KPMG

Boletín tributario

KPMG.com.co

BOLETIN TRIBUTARIO

II. NOVEDADES TRIBUTARIAS

1. Country by Country Report en Colombia

Aunque en Colombia las autoridades han sido receptivas para aplicar en el ordenamiento interno los diferentes cambios en materia fiscal establecidos por la *OCDE,* en lo que respecta al *Country by Country Report* este aún no tiene efectos en el país debido a que no existe una norma que lo implemente y aunque exista la sentencia de la Corte Constitucional C690 del 2013 en la que se manifiesta que las Guías de precios de transferencia de la *OCDE* son un criterio auxiliar de interpretación, esto no sería suficiente para hablar que esta obligación se encuentra vigente para los plazos establecidos en el proyecto *BEPS*.

Por otra parte, se puede prever que al igual que los 31 países que en enero del 2016 firmaron un acuerdo para el intercambio automático del *Country by Country Report*, Colombia podría incluir dentro de su normativa esta obligación. Sin embargo el número de empresas colombianas que deban cumplir la misma es mínimo, debido a que las holding de los principales grupos empresariales operan usualmente en el exterior; adicionalmente, si por el contrario las holding de dichos grupos tuvieran presencia en Colombia, esta contaría con la obligación en comento si el monto de sus ingresos alcanzara los €750.000.000, aproximadamente COP $2.700.000.000.000.

Lo anterior no quiere decir que no sea útil para Colombia el *Country by Country Report*, debido a que mediante los convenios de intercambio de información la DIAN podría llegar a solicitar este reporte a los fiscos donde se encuentran las matrices de las empresas ubicadas en Colombia. Lo cual, sumado a la Documentación Comprobatoria y a la Declaración Informativa de Precios de Transferencia, permitiría contar con mejores herramientas para una fiscalización de fondo y de manera integral.

2. Aplicación en el IMAN e IMAS de La renta exenta del 25% a partir del año gravable 2016.

Mediante sentencia Nº C-492 del 5 de agosto de 2015 la Corte Constitucional declaró la exequibilidad del artículo 10 de la Ley 1607 de 2012 que regula el Impuesto mínimo alterntivo IMAN y el Impuesto mínimo alterntivo simple IMAS, condicionada a que se entendiera que a partir del período gravable 2016, la determinación de los impuestos por tales sistemas debe permitir la detracción de las rentas de trabajo exentas, esto es del 25% de las mismas, una vez descontados los conceptos que legalmente son permitidos.

Si bien la Corte reconoce al legislador la libertad para gravar las rentas laborales, al mismo tiempo consideró que por tratarse de normas que de alguna forma podrían implicar un retroceso en materia tributaría al afectar el mínimo vital, era necesario un mínimo de deliberación y motivación en el congreso, sin embargo, no hubo un espacio para deliberar sobre la neutralización de la exención, lo cual no se cumplió derivando entonces en una violación del principio de progresividad en derechos sociales.

Ahora bien, por tratarse de un impuesto de período y en procura de armonizar el fallo con la planeación, presupuesto y sostenibilidad fiscal, la Corte determinó que el mismo aplicaría a partir del siguiente período gravable al de emisión de la sentencia, esto es el año 2016, cuya declaración se presenta en el año 2017.

Si bien en virtud de este pronunciamiento, los contribuyentes bajo el sistema de IMAN e IMAS podrían detraer el 25% de sus rentas de trabajo en el precitado período gravable, consideramos que los efectos de la sentencia no se extenderían a la depuración de la base de retención mínima dispuesta en el Artículo 384 del ET, en tanto que la exequibilidad condicionada se refirió exclusivamente al Artículo 10 de la Ley 1607 de 2012, a través del cual se adicionó el Capítulo I al Título V del Libro I del Estatuto Tributario, regulatorio de la tributación en renta a través de los sistemas IMAN e IMAS, sin que en dicho precepto se haga referencia alguna a los sistemas de retención en la fuente.

La Corte Constitucional contrajo el debate constitucional a la depuración del impuesto sobre la renta por los sistemas IMAN e IMAS para empleados, inhibiéndose de pronunciarse respecto de asuntos disimiles, como es el

caso del IMAS para trabajadores por cuenta propia y el sistema de retención mínima.

