán acumular las devoluciones a las que tienen lugar para descontarlas directamente del saldo a pagar por impuesto de renta al final del año gravable.

#### **Eliminación del límite a Impuestos Descontables**

Teniendo en cuenta que en las estructuras de costos se encuentran insumos que son transversales a muchas industrias y sectores productivos (empaques, químicos, maquinaria, etc.), lo que aumenta significativamente el costo asociado con la disminución generalizada de la tarifa de IVA que les aplica, se propone la eliminación del límite de impuestos descontables que existe, el cual restringe la posibilidad de descontar los IVA pagados por insumos gravados por encima de la tarifa del bien final. De esta manera, la totalidad del monto de IVA pagado en el proceso productivo puede ser descontado independientemente de la tarifa a la cual esté gravado el bien producido.

El objetivo de las modificaciones al artículo 489, es aclarar los procedimientos mediante los cuales se solicitan los impuestos descontables en operaciones exentas, para así facilitarles la vida a los responsables del impuesto y hacer más transparente el proceso de devolución de IVA a los que tienen derecho.

Las modificaciones al artículo 490 buscan eliminar el concepto de imputabilidad de impuestos descontables para operaciones gravadas y exentas, pues permitirá que el responsable del impuesto sobre el valor agregado lleve como descontables todos los IVA pagados en su proceso productivo, exceptuando los correspondientes a bienes de capital, siempre que estos estén asociados directamente a costos del bien gravado, sin necesidad de demostrar que esos IVA son imputables al producto vendido.

#### **Impuesto Nacional al Consumo**

Se excluye el servicio de restaurantes y bares del impuesto sobre las ventas, con el fin de crear un impuesto al consumo, cuyo principal objetivo es facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y disminuir el alto nivel de evasión que se presenta en este sector. Promoviendo la formalización de los negocios y la competencia libre de arbitraje tributario entre establecimientos similares.

En relación con las tarifas de 20, 25 y 35% de IVA la propuesta consiste en llevar estos bienes a la tarifa general de 16% y crear un impuesto nuevo al consumo como resultado del cual, la suma del IVA y el nuevo impuesto grave los bienes en un agregado que sea más o menos equivalente a la tarifa de IVA que tiene hoy en día.

Este impuesto al consumo a diferencia del impuesto sobre las ventas, no genera impuestos descontables, y su base es el valor total del bien sin incluir el IVA, la justificación de este tipo de impuestos es gravar el consumo de bienes considerados de consumo restringido por tratarse de bienes de lujo o de bienes costosos. Otra justificación para la existencia de este tipo de bienes es desincentivar su consumo haciendo que vía precio, los adquirentes paguen una prima por consumir un bien que genera externalidades negativas en la sociedad que no son compensadas sino con una intervención directa del Estado.

La inclusión de los restaurantes y bares dentro de esta categoría responde a un esfuerzo del Gobierno Nacional por facilitar la formalización de los contribuyentes y disminuir sus costos de cumplimiento al sistema tributario, permitiéndoles cobrar y declarar un impuesto mucho más simplificado y que no requiere llevar una contabilidad exhaustiva para poder cumplir la obligación. Todo esto acompañado de la creciente preocupación por evasión en el sector del servicio de alimentos y bebidas.

#### **Facilidades de declaración que promuevan la formalización y generen flujo de caja**

La vigencia de los artículos 600 y 601 ha generado una serie de problemáticas relacionadas con el servicio al cliente y con el control de la tributación por este concepto, así como se observa en las siguientes cifras del primer bimestre de 2012 analizadas:

**Cuadro 7**

Rango de Ingresos Brutos en UVT	Cantidad de declaraciones	Participación Declaraciones	Saldo a Pagar (Mill \$)	Participación Saldo a pagar
0 - 26.000	262.164	78,2%	173.426	5,2%
26.001 - 92.000	44.241	13,2%	155.343	4,6%
Más de 92.001	29.012	8,6%	3.015.224	90,2%
<b>TOTAL</b>	<b>335.417</b>	<b>100,0%</b>	<b>3.343.992</b>	<b>100,0%</b>

Fuente: DIAN, declaraciones de IVA, base bimestre 1 de 2012.

Esta periodicidad sin observar criterios de segmentación de los contribuyentes de acuerdo con sus aportes en la tributación genera los siguientes inconvenientes de servicio y administrativos:

#### Servicio

1. Existe un gran volumen de contribuyentes que presentan esta declaración indistintamente de su aporte tributario para este concepto, por lo tanto se pueden presentar congestiones en los medios utilizados para la presentación de esta información: Servicios Informáticos y Entidades Autorizadas para Recaudar, esta congestión podría evitarse si existiera una periodicidad diferencial relacionada con niveles de tributación.

2. Este volumen se maneja internamente en el desarrollo de los procesos de la DIAN, por lo tanto la magnitud de información generada se refleja en las cobranzas, la fiscalización y los procesos jurídicos, dificultando la eficiencia de los mismos e impactando de esta manera la ejecución de las políticas de servicio.

#### Administrativos

1. Este volumen de información no se traduce en un aporte contundente a la tributación por este concepto pues como se observa en los cuadros, el menor número de declarantes representa el mayor valor declarado. Así pues, la información adicional de declarantes que representan los menores valores declarados congestionan los procesos de la entidad dificultando su eficiencia, desbordando la capacidad operativa de las dependencias y apartándose de la optimización de los recursos de la entidad.

2. Esta situación dificulta la eficiencia del control de la tributación por este concepto debido a la magnitud de información que no tiene criterios de segmentación desde el ingreso de la misma.

3. Una problemática contundente se puede observar en materia de devoluciones en donde existe una relación directa entre la periodicidad de la presentación de la declaración y las solicitudes de devolución de saldos a favor. La vigencia actual de la norma, así como la capacidad operativa de la entidad ha generado una congestión en la atención de las solicitudes realizadas, especialmente por los declarantes de IVA, toda vez que la DIAN debe armonizar la protección del erario público y la aplicación de las políticas de servicio existentes. Una variación en el número de declaraciones presentadas, especialmente encaminadas a su reducción, tendría un impacto positivo en la gestión del procedimiento de devoluciones.

La propuesta de reforma contiene las siguientes variaciones en la periodicidad de la presentación de las declaraciones de IVA de acuerdo con los ingresos brutos:

**Cuadro 8**

Rango de Ingresos Brutos en UVT	Cantidad de declaraciones	Participación Declaraciones	Saldo a Pagar (Mill \$)	Participación Saldo a pagar
0 - 26.000	262.164	46,1%	1.040.555	5,2%
26.001 - 92.000	132.723	23,3%	932.057	4,6%
Más de 92.001	174.072	30,6%	18.091.341	90,2%
<b>TOTAL</b>	<b>568.959</b>	<b>100,0%</b>	<b>20.063.953</b>	<b>100,0%</b>

Fuente: DIAN, declaraciones de IVA, base bimestre 1 de 2012.

De lo anterior se concluye que esta modificación normativa:

1. Permitirá disminuir el 72% de las declaraciones presentadas anualmente.

2. Disminución de costos asociados a la presentación de las declaraciones para los contribuyentes.

3. Facilitará el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

4. Mejorará la eficiencia de los procesos optimizando los recursos físicos, tecnológicos y humanos de la entidad.

5. Mejorará los controles de la tributación por este concepto, debido a la segmentación desde la presentación inicial de las declaraciones.

6. Mejorará el flujo de recursos disponibles para los pequeños y medianos productores de bienes gravados.

#### IVA en giros postales y giros bancarios

Con ocasión de la Sentencia C-823 de 2011, en la cual se decidió la constitucionalidad de unas normas de la Ley 1369 de 2009, la Corte Constitucional consideró que los servicios postales, que comprenden los servicios de giros nacionales e internacionales, constituían una modalidad de los servicios de transporte. En aquella oportunidad la Corte Constitucional sostuvo que los servicios postales de pago son una modalidad o subespecie de los servicios postales. Por esta razón, en el sentir de la Corte, involucran el servicio de transporte sin que se agoten en el mismo. En este sentido, la doctrina de la DIAN (Cfr. Concepto Unificado de IVA 001 de 2003) se ha orientando por considerar que los servicios postales de giro constituyen una modalidad del transporte de carga. Así, el tratamiento tributario aplicable a dichos servicios en materia de IVA es el de considerarlos como excluidos de dicho impuesto. Esta situación ha llevado a que se genere en el mercado un arbitraje entre las distintas modalidades de giros. En efecto, los giros bancarios, son tratados como servicios gravados con IVA a la tarifa general del 16% (Cfr. Artículos 420 y 468 del Estatuto Tributario) por no existir una norma que prevea un tratamiento diferente o excepcional. Las modificaciones aquí propuestas tienen por objeto eliminar estas diferencias de tratamiento en la medida en que los servicios prestados en los dos casos (i.e. servicios de giros bancarios y los servicios de giros postales) son en esencia los mismos.

El numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario prevé que el servicio de transporte público, terrestre, fluvial y marítimo de personas en el territorio nacional, y el de transporte público o privado nacional e internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo. Igualmente, se exceptúan el transporte de gas e hidrocarburos. Con el fin de eliminar el arbitraje antes mencionado, se propone modificar dicho artículo.

### **Operaciones cambiarias, excluidas del IVA**

Se incluyen las operaciones cambiarias de compra y venta de divisas y de instrumentos derivados financieros como servicios excluidos del Impuesto al Valor Agregado. Teniendo en cuenta que el valor agregado generado en estas operaciones es marginal, dado que se intercambia el mismo bien, y que la existencia de este impuesto genera ineficiencias y sobrecostos muy importantes para todos los actores involucrados en este mercado; a saber: incertidumbre sobre el valor agregado generado en una comisión implícita en el valor total de la operación. Sobrecosto para los compradores que con el fin de minimizar la carga tributaria gastarán tiempo y recursos identificando el vendedor que menor carga tributaria les genere. Para los vendedores incertidumbre con respecto a la base gravable teniendo en cuenta las condiciones para su cálculo; y por último elevados costos de fiscalización para el Estado frente al recaudo efectivamente logrado a través de este gravamen. Todo lo anterior hace pensar que este es un impuesto altamente ineficiente en términos de recaudo, administración, determinación y fiscalización.

### **3.5 Ganancias Ocasionales**

El impuesto a las ganancias ocasionales, que hoy en día se genera a la misma tarifa del impuesto sobre la renta, es de los que menos recaudo le reporta al fisco. Desde ya hace varios años el sector privado y la academia vienen abogando por una disminución de la tarifa del impuesto a las ganancias ocasionales, de acuerdo con la tendencia mundial en la materia. Es así como, se propone la disminución de la mencionada tarifa del 33% a una tarifa única, aplicable a todos los contribuyentes del 10%. Lo anterior, con el fin de, por un lado, incentivar la revelación de los montos reales por los cuales se hacen las operaciones económicas en el país, y por el otro, desincentivar el diseño, uso y abuso de estructuras cuyo único propósito es evitar la generación y el pago de dicho impuesto; todo lo cual se espera repercuta en un aumento del recaudo por concepto del impuesto a las ganancias ocasionales.

Por último, se ha propuesto que la nueva tarifa sea del 10% para estar a tono con la tendencia mundial y buscando tener una tarifa competitiva con respecto a los demás países de la región.

### **3.6 Normas antievasión y antielusión**

Buscando promover la cultura del pago de tributos y con el fin de evitar la existencia o utilización de figuras que permitan tratamientos más favorables, se proponen modificaciones en la definición de residencia y en lo que respecta a la prima en colocación de acciones o de cuotas, frente al impuesto sobre la renta y complementarios, y sus efectos en impuesto de registro.

Así las cosas, con el objeto de lograr una mayor equidad entre personas naturales nacionales y extranjeras y una mayor certeza para determinar la residencia fiscal en Colombia, se introducen cambios a la actual definición contenida en el Estatuto Tributario.

Actualmente, las personas naturales extranjeras, durante sus primeros cinco años de residencia en el

país, están gravadas únicamente sobre sus rentas de fuente nacional, mientras que las personas naturales colombianas, residentes en el país, están gravadas tanto sobre sus rentas de fuente en Colombia como por sus rentas mundiales, situación que crea una inequidad entre nacionales y extranjeros que se encuentran en unas mismas condiciones de hecho.

Con el fin de otorgar igualdad de condiciones para los nacionales con respecto a los extranjeros en la situación planteada, se establece que los extranjeros están obligados a tributar sobre la totalidad de sus rentas mundiales a partir de su primer año de residencia en el país.

Adicionalmente, con esta medida se evita favorecer indebidamente a los extranjeros que se radican en Colombia durante menos de cinco años con el fin de no tributar sobre rentas mundiales en su país de origen. Esta práctica es frecuente y a ella se recurre adquiriendo la residencia en países calificados como paraísos fiscales.

Del mismo modo, se toman medidas de control para efectos de los nacionales colombianos que trasladan su residencia al exterior exigiéndose certificado de residencia fiscal o el documento equivalente, expedido por el país en el cual se haya optado por la nueva residencia.

De otra parte, se incluyen elementos que proporcionan mayor seguridad jurídica para establecer la residencia fiscal tanto de nacionales como de extranjeros, tales como modificaciones en el computo de términos para establecer la residencia, definición de familia, asiento principal de los negocios de una persona y residencia de los nacionales que ocupen cargos o empleos oficiales del Estado en el exterior.

Basados en el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio de la OCDE, muchos países consagran en sus convenios para evitar la doble imposición la sede de dirección efectiva de una sociedad o entidad con el propósito de atribuir la potestad impositiva correspondiente al Estado de la residencia. En el caso de Colombia, los convenios suscritos tanto con España como con Suiza definen la residencia corporativa como la sede de dirección efectiva, sin que actualmente Colombia pueda ganar la disputa por la residencia de las sociedades y otras entidades, debido a la ausencia de regulación doméstica sobre el punto. Dado que la residencia de una sociedad determina cuál de los países tiene mayor poder de imposición, es de suma importancia suministrar una definición en la ley interna colombiana que permita que Colombia se constituya como país de la residencia en los casos en los que la sociedad en el exterior se constituyó como un simple vehículo manteniendo la dirección y la toma de decisiones vitales en Colombia.

Por esta razón se propone modificar el artículo 12 del Estatuto Tributario para definir como sociedad o entidad nacional a (i) las sociedades o entidades que se hayan constituido en Colombia, estando por lo tanto sometidas a la legislación colombiana, y a (ii) las sociedades o entidades que tengan su sede de dirección efectiva en Colombia. Adicionalmente, se establece que para los efectos de esta disposición, se entenderá como sede de dirección efectiva el lugar



en el que se tomen las decisiones clave para el desarrollo de la actividad de la sociedad o entidad. Es así como, por ser el de la sede de dirección efectiva un concepto contemplado en el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio de la OCDE, que es el usado como base de negociación por prácticamente todos los países (miembros y no miembros de la OCDE), para efectos de definir la sede de dirección efectiva en la legislación colombiana, se acogieron los criterios contemplados en los Comentarios al artículo 4° del mencionado Modelo.

Salvo lo dispuesto en materia de establecimiento permanente en los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Colombia, la legislación tributaria colombiana solo regula la situación de las sociedades o entidades extranjeras que realizan negocios en Colombia con carácter de permanencia a través de sucursales establecidas en el país. Es así como, se requiere (i) adoptar una definición de establecimiento permanente y (ii) esclarecer la forma en que se deberá atribuir las rentas obtenidas a través del establecimiento permanente para efectos tributarios. Lo anterior, con el fin de proporcionar certeza jurídica en cuanto a la tributación tanto de las personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia, como de las sociedades y entidades extranjeras que desarrollan actividades de manera permanente en el país sin haber constituido una sucursal en el país.

En vista de lo expuesto, se propone una definición de establecimiento permanente (i) lo suficientemente amplia, como para incluir distintas hipótesis de negocios que se desarrollan de manera permanente en el territorio nacional y que en consecuencia deberían generar tributación en el país (abarcando así más casos que los contemplados por la legislación mercantil en relación con las actividades permanentes, para cuya realización se exige la constitución de una sucursal en el país), y (ii) en línea con el concepto de establecimiento permanente consagrado en la mayoría de convenios para evitar la doble tributación.

De igual manera, se propone exigir contabilidad separada y aplicar principios de atribución de rentas a los establecimientos permanente, teniendo en cuenta los riesgos, activos, funciones y personas involucradas en la actividad desarrollada a través del establecimiento permanente, sin importar el domicilio del pagador.

Por último, en cuanto a la doble regulación de sucursales y establecimientos permanentes, proponemos asimilar las sucursales a los establecimientos permanentes para efectos tributarios, y regular las remesas a la matriz a manera de dividendos, mediante la modificación de los artículos 30, 234 y 246-1 del Estatuto Tributario.

De otra parte, la prima en colocación de acciones o de cuotas, debido a la falta de regulación clara en materia tributaria, se ha convertido en un mecanismo para la reducción indebida del impuesto sobre la renta y complementarios, habiendo sido utilizada para, entre otras cosas, realizar distribuciones como ingresos no constitutivos de renta sin que se cumplan los requisitos naturales de la figura, o hacer transfe-

rencias de riqueza mediante la dilución de los socios o accionistas en una sociedad sin que se dé el pago del impuesto que correspondería a tal operación.

