

PRINCIPALES ASPECTOS DE LA REFORMA TRIBUTARIA LEY 1819 DE 2016

1. Modificaciones al impuesto de renta de las personas naturales

La apuesta por la progresividad del sistema tributario parte de una modificación al impuesto de renta de las personas naturales. Para asegurar que quienes ganen más paguen más, la reforma creó un gravamen a los dividendos con tarifas del 5% para quienes reciban más de \$18 millones y del 10% para quienes reciban más de \$30 millones.

Con este mismo propósito, se racionalizaron los beneficios tributarios, limitando las exenciones y las deducciones al 40% del ingreso total, que en todo caso no puede exceder \$160 millones. Esta limitación no afecta los aportes obligatorios a salud y pensión ni los aportes voluntarios a pensiones obligatorias (art 12 de la ley 1819 de 2016). La reforma eliminación del IMAN y del IMAS, y estableció cinco (5) sistemas cedulares, así:

- Rentas de trabajo
- Pensiones
- Rentas de capital
- Rentas no laborales
- Dividendos y participaciones

2. Regulación de los pagos a trabajadores efectuados en acciones (Stock Option).

Se consagra legalmente el tratamiento tributario del beneficio conocido como *Stock Option*, (art. 64 ley 1819 de 2017) esquema utilizado como parte de programas de retención de algunas organizaciones, de acuerdo con lo siguiente:

Modalidades	Efectos para el trabajador
El trabajador adquiere el derecho a ejercer una opción de compra de acciones en la sociedad empleadora o en una vinculada.	<ul style="list-style-type: none"> • El ingreso debe reconocerse en el momento en que se ejerza la opción. • El ingreso es equivalente a la diferencia entre el valor a deducir por parte de la sociedad empleadora y el valor pagado por ellas.
El empleado recibe como parte de su remuneración acciones o cuotas de interés social e la sociedad que actúa como su empleadora o una vinculada.	<ul style="list-style-type: none"> • El ingreso debe reconocerse en el momento en que ocurra primero uno de los siguientes supuestos: <ul style="list-style-type: none"> ➤ Se le entreguen las respectivas acciones o cuotas de interés social. ➤ El trabajador figure como accionista de la respectiva sociedad, o, ➤ Se efectúe la correspondiente anotación en cuenta. • El ingreso es equivalente al valor comercial de las acciones.

3. Tributación sobre los Dividendos

Con el fin de proveer una mayor progresividad al impuesto de renta, se modifica el tratamiento de la tributación de los dividendos tal como se señaló en el acápite anterior, adicionalmente la ley define los dividendos en un sentido amplio así:

- Toda tributación de beneficios, en dinero o en especie, con cargo a patrimonio que se realice a los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares, excepto la disminución de capital y la prima en colocación de acciones.
- La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior.

De acuerdo con el beneficio del pago y la calidad del dividendo, se deben considerar las siguientes reglas para determinar el nuevo impuesto sobre los dividendos:

Beneficiario	Dividendos con cargo a utilidades no gravadas			Dividendos con cargo a utilidades gravadas
	Desde	Hasta	Tarifa	
Personas Naturales con residencia fiscal en Colombia y sucesiones ilíquidas	0	600 UVT	0%	35% del pago o abono en cuenta y un 0%; 5% o 10% sobre el remanente (*)
	600 UVT	1000 UVT	(Dividendos en UVT menos 600 UVT)*5%	
	Mas 1000 UVT		(Dividendos en UVT menos 1000 UVT)*10% + 20 UVT	
Sociedades y entidades extranjeras y personas naturales no residentes	5% del pago o abono en cuenta			35% del pago o abono en cuenta y un 5% sobre el remanente.
Establecimientos permanentes de sociedades extranjeras	5% del pago o abono en cuenta			

(*) Primero debe pagarse el impuesto del 35% sobre esos dividendos para efectos de recuperar el impuesto no pagado por la sociedad, y luego si aplicar la tarifa normal del dividendo según corresponda.

Si los beneficiarios de los dividendos y participaciones son sociedades nacionales, el tratamiento será el de un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional. Vemos entonces que se desgravan los dividendos para las personas jurídicas nacionales a efectos de evitar así una serie de tributación cascada entre entidades domiciliadas en Colombia.

En cualquier de los reseñados casos de tributación sobre dividendos, la forma de recaudo será vía retención en la fuente al momento del pago o abono en cuenta.