Así las cosas, consideramos que el sistema de retención mínima, previsto dispuesto en el Artículo 384 del ET, el cual seguirá las mismas reglas allí contenidas, hasta tanto no se expida una modificación legal, un fallo o una doctrina de la DIAN que permita la inclusión de la renta exenta del 25% para su depuración.

3. Las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados pueden solicitar costos y gastos junto con la renta exenta del 25%

Mediante sentencia C-668 de 28 de Octubre de 2015, la Corte Constitucional, declaró inexequible la limitación para las personas pertenecientes a la categoría de empleados, en el sentido de solicitar costos y gastos, diferentes a los permitidos para los asalariados contenida en el artículo el parágrafo 4° del artículo 206 del Estatuto Tributario, que había sido modificado por el artículo 26 de la Ley 1739 de 2014.

Como contexto es de recordar que la disposición en comento, había hecho extensiva la exención del 25% de los pagos laborales, a quienes se clasificaran en la categoría de empleados, sin embargo, al mismo tiempo la norma les prohibía solicitar costos y gastos diferentes a los aplicables a los trabajadores asalariados.

La corte consideró que la limitación en comento vulneraba el principio de equidad tributaria, por cuanto desconocía la real capacidad económica de los empleados cuyos pagos o abonos no se derivan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, por cuanto esta se ve disminuida por los gastos y costos en los que incurren en el ejercicio, por cuenta y riesgo propio, de su actividad profesional de la que derivan sus ingresos y genera una tributación paritaria con los asalariados que detentan mayor capacidad económica, puesto que señala que por la forma en que estos prestan sus servicios personales no incurren en los costos y gastos, contrariamente a lo que sucede con los empleados que prestan servicios personales por su cuenta y riesgo.

Al desaparecer la prohibición de llevar costos y gastos, diferentes a los aplicables a un asalariado, los trabajadores independientes por prestación de servicios en una contratación diferente a la laboral, que se enmarquen en la categoría de Empleados, además de tener derecho a la renta exenta del 25%, también podrían solicitar los costos y gastos en que hayan incurrido para la prestación de sus servicios.

4. Retención en la fuente aplicable sobre indemnizaciones por despido sin justa causa y bonificaciones por retiro definitivo del trabajador

Mediante concepto 30573 del 9 de Noviembre de 2015, la autoridad tributaria se pronunció sobre el tratamiento en materia de retención aplicable a la finalización de la relación laboral, ya sea, bajo un esquema de retiro sin justa causa o por terminación por retiro voluntario del trabajador, aspectos sobre los cuales había emitido varios pronunciamientos que no resultaban consistentes entre sí, por lo que a través del concepto revoca varios de sus anteriores pronunciamientos.

Veamos las principales conclusiones de la mencionada doctrina:

- Para las indemnizaciones derivadas de una relación laboral o legal y reglamentaria de trabajadores que devenguen ingresos superiores a 204 UVT la retención en la fuente aplicable es del 20%, conforme con el artículo 401-3 del Estatuto Tributario, norma especial reguladora del tema.

- Las indemnizaciones derivadas de una relación laboral o legal y reglamentaria de trabajadores que devenguen ingresos superiores a 204 UVT no están sujetas a retención en la fuente. Esto sin perjuicio de que dichos ingresos se consideren gravados con el impuesto sobre la renta y en consecuencia deban ser incluidos en la declaración de renta del correspondiente período gravable.

- Las bonificaciones por retiro definitivo, se someten al procedimiento previsto en el artículo 9 del Decreto 400 de 1987 y se sujeta a la aplicación de las retenciones previstas en los artículos 383 y 384 del Estatuto Tributario, esta última que regula la retención mínima.

- Valga recordar que el procedimiento previsto en el Decreto en mención, básicamente se concreta calcular el ingreso mensual promedio del trabajador, dividiendo por doce (12), o por el número de meses de vinculación si es menor a doce, la sumatoria de todos los pagos

gravables recibidos directa o indirectamente por el trabajador durante los 12 meses anteriores a su retiro, posteriormente se determina el porcentaje aplicable el valor así obtenido y dicho porcentaje se aplica a la bonificación, una vez descontado el 25% del valor total del pago debe ser considerado renta laboral exenta.