Al incentivo perverso creado por las normas en materia de impuesto sobre la renta y complementarios para usar de forma indebida la prima en colocación de acciones, se suma otro consagrado en la legislación en materia de registro, derivado del hecho de que dicho impuesto se causa únicamente sobre el valor del capital de las sociedades, sin tener en cuenta los valores registrados en la cuenta de superávit de capital, lo que ha inducido a los contribuyentes a disminuir el valor de sus aportes al capital y a aumentar correlativamente el de la parte de dichos aportes que se hacen con cargo a la prima.

Las situaciones antes descritas derivan, pues, no solo en un menor impuesto sobre la renta y complementarios, sino en un detrimento de las finanzas departamentales, producto de un menor recaudo por concepto de impuesto de registro por la inscripción de los actos que den cuenta de o en los que conste la capitalización de las sociedades.

Es así como, además de precisar el tratamiento en materia de impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a la prima en colocación de acciones o de cuotas, se está proponiendo que la base gravable del impuesto de registro que se cause con ocasión de la inscripción de los actos en los que se dé cuenta de o en los que conste la capitalización de sociedades esté conformada por el valor del capital, más el valor de la prima en colocación de cuotas o de acciones. Ahora bien, y para evitar que este cambio en la base gravable produzca un aumento del monto del impuesto de registro que se causaría en la inscripción de los mencionados actos, de tal magnitud que se desincentive su inscripción, generando un aumento de la informalidad y castigando la capitalización de las sociedades, se está proponiendo (i) disminuir la tarifa del impuesto aplicable a la inscripción de los mencionados actos y (ii) establecer un monto máximo del impuesto que se generaría por acto objeto de registro.

Por último, y con el ánimo de incentivar la revelación en los documentos y actos sometidos a registro de los verdaderos valores de las operaciones económicas que constan en ellos, se está proponiendo (i) extender la aplicación del límite mencionado en el párrafo anterior a todos los casos en los que se genera el impuesto, y (ii) otorgar un descuento en el monto del impuesto de registro equivalente al monto de otros tributos de carácter departamental y municipal, que se generen con ocasión de la celebración, suscripción, perfeccionamiento o inscripción del mismo acto, contrato o negocio jurídico sometido a impuesto de registro. De nuevo, en la medida en que estas disposiciones generen un incentivo a revelar los verdaderos valores por los que se hacen las operaciones que constan en los mencionados actos y documentos, es de esperarse que su implementación se traduzca en un aumento del recaudo del impuesto de registro.

En relación con las normas antiabuso, esta propuesta de reforma incluye diversos mecanismos de control del abuso destinados a aumentar el recaudo y

fortalecer la cultura de cumplimiento tributario. Para que el sistema tributario realmente tenga posibilidades efectivas de combatir las prácticas abusivas, especialmente aquellas que son más sofisticadas, se requiere que las autoridades administrativas y judiciales puedan cuestionar la validez de transacciones que no tienen propósitos de negocios distintos a la reducción de impuestos. Con esto en mente, se propone introducir al Estatuto Tributario una cláusula general antiabuso (GAAR).

Actualmente, la Administración no cuenta con suficientes facultades para fiscalizar los casos de abuso o fraude a la ley tributaria. En la mayoría de países, el mecanismo seleccionado para controlar el abuso consiste en la adopción de una cláusula general antiabuso que permite la fiscalización a partir de hipótesis en las que se le pide al contribuyente, mediante la inversión de la carga de la prueba, que demuestre que sus operaciones, actos y demás fueron hechos con un propósito de negocios, distinto al mero ahorro de impuestos. En línea con esta tendencia, se propone que los funcionarios de la Administración Tributaria puedan desconocer cualquier entidad, operación o acto jurídico de manera total o parcial, siempre que quede probado que hubo abuso por parte del contribuyente. Los funcionarios podrán así mismo reclasificar, recharacterizar o recalificar la entidad, operación o acto jurídico de que se trate, de acuerdo con la naturaleza que hubiese tenido de no haber existido el abuso.

Debido a que el abuso es extremadamente difícil de probar ex novo, se propone un sistema mediante el cual, de presentarse 2 de las siguientes 5 hipótesis, se invertirá la carga de la prueba a cargo del contribuyente, de tal suerte que este deberá probar ante la Administración el propósito de negocios, distinto al mero ahorro o disminución de la carga impositiva, presente en la operación, entidad o acto jurídico de que se trate:

1. La respectiva operación o serie de operaciones se realizó entre vinculados económicos.

2. La respectiva operación o serie de operaciones involucra el uso de paraísos fiscales.

3. La respectiva operación o serie de operaciones involucra una entidad del régimen tributario especial, una entidad no sujeta, una entidad exenta, o una entidad sometida a un régimen tarifario en materia del impuesto sobre la renta y complementarios distinto al ordinario.

4. El precio o remuneración pactado o aplicado difiere en más de un 25% del precio o remuneración para operaciones similares en condiciones de mercado.

5. Las condiciones del negocio u operación omiten una persona, acto jurídico, documento o cláusula material, que no se hubiere omitido en condiciones similares razonables comercialmente si la operación o serie de operaciones no se hubieran planeado o ejecutado con el objeto de obtener de manera abusiva para el contribuyente o sus vinculados el beneficio tributario de que trata el presente artículo.

Las hipótesis anteriores responden a las características presentes en la mayor parte de los esquemas posibles para obtener provecho tributario abusivo,

consistente entre otros, en la eliminación, reducción o diferimiento del tributo, el incremento del saldo a favor o pérdidas fiscales y la extensión de beneficios o exenciones tributarias, sin que tales efectos sean el resultado de un propósito comercial o de negocios legítimo y razonable que fuere la causa principal para el uso o implementación de la respectiva entidad, acto jurídico o procedimiento. En efecto, las estructuras abusivas usualmente involucran entidades vinculadas, pues las condiciones suelen ser sumamente desfavorables en el aspecto comercial, al punto que un tercero no las aceptaría en el mercado libre de bienes y servicios. Lo mismo ocurre con el uso de paraísos fiscales o de las entidades mencionadas en la tercera hipótesis, pues permiten al contribuyente diluir su ingreso en regímenes especiales no sujetos a tributación.

De otro lado, así como la Administración debe poder contar con mecanismos que le permitan identificar y perseguir más fácilmente los casos de abusos, así mismo los contribuyentes deben contar con salvaguardas que les brinden seguridad jurídica. En ese orden de ideas, las salvaguardas permiten al contribuyente demostrar la ausencia de abuso en la operación, de manera que si se encuentra probada la inexistencia de alguna de las hipótesis en las que se basa la Administración, o la ocurrencia de alguno de los siguientes supuestos, la autoridad deberá cesar de inmediato la actividad de fiscalización por abuso sobre la respectiva operación:

1. La respectiva operación contaba con un propósito comercial o de negocios legítimo principal frente a la mera obtención del beneficio tributario definido de conformidad con el presente artículo.

2. El precio o remuneración pactado o aplicado están dentro del rango comercial, según la metodología de precios de transferencia, aun cuando se trate de partes vinculadas nacionales. Si el contribuyente o responsable aportare el respectivo estudio de precios de transferencia como prueba de conformidad con lo aquí establecido, para efectos de controvertir dicha prueba la Administración de Impuestos deberá iniciar el proceso correspondiente para el cuestionamiento técnico de dicho estudio a través de los procedimientos expresamente establecidos por la ley para tal efecto.

Frente a los precios de transferencia, el punto más importante a resaltar en este articulado, es la alineación de varios de los criterios con lo establecido por las Guías de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias, emitidas por la OCDE.

Por último, la propuesta también busca consagrar los mecanismos necesarios que le permitan al contribuyente ejercer a cabalidad su derecho al debido proceso, otorgándole todas las garantías para su defensa.

Con el objetivo de limitar las deducciones por pago de intereses a compañías vinculadas, por recomendación de la OCDE, se introducen a finales de los años 80, por primera vez, las reglas de subcapitalización. La filosofía que justifica las normas de subcapitalización consiste en incentivar la financiación de las empresas con capital en lugar de deuda, pro-

moviendo así la solidez y liquidez de las empresas frente a terceros y limitando el costo fiscal de las deducciones por pago de intereses. Este tipo de normas tiende a crear, además, una mayor neutralidad frente a las opciones de capitalización de las empresas, que generalmente tienen el sesgo que favorece a la deuda sobre el capital, en razón de la deducibilidad de los intereses.

En Colombia existe el sesgo de la deducibilidad de los intereses frente a la no deducibilidad de los dividendos, por lo cual las empresas tienden a financiar la mayor parte de sus proyectos a través del crédito. Esto ocurre frecuentemente a través del uso de créditos subordinados con los socios o de colaterales prestados por partes vinculadas en el extranjero. Así, los socios reciben el retorno de la inversión a manera de intereses deducibles en Colombia, reduciendo a su vez el patrimonio de la empresa para fines fiscales.