Estas reglas sólo serán aplicables a los dividendos y participaciones que se repartan con cargo a utilidades generadas a partir del año gravable 2017, por lo que aquellos que se decreten con cargo a utilidades retenidas hasta el 31 de diciembre de 2016, deberán evaluarse conforme a las normas vigentes hasta este instante.

Es importante advertir que en el evento en que la persona natural o jurídica del exterior beneficiaria del dividendo decretado por una entidad nacional, resida en alguna jurisdicción con la que Colombia tenga vigente un Convenio para evitar la doble imposición y la evasión fiscal (CDI México, España, Chile Canadá, Suica, entre otros) deberán aplicarse de manera

preferente las normas contenidas en esa norma supranacional frente a las disposiciones nacionales, relacionadas con la tributación de los dividendos. Para tal efecto, deberán evaluarse las reglas dispuestas en el CDI que corresponda, para determinar la distribución de la tributación sobre la renta por dividendos y las tarifas de retención en la fuente que procedan sobre el pago o abono en cuenta, si es el caso.

4. Tarifas de retención en la fuente por pagos al exterior

Se modifican algunas tarifas de retención en la fuente contenidas en los artículos 408, 410, 414-1 y 415 del Estatuto Tributario (art 126, ley 1819 de 2016), a continuación presentaremos un cuadro con las principales modificaciones:

Concepto del pago o abono en cuenta	Modificación introducida y comentarios
Tarifas para rentas de capital y de trabajo	15%
Consultorías, servicios técnicos y de asistencia técnica, prestados en el país o desde el exterior por personas no residentes o empresas que se encuentren domiciliadas en Colombia.	15%
Rendimientos financieros por créditos independientemente de su término o los costos financieros del canon de arrendamiento originados en contratos de leasing.	15%
Rendimientos financieros por créditos superiores a 8 años para financiar proyectos de infraestructura bajo esquema de APP	1%
Prima cedida por reaseguros realizados a personas no residentes o no domiciliadas en el país.	1%
Los pagos por conceptos de administración o direcciones a las casa matrices.	15% independiente que sean prestados en Colombia o desde el exterior
Los pagos o abonos en cuenta por cualquier concepto que constituyan ingreso gravado para su beneficiario a jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición.	Se someterán a la tarifa general del impuesto sobre la renta. Esto es 34% y 33% para el año 2017 y 2018 respectivamente.
Retención en la fuente en la explotación de películas cinematográficas.	15% pero se determinará sobre el valor bruto del pago o abono en cuenta.
Servicios de transporte internacional, prestados por empresas de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en el país.	5%
Pagos o abonos en cuenta por conceptos no contemplados en los artículos 407 a 411 del ET	15%
Ganancias ocasionales	10%, no será aplicable para los inversionistas de portafolio.

5. Modificaciones al impuesto de renta de las sociedades

- a) Unificación de los impuestos: a partir del 2019 solo existirá el impuesto de renta. Se eliminó el CREE, la sobretasa al CREE y el impuesto a la riqueza.
- b) La reforma armoniza el sistema tributario con las nuevas normas contables aplicables a todas las empresas (Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF). Así, la ley actualiza el lenguaje contable del Estatuto Tributario, que ahora se referirá a las NIIF. Las empresas pasarán entonces de 4 sistemas contables (Decreto 2649 de 1993, NIIF, Conciliación Fiscal y libro tributario) a un sistema que realiza la conciliación fiscal directamente a partir de la contabilidad NIIF.
- c) Las sociedades tendrán a partir de 2019 una tarifa única del 33%.
- d) Durante el 2017 la tarifa será del 34% más 6% de sobretasa, y para el 2018 del 33% más 4% de sobretasa. La sobretasa solo aplica a las empresas que tengan utilidades mayores a \$800 millones.
- e) Las sociedades podrán deducir del impuesto sobre la renta el IVA sobre los bienes de capital utilizados en procesos productivos; es decir, lo que compren para expandirse, mejorar los negocios e invertir (maquinarias, fábricas, nuevas tecnologías, entre otras).
- f) Se unifica el régimen para todas las zonas francas, que tributarán a una tarifa preferencial del 20% y no deberán pagar parafiscales. Conservarán además los beneficios tributarios en la base gravable del IVA.
- g) La reforma introdujo beneficios tributarios a los hoteles nuevos que se establezcan en municipios de menos de 200.000 habitantes y exenciones a la venta de energía eléctrica generada con base en energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares.

