



cutting through complexity™

KPMG en Colombia se complace en entregar contenido relevante en temas legales y tributarios de acuerdo con los nuevos estándares otorgados por el gobierno y las entidades reguladoras. Consúltelo bimestralmente e inscribase en [www.kpmg.com.co](http://www.kpmg.com.co) para recibirlos totalmente gratis.



2015

Boletín Legal Tributario

ENE - FEB

## Reforma Tributaria

Con fecha del 23 de diciembre de 2014 el Presidente de la República sancionó la Ley 1739 de reforma tributaria cuya finalidad es eminentemente recaudadora. A continuación presentamos los aspectos relevantes contenidos en esta ley:

### 1. Impuesto Extraordinario a la Riqueza

<p><b>Sujetos Pasivos</b></p>	<p><b>Contribuyentes del impuesto sobre la renta</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las personas jurídicas</li> <li>• Las sociedades de hecho</li> <li>• Las personas naturales</li> <li>• Las sucesiones ilíquidas</li> </ul> <p><b>Entidades extranjeras sin sujeción a ser contribuyentes o declarantes de renta</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las sociedades y entidades extranjeras por su riqueza poseída en el país directamente</li> <li>• Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de sucursales o establecimientos permanentes, en este evento la obligación de declarar recae en el EP o sucursal.</li> </ul> <p><b>Personas naturales sin sujeción a ser contribuyentes o declarantes de renta</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las personas naturales, nacionales o extranjeras sin residencia en el país respecto de su riqueza poseída directamente o indirectamente a través de establecimientos permanentes en el país.</li> <li>• Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país a la momentos de su muerte respecto de su riqueza poseída en el país.</li> </ul>
<p><b>Entidades no contribuyentes</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Las entidades no contribuyentes del impuesto de renta.</li> <li>• Inversiones de capital del exterior de portafolio.</li> <li>• Los consorcios y las uniones temporales.</li> <li>• Entidades sin ánimo de lucro.</li> <li>• La Nación, entidades territoriales.</li> <li>• Los fondos de inversión, los fondos de valores y los fondos comunes, fondos de pensiones de jubilación e invalidez y los fondos de cesantías</li> <li>• Los centros de eventos y convenciones con una participación pública de más del 51 %.</li> <li>• Las entidades en liquidación o que hayan suscrito acuerdo de reestructuración o de reorganización empresarial, las personas naturales sometidas a régimen de insolvencia.</li> </ul>
<p><b>Hecho generador</b></p>	<p>Posesión de la riqueza al 1º de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos. Riqueza es equivalente al total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a esa fecha.</p>

<b>Base Gravable</b>	<p>Para personas jurídicas, El valor del patrimonio líquido, poseído a 1° de enero de 2015, 2016 y 2017 y para personas naturales hasta el 2018, determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I del estatuto tributario, menos las exclusiones expresamente previstas en la norma tributaria, entre otras el valor patrimonial neto de las acciones, cuotas o partes de interés en sociedades nacionales poseídas directamente o a través de fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva, así como las primeras 12.200 UT (COP\$345.004.000 año 2015) del valor patrimonial de la casa o apartamento de habitación para personas naturales, para extranjeros con residencia inferior a 5 años, el valor total de su patrimonio líquido poseído en el exterior. Adicionalmente se prevén unos límites anuales para la determinación de la base gravable.</p> <p>Finalmente la norma incluye una base gravable especial para el caso de las cajas de compensación, fondos de empleados y asociaciones gremiales las cuales sólo debe tributar sobre el patrimonio vinculado a las actividades sobre las cuales tributan como contribuyentes.</p>
<b>Tarifa</b>	<p>Se plantean tarifas progresivas dependiendo del monto del patrimonio, las cuales van disminuyendo en los siguientes ejercicios gravables,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La tarifa para las personas jurídicas oscila entre el 0,20 y el 1,15% en el año 2015, 0,15% y 1% en el año 2016 y 0,05% y 0,40% en el año 2017.</li> <li>• Para las personas naturales la tarifa oscila entre el 0,125% y el 1,50% para todos los años gravables.</li> </ul> <p>Si bien se observa un menor impacto tributario para las personas jurídicas, téngase presente que estas son responsables adicionalmente de la sobretasa del CREE por los años 2015, 2016, 2017 y 2018. Ver tablas.</p>
<b>Causación</b>	<p><b>Para personas jurídicas:</b> A 1° de enero de 2015, a 1° de enero de 2016 y a 1° de enero de 2017. Este momento de causación también se aplicará para efectos contables incluida la conformación de los balances separados o individuales y del balance consolidado.</p> <p>Los contribuyentes del impuesto se encuentran autorizados para imputarlos contra reservas patrimoniales sin afectar la utilidad del ejercicio, tanto en los balances separados e individuales, así como en los consolidados.</p> <p><b>Para personas naturales:</b> A 1° de enero de 2015, a 1° de enero de 2016, y a 1° de enero de 2017 y a 1° de enero de 2018.</p>
<b>Otros aspectos relevantes</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• No es deducible del impuesto de renta, CREE ni puede ser compensado con otros impuestos.</li> <li>• Quienes no estén obligados podrán libre y espontáneamente liquidarlo y pagarlo.</li> <li>• Se somete a las normas sobre declaración, pago, administración y control establecidas para el impuesto al patrimonio.</li> </ul>

