

**EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DEL PROYECTO DE LEY “POR MEDIO DE LA CUAL SE ADOPTA UNA REFORMA TRIBUTARIA ESTRUCTURAL, SE FORTALECEN LOS MECANISMOS PARA LA LUCHA CONTRA LA EVASIÓN Y LA ELUSIÓN FISCAL, Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”**

**ANEXO**

**JUSTIFICACIÓN ARTICULADO PERSONAS JURÍDICAS**

**Modifíquese el artículo 18 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo tiene por objeto definir el tratamiento tributario de los contratos de colaboración empresarial. Para el efecto, se construye sobre la norma existente introducida en la reforma tributaria de 1995 (Ley 223 de 1995). En este orden de ideas, el artículo establece lo siguiente:

1. Para efectos del estatuto tributario son contratos de colaboración empresarial, entre otros, los consorcios, las uniones temporales, el contrato de joint venture y el contrato de cuentas en participación.
2. Los contratos antes mencionados, se consideran como no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.
3. Las partes de los contratos de colaboración empresarial, están obligados a declarar los ingresos, costos y gastos de acuerdo con su participación en el contrato correspondiente.
4. En caso de que la administración tributaria adelante un proceso de fiscalización en contra del contrato de colaboración empresarial, las partes del contrato están en la obligación de suministrar toda la información que la administración requiera.
5. En este artículo se establece la obligación de que las partes del contrato de colaboración empresarial lleven un registro de tal forma que, con base en el mismo, las partes del contrato puedan hacer la inclusión de los ingresos, costos y gastos de acuerdo con su participación en el contrato.
6. Se incluye en este artículo una medida orientada a prevenir el abuso en el uso de estas figuras contractuales en virtud de la cual, cuando una de las partes tiene un rendimiento garantizado de su participación de acuerdo con lo previsto en el contrato, se tiene, para efectos tributarios, las operaciones entre la parte del contrato de colaboración empresarial y el contrato de colaboración empresarial se tratarán como una operación entre partes independientes.
7. Al ser considerados como no contribuyentes, los contratos de colaboración empresarial no estarán sometidos a retención en la fuente.
8. La obligación que tienen el gestor, representante o administrador del contrato de colaboración empresarial de certificar y proporcionar a los partícipes, consorciados, asociados o unidos temporalmente, la información financiera y

fiscal relacionada con el contrato. Lo anterior se exige para efectos de tener una información fiable con respecto a la participación de cada una de las partes en el contrato, con respecto a los ingresos, costos y gastos relacionados con la actividad desarrollada por el contrato.

9. En el inciso 3 de este artículo, se incluyó que las relaciones comerciales que tengan las partes del contrato de colaboración empresarial con el contrato de colaboración empresarial que tengan un rendimiento garantizado, se tratarán para todos los efectos fiscales como relaciones entre partes independientes. Lo anterior, teniendo en cuenta que este tipo de contratos se han venido utilizando como un esquema de evasión, donde una de las partes del contrato aporta el bien inmueble o presta servicios a favor del contrato y, como contraprestación, recibe un rendimiento garantizado que no depende del éxito de las actividades que desarrolle. Este tipo de esquemas se utiliza para efectos de evitar el pago de impuestos transaccionales, como el IVA, ICA, etc.

**Adiciónese el artículo 21-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo que se propone adicionar tiene por objeto adoptar con total claridad, el sistema de conexión formal entre la contabilidad financiera y la tributación. Esto implica reconocer que la contabilidad es el mejor indicador para determinar los elementos del impuesto sobre la renta y complementarios. Así las cosas, el impuesto sobre la renta y complementarios se determinará con base en las reglas que fije el legislador, pero partiendo de los hechos económicos reconocidos en la contabilidad. El hecho de que el impuesto sobre la renta y complementarios se determine con base en las reglas que fije el legislador, esto implica que, en algunos casos, la ley tributaria se alejará de lo previsto para efectos contables. Los puntos en los cuales la tributación se aleje de la contabilidad, darán lugar a las conciliaciones contables y tributarias, y al cálculo del impuesto diferido.

Ahora bien, el Parágrafo 1 de este artículo procura definir, acudiendo a lo dispuesto en los nuevos marcos técnicos normativos, el concepto de contabilidad de acumulación o devengo. Vale la pena mencionar que este concepto es un desarrollo del concepto de causación que estuvo vigente en nuestro ordenamiento contable hasta la expedición de los nuevos marcos técnicos normativos contables en 2012 para los Grupos 1 y 3, y 2013 para el Grupo 2.

El Parágrafo 2 establece que los contribuyentes que sean personas naturales que opten por llevar contabilidad se someten a las reglas previstas en el Estatuto Tributario para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad. Esta norma tendrá entonces un impacto al momento de determinar la cédula de rentas empresariales de las personas naturales.

El Parágrafo 3 es una norma que da el mismo significado a diferentes términos. Así, para efectos de lo dispuesto en el Estatuto Tributario las referencias a la técnica contable, a los marcos técnicos normativos y a las normas o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, se entienden hechas a las normas de contabilidad vigentes en Colombia.

**Modifíquese el artículo 23-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo tiene por objeto definir el tratamiento aplicable a los fondos de pensiones y cesantías de tal forma que cuando realicen inversiones en países con los cuales Colombia tenga un convenio para evitar la doble imposición vigente, las disposiciones de dichos convenios les sean aplicables. En este orden de ideas, se proponen las siguientes modificaciones:

1. Los fondos de pensiones y cesantías establecidos en Colombia se consideran como contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.
2. La totalidad de los ingresos que perciban los fondos de pensiones y cesantías se consideran como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional en desarrollo de lo previsto en el artículo 48 de la Constitución Política.
3. Como consecuencia de lo anterior, los fondos de pensiones y cesantías no están sometidos a retención en la fuente.