6. Régimen tributario de las entidades sin ánimo de lucro

La reforma fortalece el régimen de entidades sin ánimo de lucro, implementando mejores. Y mayores controles que aseguran que no sea un canal de evasión de impuestos. Así,

conservarán los beneficios tributarios las entidades que ejerzan una de las 13 actividades Meritorias (salud, educación, cultura, deporte, etc.), que permitan el acceso de la comunidad y que demuestren reinvertir todos sus excedentes en el desarrollo del objeto social. Se entenderá que estas entidades permiten el acceso a la comunidad cuando hacen oferta abierta de los servicios y actividades, permitiendo que terceros puedan beneficiarse de ellas, en las mismas condiciones que los miembros de la entidad.

Por otro lado, solo serán admitidas a este régimen las entidades que aprueben el proceso de calificación que vigilará la Dian. Esto cerrará una de las puertas principales de evasión del régimen, porque con las normas anteriores cualquier entidad sin ánimo de lucro tenía derecho a beneficios tributarios desde el momento de su constitución. Las entidades que incumplan los requisitos para pertenecer al régimen especial serán excluidas y deberán pagar los impuestos aplicables a las sociedades comerciales.

La reforma le apuesta a un control combinado de la Dian y de la sociedad civil, y por lo mismo obliga a estas entidades a hacer pública la información sobre su actividad. Podrá ser consultada en línea toda la información sobre patrimonio, composición de los órganos directos, pagos, asignaciones permanentes, donaciones, entre otros.

REFORMA ESTRUCTURAL 6

Para evitar abusos del régimen, la reforma considera distribución indirecta de excedentes la contratación con vinculados o parientes que no se haga a precios de mercado y contiene una **cláusula general antievasión** que le otorga a la Dian facultades amplias para fiscalizar a estas entidades.

Las cooperativas podrán hacer parte del Régimen Tributario Especial y tributarán a una tarifa especial del 20%. Tendrán las mismas obligaciones de reporte de información que aplican para las demás entidades sin ánimo de lucro.

REFORMA TRIBUTARIA

7. Impuesto al consumo

La reforma extendió a la navegación móvil el impuesto del 4% sobre la telefonía celular, con el fin de generar nuevos recursos para el deporte y la cultura. El impuesto solo se causa sobre consumos superiores a \$45.000 pesos mensuales. Las franquicias de restaurantes estarán sometidas a un impuesto al consumo del 8%, en lugar de un IVA del 19%. Esta modificación unifica el tratamiento con los demás restaurantes y favorece a los consumidores.

8. Impuestos verdes

Con el propósito de proteger el medio ambiente, la reforma creó un impuesto sobre las emisiones de carbono de todos los combustibles fósiles. Estos recursos se destinarán al fondo Colombia Sostenible para el manejo de la erosión costera, la conservación de fuentes hídricas y la protección de ecosistemas, entre otros. Por otro lado, la reforma creó un impuesto al consumo de bolsas plásticas para estimular el uso de bolsas reutilizables y biodegradables. El impuesto aumentará su tarifa progresivamente: \$20 en 2017, \$30 en 2018, \$40 en 2019 y \$50 a partir de 2020.

FORMAIBUTARIA ESTRUCTURAL 15

9. Los cambios en el IVA

- Alimentos básicos de la canasta familiar sin IVA. No tendrán IVA la leche, los huevos, el queso, las carnes, los cereales, las frutas y las verduras, la educación, los servicios médicos y medicamentos, ni el transporte público.
 - Se estableció una tarifa general del IVA del 19%.
 - Se grava con el 19% de IVA la importación de servicios prestados en el exterior, como una retención en la fuente a cargo del importador.