### Tarifa personas jurídicas

Progresiva y marginal, decreciente hasta el año 2017

Limite Inferior	Limite Superior	Tarifa marginal	Impuesto 2015 miles
>0	< 2.000.000	0,20%	(Base Gravable) * (0,20%)
>= 2.000.000	<3.000.000	0,35%	[(Base Gravable – 2.000.000) * (0,35%)] + 4.000
>= 3.000.000	<5.000.000	0,75%	[(Base Gravable – 3.000.000) * (0,75%)] + 7.500
>= 5.000.000	En adelante	1,15%	[(Base Gravable – 5.000.000) * (1,15%)] + 22.500

**Tarifa personas jurídicas**

Progresiva y marginal, decreciente hasta el año 2017

Limite Inferior	Limite Superior	Tarifa marginal	Impuesto 2016 miles
>0	< 2.000.000	0,15%	(Base Gravable) * (0,15%)
>= 2.000.000	<3.000.000	0,25%	[(Base Gravable – 2.000.000) * (0,25%)] + 3.000
>= 3.000.000	<5.000.000	0,50%	[(Base Gravable – 3.000.000) * (0,50%)] + 5.500
>= 5.000.000	En adelante	1%	[(Base Gravable – 5.000.000) * (1%)] + 15.500

Limite Inferior	Limite Superior	Tarifa marginal	Impuesto 2017 miles
>0	< 2.000.000	0,05%	(Base Gravable) * (0,05%)
>= 2.000.000	<3.000.000	0,10%	[(Base Gravable – 2.000.000) * (0,10%)] + 1.000
>= 3.000.000	<5.000.000	0,20%	[(Base Gravable – 3.000.000) * (0,20%)] + 2.000
>= 5.000.000	En adelante	0,40%	[(Base Gravable – 5.000.000) * (0,40%)] + 6.000

**Tarifa personas naturales**

Progresiva y marginal constante en 4 años

Limite Inferior	Limite Superior	Tarifa Marginal	Impuesto - miles
>0	< 2.000.000	0,125%	(Base Gravable) * (0,125%)
>= 2.000.000	<3.000.000	0,35%	[(Base Gravable – 2.000.000) * (0,35%)] + 2.500
>= 3.000.000	<5.000.000	0,75%	[(Base Gravable – 3.000.000) * (0,75%)] + 6.000
>= 5.000.000	En adelante	1,50%	[(Base Gravable – 5.000.000) * (1,50%)] + 21.000

**2. Impuesto sobre la renta para la equidad CREE**

La Ley 1739 de 2014, modifica el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012, ampliando la base gravable.

<b>Base gravable del CREE Ley 1607 de 2012</b>	
$\Sigma$	Ingresos brutos susceptibles de incrementar el patrimonio excluyendo la ganancia ocasional
(-)	Devoluciones, rebajas y descuentos
(-)	Ingresos no constitutivos de renta del CREE
=	<b>INGRESOS NETOS</b>
(-)	Costos según las reglas de renta y sujetas a los artículos 107 y 108 del Estatuto Tributario
(-)	Algunas deducciones con requisitos del 107 y 108 sin donaciones, contribuciones a fondos mutuos de inversión y las deducciones sin relación de causalidad
(-)	Algunas rentas exentas
	<b>BASE GRAVABLE</b>
<b>o</b>	<b>Base gravable mínima</b>
<b>X</b>	8% (transitoriamente 9% por los años 2013 a 2015)
=	<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LA EQUIDAD</b>

**Ajustes a la base gravable**

- Se eliminan los ingresos que ya habían sido gravados en renta desde el año 2004
- Se incluyen los costos siguiendo las reglas del libro I del Estatuto Tributario
- Se adicionan expresamente las rentas brutas especiales y las rentas líquidas
- Se permite la compensación de pérdidas fiscales y los excesos de base mínima a partir de 2015
- Remisión a normas de renta en lo que sea compatible con el impuesto