En la región se ha identificado la proporción de 3:1 como una razón adecuada de deuda frente a capital, en la medida en que permite a la empresa endeudarse hasta por el triple del monto del capital. En ese sentido, cualquier deuda con vinculados económicos que exceda dicha proporción se considerará excesiva y dará lugar a la recalificación de los intereses como dividendos para fines fiscales, rechazando así la deducibilidad de todo pago relacionado con la deuda excesiva.

En los últimos años, la falta de reglas claras relativas al crédito mercantil originado en la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés, así como las distintas interpretaciones asumidas por las autoridades administrativas (superintendencias), judiciales y doctrinarias acerca de la naturaleza y tratamiento contable y tributario de dicho crédito mercantil, no solo han creado incertidumbre y confusión entre los contribuyentes, sino que han dado lugar a la utilización del crédito mercantil y de su amortización como mecanismo para generar gastos deducibles que en muchas ocasiones no corresponden a una realidad económica.

En vista de lo anterior, se propone aclarar el tratamiento tributario que tiene el crédito mercantil, con miras a evitar abusos y brindar certeza jurídica a los contribuyentes.

### **3.6.1 Precios de transferencia**

#### **3.6.1.1 Criterios de vinculación y operaciones con vinculados**

La vinculación es el presupuesto esencial para determinación de la aplicación del régimen de precios de transferencia, dado que es entre empresas vinculadas que pueden existir condiciones distintas a aquellas que se tendrían en cuenta entre terceros independientes, y que pueden permitir una manipulación artificial de precios para efectos de minimización tributaria. Es en virtud de dicha vinculación que se aplica el régimen de precios de transferencia a un determinado contribuyente, partiendo del hecho que podría suceder que las operaciones entre empresas vinculadas o relacionadas no necesariamente estén pactadas a valores de mercado, afectando así sus precios y las bases gravables.

La redacción actual de los criterios de vinculación establecidos en el artículo 260-1 no define la vinculación para efectos de precios de transferencia en particular, sino que hace referencia a criterios de vinculación por subordinación establecidos en el Código de Comercio (artículos 260, 261, 263 y 264), de grupo empresarial establecidos en el artículo 28 de la Ley 222 de 1995, de vinculación societaria y por efectos de IVA establecidos en el Estatuto Tributario (artículos 450 y 451) y de vinculación presunta por operaciones con empresas en paraísos fiscales establecida en el Estatuto Tributario (artículo 260-6). De las definiciones anteriores, algunas no reflejan una posibilidad real de transferir utilidades y pérdidas de manera artificial entre vinculados a través de los precios; en otros casos, la definición no es lo suficientemente amplia como para cubrir supuestos de verdadera vinculación.

Es por esta razón que se crea un artículo particular que define, para efectos de precios de transferencia y tratando de incluir la mayor cantidad de casos identificados de la experiencia internacional, qué se entiende por vinculación. Así, se eliminan criterios tales como la vinculación presunta dada por lo establecido en el numeral 9 del artículo 450 del Estatuto Tributario que vincula al productor con el comprador, así estos no sean vinculados reales, por la venta de más del 50% de la producción del primero hacia el segundo. Este caso, en particular, ha afectado a productores de zonas de frontera y pequeños exportadores que solo cuentan con un distribuidor con quienes no existe ningún tipo de vinculación económica real. Por otra parte, se incluye en la definición de vinculados a los vehículos no societarios que son utilizados para

Como se mencionó en lo relacionado al artículo 1º, se incluye la vinculación entre los establecimientos permanentes y sus entidades matrices colombianas o del exterior, y se incluye la presunción de vinculación a toda operación que se haga con una empresa ubicada o domiciliada en un paraíso fiscal.

Para efectos de precios de transferencia, y con base en la experiencia internacional, son cada vez más los distintos tipos de planeación tributaria y de esquemas que realizan los contribuyentes buscando optimizar, y finalmente minimizar, su pago de impuestos en distintas jurisdicciones.

En particular, la anterior versión del artículo 260-1 hacía referencia a las operaciones que realizaran los contribuyentes del impuesto a la renta con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior.

Derivado de la globalización y del crecimiento económico, y en línea con las distintas formas de optimizar el pago de impuestos, las empresas han cambiado la forma en la que realizan sus operaciones intercompañía y las han llevado hacia nuevos esquemas que involucran, por ejemplo, establecimientos permanentes, paraísos fiscales y empresas en zonas francas.

Por ello, la propuesta del articulado de precios de transferencia es la de incluir a partir de ahora lo siguiente:

- Todas las operaciones que involucren establecimientos permanentes (en concordancia con lo esta-



blecido por los Acuerdos para Evitar la Doble Tributación – ADT). En particular, se propone que estén sujetas a la normativa de precios de transferencia todas aquellas operaciones realizadas entre la entidad matriz en el exterior y otra entidad extranjera concluidas a favor de un establecimiento permanente ubicado en Colombia, así como las operaciones con vinculados residentes en Colombia en relación al establecimiento permanente de uno de ellos en el exterior. Con esto se busca limitar los posibles esquemas de abuso a través de actividades mercantiles de empresas en el exterior mediante la incorporación de los establecimientos permanentes.

- De acuerdo a recomendaciones del FMI, se propone que estén sujetas a la normativa de precios de transferencia todas aquellas operaciones entre empresas colombianas dedicadas a la producción y exportación de productos de las industrias extractivas y que estén sujetos al pago de regalías, con sus vinculados nacionales o domiciliados en Colombia. Con esto se busca limitar las posibles prácticas de manipulación de precios en situaciones en las que el productor realiza pagos por transporte y embarque a empresas relacionadas, y luego descuenta dichos pagos para calcular el precio del mineral en boca de mina, posiblemente afectando la regalía liquidada por una posible mala determinación del precio en boca de mina.

- Debido a la tendencia creciente de creación de empresas en zonas francas, y a algunas irregularidades detectadas por la DIAN en las investigaciones realizadas a los contribuyentes en zona franca, se propone que estén sujetas a la normativa de precios de transferencia todas aquellas operaciones realizadas entre empresas ubicadas en zona franca con empresas domiciliadas o residentes en Colombia, las cuales tendrán una presunción de vinculación.

- Por último, se ofrece un alivio en cuanto a carga administrativa de las obligaciones formales de precios de transferencia (declarar y documentar operaciones) para todas aquellas operaciones que se realicen entre empresas vinculadas domiciliadas o residentes en Colombia. Sin embargo, se deja la obligación tácita de que al margen de no tenerlas que documentar ni declarar, dichas operaciones deberán estar pactadas de conformidad con el principio de plena competencia.

En cuanto a la definición, se sugiere eliminar la palabra “económicos” del término “vinculados económicos” ya que existen criterios de vinculación que no son económicos, así como eliminar el término “partes relacionadas” para hacer referencia expresa a “vinculados”, dejando así la posibilidad de una definición amplia.

Por su parte, considerando que Precios de Transferencia es un tema que no solamente se limita a precios o márgenes de rentabilidad, sino que involucra también hechos, circunstancias, comparabilidad, razonabilidad de negocios, etc., se propone mencionar que se determinarán los precios o márgenes de rentabilidad en las operaciones entre vinculados considerando las “condiciones” que hubieran sido acordadas entre terceros independientes en operaciones comparables. Además, el término “condiciones” es

más amplio que solamente hablar de “precios o márgenes de utilidad” y considerando que el artículo 9° del Modelo Convenio se refiere a las “condiciones”, la propuesta deja a la ley alineada con el Convenio. Finalmente, para efectos de fiscalización se considera que hablar de “condiciones” le permitirá a la DIAN enfocarse en una revisión de todo lo relacionado con una operación y no solamente de los precios o márgenes de utilidad.

### 3.6.1.2 Métodos para determinar el precio o margen de utilidad en las operaciones con vinculados

Se propone la modificación a este artículo, con base en criterios OCDE para la aplicación de la metodología de precios de transferencia. Esto se logra a través de los distintos puntos que se mencionan a continuación:

- Primero, se especifica que se debe seleccionar el método que resulte ser el más apropiado para la operación evaluada, considerando los criterios que la OCDE considera críticos al momento de la selección del método: i) los hechos y circunstancias de las transacciones controladas o analizadas, con base en un análisis funcional detallado; ii) la disponibilidad de información confiable, particularmente de operaciones entre terceros independientes, necesaria para la aplicación del método; iii) el grado de comparabilidad de las operaciones controladas frente a las independientes y iv) la confiabilidad de los ajustes de comparabilidad que puedan ser necesarios para eliminar las diferencias materiales entre las operaciones entre vinculados frente a las independientes.