5. Los nacionales no residentes que no perciban rentas de fuente nacional, independientemente que posean patrimonio en el país, no estarían obligados a presentar declaración de renta y complementarios, tampoco lo estarían si habiendo percibido rentas de fuente nacional, las mismas han estado sujetos a las retenciones especiales

Mediante concepto 33112 del 13 de noviembre de 2015, se pronunció la autoridad de impuestos puntualizando dos aspectos:

- Independientemente de la posesión de un patrimonio en Colombia, no habría obligación de declarar para el colombiano no residente fiscal en Colombia que no haya percibido ningún tipo de renta en Colombia.

- De haber percibido el nacional no residente rentas de fuente nacional y estas haberse sujetado a las retenciones especiales de los artículos 407 a 411 del Estatuto Tributario, tampoco estaría obligado a presentar declaración de Renta y Complementarios .

Importante señalar que la segunda conclusión de la DIAN fue sustentada en el artículo 592 del Estatuto Tributario, en el numeral 2, que señala que no están obligadas a declarar "las personas naturales o jurídicas, **extranjeras,** sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente (...) les hubiere sido practicada" (negrilla fuera de texto).

Si bien la norma hace una expresa referencia a los extranjeros, la DIAN concluye que tal disposición resulta aplicable respecto de los nacionales no residentes, para lo cual referencia un pronunciamiento anterior (concepto 16385 del 2015) en el que señaló que la Ley 1607 de 2012 modificó el artículo 247 del Estatuto Tributario consagrando como tarifa aplicable a las personas naturales no residentes el 33%, sin diferenciar entre nacionales y extranjeros y que las retenciones en la fuente sobre pagos al exterior señaladas en los citados artículos, son aplicables a las personas no residentes, sin considerar si son nacionales o extranjeros, pues considera que en tal sentido se entienden modificados tácitamente los numerales 2 y 3 del artículo 406 ibídem que regula los pagos al exterior a favor de personas jurídicas o naturales extranjeras.

6. Intercambio de información tributaria con países miembro de la OCDE

La DIAN emitió el 30 de noviembre de 2015 la Resolución N° 119 con la cual definió el tipo de entidades financieras colombianas que deberán entregar información anualmente sobre operaciones financieras llevadas a cabo en Colombia por parte de personas naturales y jurídicas residentes fiscales en cualquiera de los países miembros de la OCDE.

La Resolución también estableció en su anexo I, los tipos de revisiones que se deben hacer a las diferentes cuentas, y fijó unos tiempos especiales que las entidades financieras se podrán tomar para revisar si las mismas son reportables.

Adicionalmente, la DIAN publicó junto a la Resolución unos archivos especiales, que contienen las instrucciones XSD a partir de las cuales se puede construir el archivo en XML que se debe transmitir.

7. Circular Externa 043 de 2015 – Información base gravable ICA

El 14 de diciembre de 2015 la Superintendencia Financiera de Colombia expide la Circular Externa 043 mediante la cual crea el formato 525 con el fin de validar la información de la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio, y modifica el Anexo No. 1 de la Circular Externa 100 de 1995 - Circular Básica Contable y Financiera.

La expedición de esta circular se realiza teniendo en cuenta que a partir del 1 de enero de 2015 inició la aplicación del marco técnico Contable (NIIF) para el Grupo 1 y para efectos fiscales el artículo 2 del Decreto 2548 de 2014 señaló que se deben continuar utilizando todas las remisiones a las normas contables colombianas (Decretos 2649 de 1993 y 2650 de 1993).

Cabe advertir que este formato se debe transmitir simultáneamente con el respectivo formato de la base

gravable del Impuesto de Industria y Comercio que le aplique a cada entidad; primero debe enviarse el formato 525 y luego el correspondiente al tipo de entidad.

Para el efecto, las entidades destinatarias deberán realizar pruebas obligatorias entre el 1 y el 12 de febrero de 2016 con base en la información al 30 de septiembre de 2015. No obstante, la primera transmisión oficial del nuevo formato 525 se debe realizar dentro de los 10 primeros días hábiles del mes de marzo de 2016 con la información con corte a 31 de diciembre de 2015.

Contáctenos:

Zulay Pérez
Socia
zulayperez@kpmg.com

Myriam Stella Gutiérrez
Socia
msgutierrez@kpmg.com

Vicente Javier Torres
Socio
vjtorres@kpmg.com

Oswaldo Pérez
Socio
uperez@kpmg.com

Maritza Sarmiento
Socia
msarmiento@kpmg.com

María Consuelo Torres
Socia
mctorres@kpmg.com

KPMG.com.co

©2016 KPMG 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.