Otros aspectos que se han considerado en este impuesto:

- La tarifa del impuesto sobre la renta para la equidad CREE será del 9% a partir del año gravable 2016
- Se reconoce a partir del año gravable 2015, la compensación de los créditos fiscales por pérdidas fiscales en el CREE, el exceso de la base gravable mínima y la aplicación de descuentos tributarios
- Se prohíbe compensar el impuesto de renta para la equidad CREE con saldos a favor por conceptos de otros impuestos, así como los saldos a favor originados en las declaraciones del CREE y su sobretasa contra otros impuestos
- Se incorporan las rentas brutas con depuración especial, tales como: rentas pecuarias, las rentas de las compañías de seguros de vida y generales, las ventas a plazos y la fiducia mercantil
- Se introducen al CREE las rentas líquidas por recuperación de deducciones señaladas en los artículos 195 a 199 del Estatuto Tributario
- Se permite a partir del año 2015 el descuento tributario por los impuestos pagados en el exterior, en forma proporcional con renta, determinado así:

$$\text{Descuento} = \frac{\text{TCREE} + \text{STCREE}}{\text{TRyC} + \text{TCREE} + \text{STCREE}} * \text{ImpEXT}$$

- Para efectos del impuesto de renta para la equidad CREE serán aplicables las siguientes disposiciones:
  - Las reglas de precios de transferencia,
  - La limitación a la deducción de intereses por efectos de la regla de capitalización delgada,
  - Y las demás disposiciones previstas en el impuesto de renta siempre y cuando sean compatibles con la naturaleza del impuesto.

### 3. Sobretasa al impuesto sobre la renta para la equidad CREE

Se crea una sobretasa por los períodos gravables 2015, 2016, 2017 y 2018, con las siguientes condiciones:

- El sujeto pasivo son los contribuyentes del CREE que tengan una base gravable igual o superior a \$800 millones
- Las tarifas por los años será así: año 2015 (5%), 2016 (6%), 2017 (8%) y 2018 (9%)
- La sobretasa no tiene destinación específica, hará unidad de caja con los demás ingresos corrientes de la Nación
- No serán sujetos pasivos de la sobretasa los usuarios calificados para operar en las zonas francas costa fuera
- Se establece un anticipo del 100% del valor de la sobretasa, calculado sobre la base gravable del CREE sobre el cual el contribuyente liquidó el impuesto para el año gravable inmediatamente anterior. El anticipo de la sobretasa deberá pagarse en dos cuotas anuales
- La sobretasa y el anticipo se someten a las reglas previstas para el CREE, en cuanto a su determinación, declaración, pago y sistema de retención en la fuente

#### 4. Creación del impuesto complementario de normalización tributaria al impuesto al impuesto a la riqueza

Como mecanismo de lucha contra la evasión, la Ley crea como complementario al impuesto extraordinario a la riqueza, el impuesto complementario de normalización por los años gravables 2015, 2016 y 2017. Los elementos estructurales de este impuesto serán los siguientes.

<b>Sujetos Pasivos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza</li> <li>• Los declarantes voluntarios de dicho impuesto que tengan activos omitidos por los años 2015, 2016 y 2017</li> </ul>
<b>Hecho Generador</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Posesión de activos omitidos, a 1 de enero 2015, 2016 y 2017, existiendo la obligación legal de incluirlos</li> <li>• La declaración de pasivos inexistentes, con el único propósito de aminorar la carga tributaria del contribuyente.</li> </ul>
<b>Base Gravable</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El valor patrimonial de los activos omitidos o el autovalúo.</li> <li>• La base gravable del mismo sólo contempla el valor patrimonial de los activos omitidos, con lo cual existe un discusión de si los pasivos pueden ser</li> <li>• Valor patrimonial según la participación al final de año para los casos de fundaciones de interés privado del exterior, trusts o cualquier otro negocio fiduciario.</li> </ul>
<b>Tarifa</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Año 2015: 10% Año 2016: 11,5% y Año 2017: 13%.</li> </ul>
<b>Otros aspectos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El impuesto se declarará, liquidará y pagará en la declaración del impuesto a la riqueza</li> <li>• La inclusión de los omitidos en renta no da lugar a la renta por comparación patrimonial ni sanciones cambiarias.</li> <li>• A partir del año 2018, al retirarse la figura del delito penal en el proyecto se incrementa la sanción derivada de la renta por comparación patrimonial, la cual ascenderá al 200% del mayor valor del impuesto a cargo determinado por este sistema.</li> </ul>

#### 5. Declaración anual de activos en el exterior

Aplica a partir del año gravable 2015, los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, sujetos a este impuesto respecto de sus ingresos de fuente nacional y extranjera, y de su patrimonio poseído dentro y fuera del país, que posean activos en el exterior de cualquier naturaleza, estarán obligados a presentar esta declaración.