- Segundo, y con base en las recientes experiencias de fiscalización de la DIAN, se considera apropiado ofrecer claridad acerca del método de precios de transferencia a utilizar al momento de evaluar las operaciones de compraventa de acciones que no coticen en bolsa o de aquellas operaciones que involucren la transferencia de otros tipos de activos y que presenten dificultades en materia de comparabilidad, ya que en el pasado algunos contribuyentes han utilizado el método de valor intrínseco, método este que se aleja de un método de valoración razonable para propósitos comerciales. En consecuencia, la propuesta de este artículo es la de utilizar los métodos de valoración financiera comúnmente aceptados, en particular aquel que calcule el valor justo de mercado a través del valor presente de los ingresos futuros, y se hace específico que bajo ninguna circunstancia se aceptará como método válido de valoración el del Valor Patrimonial o Valor Intrínseco.

- Tercero, y también con base en la experiencia reciente de fiscalización, se ha visto que en algunas de las operaciones de adquisición de activos realizadas en algunos sectores en particular como el minero-energético, se pagan precios muy altos por activos que ya han tenido una depreciación o que ya se encuentran totalmente depreciados. La problemática surge al momento de la fiscalización, momento en el cual los contribuyentes argumentan no contar con la información del precio original de adquisición del activo y por tanto logran depreciar altos valores en Colombia, afectando la base gravable, por activos

que pueden haber cumplido ya su ciclo de vida útil. En consecuencia, se propone que para este tipo de operaciones se deberá aplicar el método de Precio Comparable no Controlado mediante la presentación de la factura de adquisición del activo nuevo al momento de su compra a un tercero independiente y la aplicación posterior de la depreciación que ya se ha amortizado desde la adquisición del activo, permitida de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

- Cuarto, se siguen criterios OCDE en cuanto a los métodos de precios de transferencia existentes, por lo que los métodos de 4) Partición de Utilidades y 5) Residual de Partición de Utilidades son modificados para crear un solo método, en el cual se describe el proceso utilizado en ambos métodos que son complementarios entre sí. Además, se reclasifica el orden de los métodos siguiendo los lineamientos de la OCDE, dejándolos de la siguiente manera: 1) Precio Comparable no Controlado, 2) Precio de Reventa, 3) Costo Adicionado, 4) Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación y 5) Partición de Utilidades, en comparación a como están ordenados actualmente: 1) Precio Comparable no Controlado, 2) Precio de Reventa, 3) Costo Adicionado, 4) Partición de Utilidades, 5) Residual de Partición de Utilidades y 6) Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación.

- Quinto, dentro del artículo propuesto se redefinen los métodos, intentando brindar más claridad acerca de la forma como se debe utilizar cada uno de ellos.

- Sexto, al hacer referencia a los rangos de precios o márgenes comparables, se define qué es, para efectos de precios de transferencia, un rango de Plena Competencia, en concordancia con la definición que la OCDE hace a las consideraciones que se tienen en las operaciones que se realizan entre terceros independientes. Además, en particular con el rango, la propuesta deja abierta la posibilidad de utilizar el rango intercuartil cuando se considere apropiado; dicha situación es beneficiosa para los contribuyentes pues en ocasiones un rango intercuartil no refleja los verdaderos precios o márgenes comparables, mientras que quizás un rango total, o algún otro rango estadístico, sí.

### 3.6.1.3 Criterios de comparabilidad para operaciones entre vinculados y terceros independientes

Uno de los factores críticos que se han detectado de acuerdo a las experiencias recientes de fiscalización tiene que ver con que en ocasiones los contribuyentes se enfrentan ante dificultades en materia de comparabilidad de sus operaciones o empresas, mientras que en otros casos se nota una clara falta de criterios técnicos y de detalle en los análisis de comparabilidad y en consecuencia, en la selección de operaciones o compañías comparables, las cuales hacen que los resultados de la comparabilidad no sean fiables y sean claramente cuestionados por parte de las autoridades, con todo el grado de subjetividad que ello conlleva. Por lo anterior, el artículo propuesto busca dar a los contribuyentes mejores herramientas y explicaciones más claras de cómo

llevar a cabo el proceso de comparabilidad mediante la aplicación de los cinco puntos básicos de comparabilidad.

En primera medida, de acuerdo a recomendaciones de la OCDE, se simplifica la definición de qué es una operación comparable, especificando que para efectos del régimen de precios de transferencia, dos operaciones son comparables cuando no existan diferencias significativas entre ellas que puedan afectar materialmente las condiciones siendo analizadas a través de la metodología de precios de transferencia apropiada, y en caso de existir, sea posible realizar ajustes suficientemente fiables a fin de eliminar los efectos de dichas diferencias en la comparación. Aquí es importante resaltar que se está hablando de “condiciones” siendo analizadas, tal y como se explicó en el artículo anterior. Con esto se busca explicar acerca de la necesidad de considerar si las diferencias de comparabilidad pueden afectar los resultados de las condiciones siendo analizadas, y por tanto afectar los resultados de la comparabilidad.

Segundo, al hacer referencia al primer punto de comparabilidad (Características de las Operaciones), se propone un texto en el literal a) que explica las características a tener en cuenta al momento de comparar operaciones de financiamiento. El texto propuesto no existe en la redacción actual de la norma y busca limitar las prácticas abusivas que se pueden realizar a través de operaciones de deuda que i) no coinciden con operaciones que terceros independientes hubiesen realizado y ii) dichas prácticas deberían limitarse mediante su no deducibilidad y su recharacterización como aportaciones de capital en vez de financiamiento puro. Lo llamativo en este texto propuesto es que se le da mayor importancia a la sustancia de la operación que a la forma, situación legítima dentro de las prácticas internacionales de fiscalización.

Tercero, como se mencionó en el segundo punto del artículo anterior, se elimina la posibilidad que los contribuyentes utilicen el método de Valor Intrínseco para el cálculo del valor de mercado de las acciones y se dejan como criterios de comparabilidad de valores de mercado los métodos de i) valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o ii) la cotización bursátil de la emisora del último hecho del día de la enajenación.

Cuarto, de acuerdo con la técnica de precios de transferencia, hay casos en los que los contribuyentes realizan operaciones con vinculados, y además cuentan con comparables internos; un comparable interno se entiende como una operación comparable que el contribuyente realiza con un tercero independiente. En consecuencia, el escenario más fiable para la determinación de un precio o margen de utilidad en operaciones con vinculados es a través de la comparación con los precios o márgenes de utilidad en operaciones con comparables internos. Por lo anterior, el artículo propuesto hace una mención específica que en el caso que un contribuyente cuente con comparables internos, este deberá tomarlos en cuenta de manera prioritaria para sus análisis de precios de transferencia. Esto se propone ya que en ocasiones los contribuyentes cuentan con compara-

bles internos y no los utilizan para los análisis pues son conscientes que los resultados demuestran diferencias en los precios o márgenes de utilidad entre ambas operaciones (lo que quiere decir que el contribuyente realizó operaciones con vinculados a precios distintos a los que utiliza en operaciones comparables con terceros independientes), por lo que los contribuyentes prefieren utilizar en consecuencia los métodos indirectos de determinación de márgenes comparables, lo cual puede no ser la práctica más fiable en materia de comparabilidad.

#### 3.6.1.4 Paraísos fiscales

La existencia o participación de paraísos fiscales es uno de los grandes problemas y retos a los que se enfrentan las administraciones tributarias del mundo. Colombia cuenta con un artículo del Estatuto Tributario (260-6) desde el año 2002, que incluye criterios para la identificación de aquellas jurisdicciones consideradas como paraísos fiscales, pero no se ha emitido aún el listado que por reglamento debe emitir el Gobierno enumerando todas aquellas jurisdicciones consideradas como paraísos fiscales, dejando abierta la posibilidad a los contribuyentes colombianos de realizar operaciones con empresas ubicadas o domiciliadas en paraísos fiscales sin la necesidad de declararlas o documentarlas para efectos de precios de transferencia, ya que la presunción de dichas operaciones es que se consideran como si fuesen entre empresas vinculadas.

Se presume que toda operación que se realice con una empresa en un paraíso fiscal es entre vinculados, a menos que se demuestre lo contrario por parte del contribuyente. En consecuencia, dichas operaciones deben cumplir con el régimen de precios de transferencia.