FORMA TRIBUTARIA EF

10. Impuestos territoriales

La reforma es estructural también porque incluye cambios en los impuestos territoriales, que normalmente no se incorporan a las discusiones sobre el sistema tributario. La reforma modifica:

- a) Impuesto de vehículos: las entidades territoriales enfrentan dificultades para gestionar este tributo porque no cuentan con la información completa sobre los propietarios. La reforma asegura que los datos del RUNT se entreguen a las entidades territoriales, para asegurar el recaudo
- b) Impuesto de Industria y Comercio: la reforma define reglas claras sobre la territorialidad del impuesto y por esta vía resuelve una de las principales controversias entre los contribuyentes y los municipios en el cobro. Habrá además un formato único de declaración y

pago para todos los municipios del país. Los municipios podrán establecer un sistema preferencial para pequeños contribuyentes.

c) Impuesto de alumbrado público: la reforma define claramente los elementos esenciales de este impuesto y las pautas que deben seguir los municipios al adoptarlo. Por esta vía se asegura una regulación uniforme en todo el país.

REFORMA ESTRUCTURAL 17

11. Contribución de valorización

La reforma crea la contribución nacional de valorización, que hasta ahora solo podía ser recaudada por las entidades territoriales. Se trata de un mecanismo de recuperación de los costos y una herramienta para que el Estado participe en los beneficios generados por obras de interés público o por proyectos de infraestructura. El tributo resulta muy oportuno si se consideran los esfuerzos presupuestales del Gobierno Nacional para financiar las 4G y los beneficios que esta infraestructura genera en los propietarios de los predios ubicados en su área de influencia.

REFORMA ESTRUCTURAL 18

12. Incentivos tributarios para el posconflicto

La reforma es estructural también porque considera que uno de los principales retos de Colombia el posconflicto y se une a los esfuerzos para hacerlo posible:

a) Beneficios tributarios para las empresas nuevas que se establezcan en las zonas más afectadas por el conflicto: para las micro y pequeñas empresas tarifa del 0% por los años 2017 a 2021; del 8,25% por los años 2022 a 2024 y del 16,5% para los años 2025 a 2027. Para las medianas y grandes empresas, la tarifa será del 17% para el año 2017, del 16,50% por los años 2018 a 2021, y del 24,75% por los años 2022 a 2027.

b) Las sociedades podrán optar por pagar hasta el 50% de sus impuestos mediante la inversión directa en proyectos de trascendencia social en las zonas más afectadas por el conflicto armado. El Gobierno Nacional definirá una lista de proyectos prioritarios que podrán ser financiados por este mecanismo. Art 238 ley 1819 de 2017.

13. ¿Qué mecanismos se implementaron para el control de la evasión?

El control de la evasión es uno de los grandes propósitos de la reforma. Para lograrlo, la ley combina una serie de esfuerzos:

a) Penalización de la evasión de impuestos

Colombia era uno de los pocos países del mundo que no tenía un delito específico para quienes evadan impuestos. La reforma creó un tipo penal para la evasión del IVA, impuesto al consumo, cuando estando obligado no se pague; y uno para el impuesto de renta, por omisión de activos de cinco mil millones o más (\$5.000.000.00), que pueden dar hasta 9 años de cárcel. Continúa la pena para quienes no paguen la retención en la fuente de IVA y renta.

R

b) Controles al uso del efectivo

Para ser deducibles en el impuesto de renta, las transacciones individuales en efectivo no podrán ser superiores de \$3 millones de pesos. Los pagos en efectivo tendrán además límites relacionados con los gastos totales de los contribuyentes, que disminuirán progresivamente hasta quedar restringidos en 2021 al menor valor entre el 35% de los costos y deducciones totales, y el 40% de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de cuarenta mil (40.000) UVT.

c) Mecanismos de lucha contra la evasión tributaria internacional

La reforma incluye normas para evitar el desvío de utilidades hacia jurisdicciones de baja Tributación, robustece la capacidad de la Dian de solicitar información a los contribuyentes y Mejora las herramientas para el intercambio de información con otros países.

d) Clausula antiabuso en materia tributaria

El artículo 300 de la ley 1819 de 2016, artículo 869 del estatuto tributario consagra la cláusula antiabuso en materia tributaria, mediante el cual la DIAN puede desconocer actos o negocios comerciales artificiosos, que afecten el recaudo. Para tal efecto se consagra un procedimiento especial y puede levantarse el velo corporativo, que consiste en cobrarles los impuestos y sanciones a los socios o accionistas.

14. Entidades del exterior controladas en Colombia

El artículo 139 de la ley 1819 de 2016, establece las reglas para considerar controlada desde el país sociedades domiciliadas en el exterior de propiedad de colombianos. Comprende toda clase de sociedades, patrimonios autónomos, trusts, fondos de inversión, fundaciones de interés privado y similares.