Contenido de la declaración:

- La identificación del contribuyente,
- La discriminación, el valor patrimonial, la jurisdicción donde estén localizados los activos
- La naturaleza y el tipo de todos los activos poseídos a 1 de enero de cada año cuyo valor patrimonial sea superior a 3580 UVT (\$98.396 año base 2014)
- Los activos poseídos a 1 de enero de cada año que no cumplan con el límite anterior, deberán declararse de manera agregada de acuerdo con la jurisdicción donde estén localizados, por su valor patrimonial
- La firma de quien cumpla el deber formal de declarar

## 6. Impuesto sobre la renta

- **Tarifa de impuesto sobre la renta.** Transitoriamente se modifica el artículo 240 del estatuto tributario, para incrementar la tarifa del impuesto de renta para las sociedades y entidades extranjeras cuyas rentas no sean atribuibles a un establecimiento permanente o a una sucursal, así:

Año 2015:	39%,	Año 2017:	42%
Año 2016:	40%,	Año 2018:	43%

- **Diferencia en cambio.** El ajuste por diferencia en cambio de las inversiones en moneda extranjera en acciones o participaciones en sociedades extranjeras que sean activos fijos solo constituirán ingreso gravable o costo o gasto deducible en el momento de la enajenación o a la liquidación de la inversión.
- **Capitalización delgada.** La restricción a la deducción de los intereses bajo la regla de capitalización delgada no será aplicable a las actividades de factoring.
- **Deducción por inversiones en investigación, desarrollo tecnológico o innovación.** Se modifica el beneficio para extenderlo a los proyectos de innovación que según la exposición de motivos de la ley son desarrollados en su gran mayoría por pequeñas y medianas empresas, y se efectúan algunos ajustes en la operatividad del beneficio
- **Limitación a la deducción de los pagos en efectivo,** la restricción vigente a partir del año gravable 2014 para el reconocimiento fiscal de los costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables que fuesen pagados en efectivo y no mediante depósitos, giros o transferencias bancarias, cheques, tarjetas de crédito o bonos, se une nuevamente a la desaparición gradual del GMF a partir del año 2019.

Para eliminar los efectos de la regla prevista de manera expresa se señala que para el año 2014 es procedente el 100% de los pagos efectuados en efectivo derogando con efectos inmediatos la restricción prevista inicialmente por la ley 1410 de 2010.

- Descuento por IVA en bienes de capital
  - Se modifica el descuento en el impuesto de renta por la adquisición de bienes de capital, al permitirse el descuento de dos puntos del IVA pagado en la adquisición o importación de bienes de capital gravados a la tarifa general sin sujeción a las metas de recaudo del IVA.
  - El descuento procederá en el año en que se haya realizado la adquisición o nacionalización
  - La ley define expresamente como bienes de capital los activos tangibles depreciables que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios, utilizados para la producción de bienes y servicios y que no se incorporan a los bienes finales producidos excepto por la depreciación, entre otros, señala la maquinaria y equipo, los equipos de informática, de comunicaciones, transporte, carga, los adquiridos para la producción industrial y agropecuaria y para la prestación de servicios ( el sector comercial no estaría cubierto).
  - Si los activos se enajenan antes de finalizar su vida fiscal se debe reintegrar proporcionalmente el descuento solicitado
  - El descuento es únicamente en el impuesto de Renta y no es recuperable en el CREE vía depreciación.
- Descuento por IVA en bienes de capital. Descuento del IVA pagado en la adquisición o importación de maquinaria pesada para industrias básicas.

Se adiciona el artículo que prevé este beneficio para exigir el reintegro proporcional del IVA descontado si los bienes que dieron origen al mismo son enajenados antes de haber transcurrido su tiempo de vida útil.

## 7. Otras disposiciones

### Personas Naturales

#### 1. Residencia fiscal

Las reglas de residencia fiscal para nacionales no ubicados en el país se atempera si se cumplen si cumplen una de las siguientes condiciones:

- Que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos anuales tengan su fuente en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio.
- Que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se encuentren localizados en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio.