La importancia de implementar controles a las operaciones radica en el crecimiento de operaciones realizadas por los contribuyentes colombianos con empresas ubicadas o domiciliadas en paraísos fiscales. Para el año 2011, los contribuyentes colombianos declararon operaciones totales de \$81.1 billones de las cuales las operaciones con empresas ubicadas o domiciliadas en paraísos fiscales alcanzaron los 18.6 billones de pesos, equivalentes al 23% del total de operaciones. Lo anterior quiere decir que aproximadamente una de cada 4 operaciones realizadas por los contribuyentes con sus vinculados en el exterior se lleva a cabo con vinculados ubicados o domiciliados en paraísos fiscales. La Tabla 1 presenta los principales montos totales de las operaciones (ingreso, egreso, activo y pasivo) declaradas por los contribuyentes colombianos con sus vinculados en el exterior para 2011.

**Tabla 1.**  
**Operaciones declaradas –**  
**Precios de Transferencia**

CONCEPTO	2011
MONTO TOTAL TODAS LAS OPERACIONES (I+E+A+P)	81.058.629.175.000
MONTO TOTAL DE OPERACIONES / PARAÍSO FISCAL (I+E+A+P)	18.621.718.090.000
MONTO TOTAL DE OPERACIONES / PARAÍSO FISCAL (I+E+A+P) - TOP 10	18.370.794.537.000

Fuente: DIAN (2011).

Es de resaltar también la alta concentración de operaciones con ciertos paraísos fiscales, ya que de un total de operaciones de ingreso y egreso con paraísos fiscales de 17.2 billones de pesos, las operaciones con los principales 10 paraísos fiscales ascendieron a \$17 billones, como se muestra en la Tabla 2.

**Tabla 2.**  
**Operaciones con Paraísos Fiscales**  
**– Precios de Transferencia**

Q	PARAÍSO FISCAL 2011 (I+E) - TOP 10	CANTIDAD DE OPERACIONES	MONTO DE OPERACIONES
1	CAIMÁN, ISLAS	71	4.968.123.890.000
2	SUIZA	511	4.342.285.462.000
3	PANAMÁ	890	3.525.616.096.000
4	PAÍSES BAJOS(HOLANDA)	336	1.510.569.728.000
5	VÍRGENES, ISLAS (BRITA)	55	1.135.750.606.000
6	BERMUDAS	44	526.723.299.000
7	BARBADOS	22	392.938.139.000
8	EMIRATOS ÁRABES UNID	68	313.296.397.000
9	LUXEMBURGO	31	152.981.293.000
10	HONG KONG	94	141.878.258.000
		<b>2.122</b>	<b>17.010.163.168.000</b>

Fuente: DIAN (2011).

Sin embargo, la complejidad del tema radica en que dado que se presume que las operaciones que realicen los contribuyentes colombianos con empresas ubicadas o domiciliadas en paraísos fiscales (sean o no sean directamente vinculadas), se presumen entre vinculadas, por lo que se estima que hay cientos de operaciones que no se han declarado para efectos de precios de transferencia por no tratarse directamente de operaciones entre vinculados. La propuesta del articulado permitiría ampliar el universo de declarantes y de contribuyentes sujetos a las normas de precios de transferencia.

#### 3.7 Normas Financieras

En relación con la **inversión de capital del exterior de portafolio**, se modifica el artículo 18-1 para aclarar que el mismo aplica a cualquier modalidad de inversión extranjera de portafolio, tanto para los fondos de inversión de capital del exterior que continúan operando en el país, así como para la nueva modalidad prevista por el Decreto 4800 de 2010 o cualquier otra que llegue a ser incorporada en la legislación del mercado de capitales.

La estructura del artículo mantiene la filosofía de gravar todos los ingresos del fondo o inversionista, excepto aquellos que correspondan a utilidad en la venta de acciones o dividendos que ya fueron gravados en cabeza de la sociedad que los genera. Sin embargo, se modifica su situación de –no contribuyentes– por la de –contribuyentes– exclusivamente con el objeto de facilitarles obtener un crédito tributario en el país de su domicilio sobre los impuestos que fueron pagados en Colombia.

Para permitir un mecanismo eficiente de pago del impuesto se establece que el mismo será cancelado íntegramente mediante la práctica de retenciones en la fuente sobre la totalidad de los ingresos del fondo o vehículo de inversión de portafolio del exterior. La retención en la fuente será practicada en su totalidad por el administrador del fondo, por el custodio o por cualquier otra persona que se designe expresamente para cumplir con las obligaciones de agente de retención respecto a estos ingresos. Se eliminan



todas las demás retenciones que se venían practicando en la cadena de pagos o abonos en cuenta para dejar aplicable únicamente la retención a cargo del administrador o custodio, la cual se realizará a final de cada mes facilitando la gestión de los fondos o vehículos de inversión de portafolio del extranjero. En consecuencia, ni los fondos, ni los vehículos de inversión de portafolio del exterior, ni los inversionistas estarán obligados a la presentación de la declaración del impuesto de renta ni a la de la declaración de ingresos y patrimonio, en caso que llegasen a presentar alguna de estas declaraciones las mismas no producirán efecto alguno en los términos del artículo 594-2 del Estatuto Tributario.

Por último, se establece el 25% como tarifa general del impuesto a cargo de los fondos o vehículos de inversión de portafolio del exterior o inversionistas, que es la tarifa correspondiente al régimen ordinario del impuesto de renta sobre personas jurídicas. No obstante, se fija por ley una tarifa especial o extraordinaria del 14% que podrá aplicarse cuando el Gobierno Nacional lo determine por decreto, en razón a la existencia de condiciones generales de la economía que hagan favorable la atracción de la inversión extranjera de portafolio. Se cumple en esta forma la fijación de los hechos generadores, sujetos, bases y tarifas en la ley pero se crea un mecanismo expedito que le permite al gobierno determinar los momentos o periodos durante los cuales se podría aplicar la tarifa especial del 14%, periodos que serían fijados como mínimo por año calendario para permitirle a los inversionistas tener certeza sobre la tributación a la cual estarían sometidos durante el respectivo ejercicio fiscal y además porque se trata de un impuesto de período.

Frente a las **carteras colectivas o fondos de inversión**, se realizan varios ajustes, en primer lugar, se modifica el artículo 23-1 simple y únicamente para actualizar la denominación de los vehículos de inversión colectiva que reciben el tratamiento de no contribuyentes en desarrollo del principio de transparencia en virtud del cual la carga de cumplir con las obligaciones tributarias radica en cabeza de sus partícipes o inversionistas. Se utiliza el término—fondos de inversión colectiva—, que es la denominación con la cual se anticipa que se remplazará el término actual de carteras colectivas.

En línea con lo anterior, se modifica el artículo 368-1 del Estatuto Tributario para aclarar que la retención en la fuente que se debe practicar en el caso de los ingresos que perciban los fondos de inversión colectiva, procede exclusivamente cuando exista un pago o abono en cuenta, eliminando de esta forma la discusión sobre si la retención tenía que efectuarse, prácticamente, en forma diaria debido al incremento en la unidad de valor del fondo, fruto de la aplicación de los sistemas de valoración de inversiones. La sola valoración no implica que el suscriptor o partícipe haya percibido o redimido su participación, lo cual puede generar además distorsiones que conducirían a practicar retenciones sobre un mayor valor que posteriormente resulte ser inferior al momento del pago o abono en cuenta. Por esta razón se incluye expresamente en la redacción de la norma que tales sistemas de valoración no tendrán efecto

alguno para determinar la práctica de las retenciones aplicables.

En tercer lugar, se modifica el artículo 36-1 del Estatuto Tributario respecto a la exención sobre la utilidad en la enajenación de acciones inscritas en una bolsa de valores colombiana, beneficio que se mantiene intacto para los residentes en el exterior, mientras que para los residentes en el país se establecen una serie de límites anuales amplios para conservar el incentivo en este tipo de inversiones.

El primer límite aplicaría para la generalidad de los inversionistas personas naturales y ascendería al equivalente en UVT a mil millones de pesos del año gravable 2012 (i.e. 38.390 UVT). El segundo límite está previsto para las personas, tanto naturales que se encuentren certificados ante el AMV, como jurídicas, que no se encuentren vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, en la medida que estas últimas no se dedican profesional y habitualmente a realizar inversiones en la bolsa de valores, caso en el cual el monto máximo que no constituiría renta ni ganancia ocasional ascendería al equivalente en UVT de cinco mil millones de pesos del año gravable 2012 (i.e. 191.945 UVT). Por último, para las personas jurídicas que profesionalmente se dedican a realizar inversiones en la bolsa de valores y que general liquidez en el mercado, y que se encuentran bajo la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, no existirá límite alguno.

Se modifica igualmente el último inciso de la norma para incorporar las nuevas limitaciones previstas a la determinación de la utilidad en otro tipo de operaciones o contratos que tengan como subyacente acciones inscritas en una bolsa de valores colombiana.