#### 2. Rentas exentas

Se extiende la renta exenta del 25% prevista exclusivamente para asalariados a todas las personas naturales calificadas en la categoría de empleados cuyos pagos no sean laborales, los cuales sólo podrán solicitar los costos y gastos permitidos a los trabajadores asalariados o los permitidos para las actividades por cuenta y riesgo del contratante

#### 3. Modificaciones al IMAS para empleados

Se limita el régimen del IMAS ya que sólo podrán optar las personas naturales residentes en el país, clasificadas en la categoría de empleados, que en el período gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a 2.800 UVT (\$79.181.000 Valor año base 2015) y que hayan poseído un patrimonio líquido inferior a 12.000 UVT (\$339.348.000 Valor año base 2015).

#### 4. Trabajadores por cuenta propia nuevos requisitos

Se incorpora como requisito de Ley para pertenecer a esta categoría que el patrimonio líquido del trabajador declarado en el período gravable anterior sea inferior a 12.000 UVT.

- Gravamen a los movimientos financieros. Se modifica las tarifas así:

Año	Tarifa
2014 – 2018	4 x 1000
2019	3 x 1000
2020	2 x 1000
2021	1 x 1000
2022	Se elimina

## 8. Conciliaciones

Conciliaciones	Montos que quedan conciliados pagando la diferencia
<b>Procesos Contenciosos administrativos tributarios y aduaneros (ante la jurisdicción)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 30% del valor de los intereses, sanciones y actualización, si el proceso se encuentra en primera instancia.</li> <li>• 20% del valor de los intereses, sanciones y actualización, si el proceso se encuentra en segunda instancia</li> </ul>
<b>Procesos administrativos tributarios (Ante la DIAN)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 100% de las sanciones e intereses para procesos de determinación de impuestos.</li> <li>• 50% de las sanciones impuestas mediante acto independiente.</li> <li>• 70% de las sanciones e intereses en los casos de No declarantes (omisos)</li> <li>• 70% de las sanciones por devoluciones improcedentes.</li> </ul>



Conciliaciones	Montos que quedan conciliados pagando la diferencia
<b>Condición especial de Pagos (dentro de los 10 meses vigentes de ley)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 80% de los intereses y sanciones actualizadas para deudas año 2012 y anteriores con pago antes del 31 de mayo de 2015</li> <li>• 60% de los intereses y sanciones actualizadas para deudas año 2012 y anteriores con pago después del 31 de mayo de 2015.</li> </ul>

**Otras conciliaciones especiales:**

Conciliaciones	Montos que quedan conciliados pagando la diferencia
<b>Beneficio pleno de exclusión de sanciones e intereses</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se consagra para los contribuyentes, agentes de retención y responsables de impuestos nacionales, usuarios aduaneros y del régimen cambiario, la transacción de la totalidad de las sanciones, intereses y actualización.</li> <li>• Plazo hasta el 27 de febrero de 2015,</li> <li>• Condición: A la fecha de entrada en vigencia de la Ley no haber sido notificados de requerimiento especial o de emplazamiento para declarar, siempre y cuando se corrija o presente la declaración privada y pague el 100% del impuesto o tributo.</li> <li>• Se debe acudir en forma voluntaria ante la DIAN, por ello se requiere que el Gobierno profiera el reglamento o las instrucciones para permitir la aplicación del beneficio y la habilitación de los canales correspondientes para la presentación de la declaración.</li> </ul>
<b>Beneficio pleno de exclusión de sanciones e intereses</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se consagra para los agentes de retención que presenten sus declaraciones de retención para subsanar la condición ineficacia, una exclusión plena de la sanción de extemporaneidad y de los intereses de mora.</li> <li>• Plazo hasta el 30 de octubre 2015.</li> <li>• El beneficio también aplica para agentes de retención titulares de saldos a favor superiores a 82.000 UVT que compensaron obligaciones con saldos a favor que han sido modificados por la Administración Tributaria o por el contribuyente,</li> </ul>

©2015 KPMG Impuestos y Servicios Legales Ltda., sociedad colombiana de responsabilidad limitada y firma miembro de la red de firmas miembro independientes de KPMG afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza. Derechos reservados. Tanto KPMG como el logotipo de KPMG son marcas comerciales registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza.

**Consejo Profesional**

Gustavo Avendaño, *Presidente*  
 Myriam Stella Gutiérrez, *Socia*  
 Vicente Javier Torres, *Socio*  
 Maritza Sarmiento, *Socia*  
 Maria Consuelo Torres, *Socia*  
 Oswaldo Pérez, *Socio*