Se adicionan exenciones al **Gravamen a los Movimientos Financieros –GMF–**. En los Fondos mutuos, dada su similitud con vehículos como las carteras colectivas en las cuales el inversionista tiene la posibilidad de efectuar y recibir traslados de fondos sin incurrir en el impuesto, siempre que la cuenta del partícipe esté a nombre de un mismo y único titular y se encuentre abierta en el mismo establecimiento de crédito en el cual el fondo mutuo tiene abiertas sus cuentas, resultará aplicable la exención del GMF para los traslados que existan entre dichas cuentas.

Estarán exentos los desembolsos que se realicen a los beneficiarios de la Red Unidos, de tal forma que el Estado no tenga que incrementar el valor del subsidio para cubrir el monto que se le descontaría posteriormente a los beneficiarios a título de GMF. Igualmente, los desembolsos que realicen a los beneficiarios de créditos del Icetex, de tal forma que puedan acceder a la totalidad del monto solicitado y aprobado como crédito y sin que el mismo se vea disminuido por efectos del GMF.

Así mismo, se adiciona una exención al GMF sobre la disposición o retiros que se realicen de depósitos electrónicos, en los términos, condiciones y montos que se establecen para el manejo de recursos de dichos depósitos electrónicos en las normas financieras, con el fin de apoyar los procesos de formalización y bancarización.

Se incluyen dentro de la exención ya existente para operaciones de *factoring* los pagos que se realicen cuando el *factor* sea una cartera colectiva o un patrimonio autónomo. En la actualidad la exención solo aplica cuando el pago lo realiza la entidad que se encuentra bajo la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera, Solidaria o de Sociedades, pero se desconoce que en muchas ocasiones es el vehículo, cartera colectiva o patrimonio autónomo, quien realiza el giro directamente, razón por la cual se considera conveniente extender la aplicación de la exención en estos casos.

En relación con la **Fiducia Mercantil**, se elimina la última frase del numeral 5 del artículo 102 del Estatuto Tributario la cual establece que todos los fideicomisos administrados por la fiduciaria tendrán un solo NIT consolidado, para permitir la posibilidad de tener un NIT por cada fideicomiso o por todos en forma consolidada, y que esta posibilidad sea regulada por el Gobierno Nacional mediante decreto reglamentario.

En la misma materia, la normativa tributaria no prohíbe la deducibilidad de las pérdidas generadas en la enajenación de derechos fiduciarios, independientemente de los activos que conforman el respectivo patrimonio autónomo. Ante la ausencia de un principio de transparencia en la legislación tributaria vigente se hace necesario incorporar una norma que expresamente prohíba la deducibilidad de las pérdidas generadas en la enajenación de derechos fiduciarios cuyo activo subyacente esté representado por acciones o cuotas de interés social, de tal forma que se equipare esta prohibición cuando la enajenación se realice de manera directa o mediante el uso de cualquier mecanismo o figura que tenga como subyacente esta clase de activos.

Se busca establecer un principio de transparencia en las operaciones del mercado de capitales para permitir que la finalidad que se busca al gravar o exceptuar ciertas transacciones o ingresos se conserve independientemente de las figuras o contratos que se utilicen para el desarrollo de tales transacciones o la generación de este tipo de ingresos. En vista de tal situación se adiciona el artículo 690-2 al Estatuto Tributario, para que en estas operaciones prime la transparencia, tanto para exceptuar como para gravar aquellas transacciones o ingresos que de haberse realizado u obtenido en forma directa hubiesen recibido un determinado tratamiento tributario.

Por último, en relación con las normas financieras modificadas por esta reforma, se considera conveniente incluir expresamente el carácter de deducible para las reservas técnicas o de siniestralidad del Fondo Nacional de Garantías, debido a la finalidad de protección que cumple y al monto de las reservas que debe apropiarse anualmente.

### 3.8 Disposiciones generales

#### Juegos de Suerte y Azar

En este proyecto se pretende también adicionar el artículo 771-5 del Estatuto Tributario que regula los medios de pago para efectos de la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables, con la finalidad de establecer un tratamiento especial para los juegos de suerte y azar en consideración a las particularidades de la actividad respecto de los montos, y número de operaciones.

Las apuestas permanentes, comúnmente conocidas como chances, son un sector que ha venido avanzando hacia la formalidad y hoy por hoy es altamente generador de empleo formal. Su fuerza de venta tiene un componente importante de población vulnerable (ej. discapacitados, madres cabeza de familia y tercera edad).

El uso del efectivo es intrínseco a las operaciones del sector. Por un lado, tiene su principal nicho de mercado en los estratos 1, 2 y 3, sectores de la población que presentan los más bajos niveles de inclusión financiera. Por otro lado, el negocio gira en torno a altos volúmenes de operaciones, la mayoría de ellas de muy bajo monto: \$1.500 o menos.

Por la naturaleza del sector, los operadores formales de apuestas permanentes deben competir con operadores informales que no ofrecen garantías a los compradores sobre el pago de premios, vinculan informalmente a sus trabajadores y no realizan aportes vía derechos de explotación (recursos para los presupuestos departamentales para la salud) ni impuesto sobre la renta. En este escenario, las disposiciones sobre reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables de pagos en efectivo del artículo 26 de la Ley 1430 de 2011<sup>11</sup> que entran en vigencia a partir de 2014 pueden poner en peligro los avances en formalización del sector.

A partir de un análisis sobre la estructura de costos de los operadores de juegos de suerte y azar se pudo establecer que:

- El efectivo es prevalente en las operaciones por el bajo monto de las transacciones.
- Alrededor del 80% de los premios pagados en la mayoría de las regiones del país se encuentra por debajo del umbral de retención (\$1.250.000).
- Al igual que para loterías los colocadores de chance descuentan su comisión de las ventas realizadas, luego no media pago como tal entre el operador y el colocador.
- Dos de cada tres colocadores recibe comisiones por colocación que no superan un salario mínimo mensual.
- Existe espacio para hacer la transición entre transacciones en efectivo a transacciones hechas a

11 “Podrán tener reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables, los pagos en efectivo que efectúen los contribuyentes o responsables, independientemente del número de pagos que se realicen durante el año, así:

- En el primer año, el menor entre el ochenta y cinco por ciento (85%) de lo pagado o cien mil (100.000) UVT, o el cincuenta por ciento (50%) de los costos y deducciones totales.
- En el segundo año, el menor entre el setenta por ciento (70%) de lo pagado u ochenta mil (80.000) UVT, o el cuarenta y cinco por ciento (45%) de los costos y deducciones totales.
- En el tercer año, el menor entre el cincuenta y cinco por ciento (55%) de lo pagado o sesenta mil (60.000) UVT, o el cuarenta por ciento (40%) de los costos y deducciones totales.
- A partir del cuarto año, el menor entre cuarenta por ciento (40%) de lo pagado o cuarenta mil (40.000) UVT, o el treinta y cinco por ciento (35%) de los costos y deducciones totales.

Esta gradualidad prevista en el presente artículo empieza su aplicación a partir del año gravable 2014”.

través del sistema financiero en los gastos referentes a salarios y nómina, arriendos, servicios, mantenimiento, y otros costos operativos.

- Los derechos de explotación son canalizados en un 100% a través de entidades financieras

En este sentido se presenta la propuesta de eliminar los umbrales en UVT pagadas y de porcentaje de lo pagado para reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables de pagos en efectivo y asignar nuevos umbrales como porcentaje de los costos y deducciones totales contenidos en la siguiente tabla:

Cuadro 9

	2014	2015	2016	2017
Propuesta	74%	65%	58%	52%
Ley 1430	50%	45%	40%	35%

Fuente: DIAN, 2012.

#### 4. Efectos esperados de la Reforma Tributaria

Las medidas propuestas con esta reforma tendrán impactos importantes en términos de reducir los niveles de desigualdad de ingresos, de informalidad laboral y de evasión y elusión.

En efecto, se espera que la implementación del IMAN de personas naturales contribuirá a reducir la desigualdad de los ingresos en 1,9 puntos del coeficiente de Gini, que pasaría de 57,3 a 55,4 (Esquema 1).

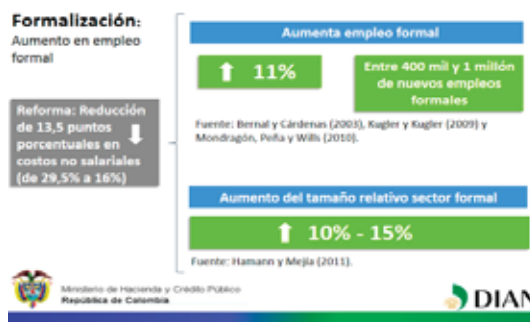
#### Esquema 1: Reducción del Gini con el IMAN



En segundo término, la reducción de 13,5 pp en los costos no salariales podría generar entre 400 mil y 1 millón de nuevos puestos de trabajo formales, de acuerdo con cálculos realizados por Bernal y Cárdenas (2003), Kugler y Kugler (2009) y Mondragón, Peña y Willis (2010). De igual modo se espera un incremento del tamaño del sector formal, medido en términos de activos, del 13,6% como consecuencia de la medida, según la calibración de Hamann y Mejía (2011) (Esquema 2).

#### Esquema 2: Efectos en el empleo formal de la reducción de costos no salariales

#### Efectos esperados de la reforma tributaria



Finalmente, medidas como la unificación de tarifas, la liberación del límite de impuestos descontables en IVA, junto con la simplificación del tributo aplicable a las personas naturales (IMAN), facilitarán el cumplimiento por parte de los contribuyentes y el control de la administración de impuestos. Esto aumentará la eficiencia en el recaudo y redundará en menores niveles de evasión y elusión. De igual modo, una reducción de la tarifa ganancias ocasionales para herencias, donaciones y venta de activos y liquidación de inversiones, disminuirá los costos de cumplimiento, desincentivando los esquemas elusivos que se presentan actualmente con este tributo.

#### 5. Impacto fiscal de la reforma tributaria

El Cuadro 10 presenta los principales efectos en el recaudo derivados del proyecto de reforma tributaria. En el agregado, las modificaciones propuestas tendrán un efecto neutro, manteniendo el nivel de recaudación proyectado para 2013 en el Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP) como proporción del PIB (14,1%).

El impacto fiscal de las propuestas está dividido en tres partes. La primera de ellas, calcula el efecto de la implementación del IMAN para personas naturales. La segunda, se refiere a la modificación propuesta de la estructura de la tasa de impuesto de renta a sociedades, junto con la creación del impuesto CREE como nueva fuente de financiación de los parafiscales y la salud. Finalmente, se presenta el cálculo del efecto conjunto de la modificación de las tarifas de IVA.

Cuadro 50: Recaudo de la Reforma Tributaria (miles de millones de pesos)

Concepto	2013	2014	2015	2016	2023
<b>Efecto IMAN</b>	4,690	5,051	5,446	5,872	9,956
<b>Efecto Neto Impuesto de Renta Sociedades</b>	(3,597)	1,953	2,107	2,271	3,851
Disminución de tarifa 33 a 25	(8,063)	(8,683)	(9,363)	(10,095)	(17,116)
Impuesto CREE	4,467	10,143	10,964	11,847	20,087
<b>Efecto Total en IVA y Consumo</b>	942	1,014	1,094	1,179	1,999
<b>Efecto Neto en IVA</b>	85	91	99	106	180
Reforma estructura tarifaria del IVA	290	312	337	363	616
Medicina prepagada	79	85	92	99	167
Cambios en tarifas	211	227	245	264	448
Eliminar restricción	(205)	(221)	(238)	(257)	(436)
<b>Efecto Impuesto al Consumo</b>	857	923	995	1,073	1,819
Restaurantes (8%)	600	646	697	752	1,274
Eliminar IVA 16%	(517)	(557)	(600)	(647)	(1,097)
Impuesto al consumo	1,117	1,203	1,297	1,399	2,372
Telefonía celular (4%)	1	1	1	1	2
Bajar tarifa IVA 16%	(283)	(304)	(328)	(354)	(600)
Impuesto al consumo	284	305	329	355	602
Vehículos 20% (8%)	165	178	192	206	350
Bajar tarifa IVA 16%	(117)	(126)	(136)	(146)	(248)
Impuesto al consumo	282	304	327	353	598
Vehículos 25% (8%)	86	93	100	108	183
Bajar tarifa IVA 16%	(671)	(723)	(779)	(840)	(1,424)
Impuesto al consumo	757	816	879	948	1,608
Vehículos 35% (16%)	4	5	5	5	9
Bajar tarifa IVA 16%	(22)	(23)	(25)	(27)	(46)
Impuesto al consumo	26	28	30	32	55
<b>Efecto reducción impuesto a la gasolina</b>	(232)	(252)	(271)	(292)	(497)
<b>Efecto Total del Recaudo</b>	1,803	7,767	8,375	9,030	15,310
<b>Menos Gastos NUTRE</b>	1,558	7,798	8,409	9,067	15,372
<b>Efecto Neto de la Reforma Tributaria</b>	245	(32)	(34)	(36)	(62)

Fuente: DIAN-MHCP (2012)

#### Implementación del IMAN

Para 2013, el efecto neto de la creación del IMAN se calcula en \$4,7 billones (4,6% de los ingresos tributarios y 0,6% del PIB)<sup>12</sup>. Lo anterior como resultado del efecto de dos efectos contrarios. En primer lugar, para el tramo de contribuyentes con ingresos

<sup>12</sup> En este cálculo se supuso una tasa de evasión del 30%.

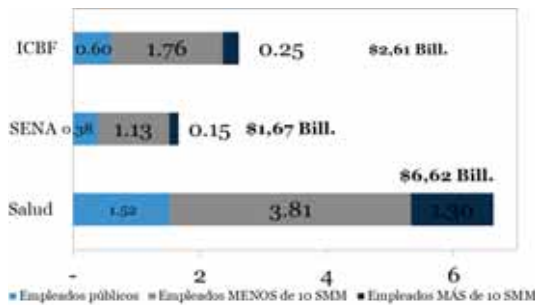


inferiores a los \$5 millones mensuales, el costo fiscal se asocia a la devolución de las retenciones en la fuente practicadas por concepto de pago anticipado de impuesto de renta. En segundo lugar, se genera un incremento en el recaudo proveniente de una mayor tarifa efectiva para los contribuyentes con ingresos superiores a los \$5 millones mensuales. En suma, el costo fiscal se compensará con el recaudo adicional para este último grupo de contribuyentes. Para 2016 este impuesto generará un recaudo neto de \$5,9 billones.

**Modificación a tributación de sociedades y creación del CREE**

En 2011 el ingreso proveniente de los aportes de los parafiscales (ICBF y SENA), que son asumidos por el empleador, ascendió a \$4,28 billones (\$2,61 billones a ICBF y \$1,67 billones a SENA). El Gráfico 24, muestra la distribución por nivel salarial de los aportantes de cada uno de las contribuciones, incluyendo salud.

**Gráfico 24: Composición de los recursos de financiación de los parafiscales  
Aporte de los empleadores**



Fuente: DNP (2012).

La propuesta de reforma únicamente modificará la fuente de financiación de lo que actualmente es aportado por los empleadores sobre los trabajadores del sector privado que devengan salarios inferiores a 10 SMLM. De esta manera, la sustitución de recursos, derivados del impuesto CREE, será del orden de \$4,5 billones, que aplicaría a partir del segundo semestre de 2013. En 2014 el recaudo se incrementaría \$10,4 billones (y llegaría en 2016 a \$12,2 billones).

Por su parte, la reducción en la tarifa del impuesto de renta para sociedades de 33% a 25%, para dar cabida a la contribución mencionada, generará una disminución en el recaudo equivalente a \$8,1 billones en 2013. En 2016, la reducción será de \$10,1 billones.

El efecto total de estas modificaciones (sumado lo anterior) implica un costo fiscal neto en el primer año (2013) equivalente a \$3,6 billones. A partir de 2014 se espera un impacto positivo y superior a \$2 billones para todos los años.

**Modificación tarifaria del impuesto del IVA y creación de impuestos al consumo**

En 2011 el recaudo asociado a este impuesto, tanto por ventas nacionales como por importaciones, fue de \$35,1 billones (5,7% del PIB).

Las modificaciones a la tarifa del IVA, junto con la creación de impuestos al consumo, sobre los restaurantes, celulares y vehículos, generan un impacto fiscal positivo de \$942 mil millones para 2013. Para 2016, se proyecta que el recaudo adicional por este impuesto ascenderá a \$1,2 billones.

El recaudo adicional en estos impuestos, se desagrega de la siguiente manera para el año 2013: la modificación a la estructura tarifaria del IVA tiene un impacto positivo de \$85 mil millones, mientras que la creación de los impuestos al consumo, para los bienes mencionados (que compensa la reducción en la tarifa actual del IVA) generará un incremento adicional del recaudo de \$857 mil millones.

De los honorables Congresistas,

*Mauricio Cárdenas Santa María,*

Ministro de Hacienda y Crédito Público.

CÁMARA DE REPRESENTANTES

SECRETARÍA GENERAL

El día 4 del mes de octubre del año 2012 ha sido presentado en este Despacho el Proyecto de ley número 166, con su correspondiente exposición de motivos. Por señor Ministro de Hacienda, doctor *Mauricio Cárdenas Santamaría.*

La Secretaria General,

*Flor Marina Daza.*