El Parágrafo 1 mantiene la precisión de que los ingresos de las sociedades administradoras de fondos de pensiones, están gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios.

**Adiciónese el numeral 16 al artículo 24 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:** El numeral 16 que se pretende adicionar a este artículo 24 busca modificar la política respecto de la fuente de los ingresos por concepto de las primas cedidas por reaseguros a entidades del exterior. En efecto, a diferencia de lo que sucede en el IVA, no existe una norma en el impuesto sobre la renta y complementarios que defina como ingresos de fuente nacional los ingresos que perciben las reaseguradoras del exterior por las primas que les son cedidas por parte de aseguradoras nacionales. Ahora bien, teniendo en cuenta que los riesgos reasegurados son riesgos que se encuentran vinculados con el país, la norma propuesta señala que, al reasegurar un riesgo en el país, se genera un ingreso de fuente nacional susceptible de ser gravado. Es importante tener presente que este impuesto se pagará de manera íntegra a través de la retención en la fuente prevista en el artículo 408 del Estatuto Tributario, tal y como se propone modificar.

**Modifíquese el artículo 27 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo establece la regla de realización del ingreso para los no obligados a llevar contabilidad. Esta regla coincide con la existente.

**Modifíquese el artículo 28 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este es uno de los artículos más importantes de la reforma tributaria en el impuesto sobre la renta y complementarios para los obligados a llevar contabilidad. De conformidad con el mismo, se establece lo siguiente:

1. Por regla general, los ingresos devengados contablemente serán ingresos realizados fiscalmente.

2. Entendiendo que, de acuerdo con la técnica contable, algunos ingresos, aunque devengados pueden no tener una capacidad contributiva asociada, se establecen algunas excepciones a la regla general, con el fin de proteger la capacidad contributiva del contribuyente. En este orden de ideas, se establecen algunas reglas especiales para la realización fiscal de algunos ingresos, lo cual puede generar diferencias permanentes o temporarias. Las excepciones que se proponen en el artículo 28 son:
  - a. Como primera excepción, están los ingresos por concepto de dividendos. Así, el ingreso por concepto de dividendos sólo debe reconocerse al momento en que los mismos sean decretados en calidad de exigibles. Es decir, la regla prevista a la fecha se mantiene inalterada.
  - b. En el caso de la enajenación de bienes inmuebles la regla fiscal se distancia de aquella prevista en la contabilidad. Así, el ingreso por la enajenación de bienes inmuebles se realiza en la fecha de la escritura pública. Así la regla prevista se mantiene.
  - c. El numeral 3 del artículo establece que en las transacciones de financiación que generen intereses implícitos para efectos fiscales solo se considera el valor nominal de la operación; de tal manera que la norma fiscal anticipa el ingreso frente a lo previsto para efectos fiscales. Así, conforme se devenguen contablemente el ingreso no habrá lugar a su reconocimiento para efectos fiscales pues los mismos fueron gravados desde el primer momento de la operación. Al abordar lo previsto en este numeral, es necesario acudir al Parágrafo 3 en el que se define la expresión intereses implícitos.
  - d. El numeral 4 guarda armonía con el numeral 1. Así, se establece que la aplicación del método de participación patrimonial solo tendrá efecto fiscal cuando se decreten los dividendos en calidad de exigibles de acuerdo con el numeral 1. En este aspecto, es necesario tener presente que la normativa de ECE se aplica con independencia de esta norma.
  - e. Una de las excepciones más importantes que se establecen a la regla prevista en este artículo, es aquella referida a las mediciones a valor razonable de los activos de conformidad con lo previsto en la técnica contable. Así, se establece que las mediciones a valor razonable con cambios en resultados de los activos, no serán objeto del impuesto sobre la renta y complementarios sino hasta el momento en que dichos activos se liquiden o enajenen. Como es posible ver, el propósito de esta norma es no gravar, en la mayor medida de lo posible, aquellas situaciones que incorporan un alto grado de volatilidad frente a su consolidación. En efecto, al no gravar este tipo de situaciones lo que se busca es proteger la caja de las empresas.
  - f. La tradición en materia de provisiones asociadas a pasivos ha sido la de no reconocerles efectos fiscales sino hasta el momento en que efectivamente nazca la obligación de pago. En este sentido, aunque contablemente las

provisiones asociadas a pasivos impactan el resultado de las empresas, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios no se consideran como un gasto deducible. Atendiendo esta regla, que se mantiene, de acuerdo con la propuesta, este numeral establece que la reversión de estas provisiones no genera ingresos gravados para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios.

- g. Este numeral actualiza los términos empleados de tal forma que ahora, con el fin de que haya concordancia entre lo fiscal y lo contable, se hace referencia a los deterioros en lugar de provisiones asociadas a activos. En la misma línea con el numeral anterior, las reversiones que se hagan de deterioros que no tuvieron el carácter de gastos deducibles, no generan ingreso gravado para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios.

**Adiciónese al Estatuto Tributario el artículo 28-1, el cual quedará así:** La regla que se propone adicionar al Estatuto Tributario busca generar mayor transparencia en las transacciones en las que se vendan un conjunto de bienes o servicios distintos, diferentes a un establecimiento de comercio. Dicha transparencia obliga a los contribuyentes a atribuir el ingreso total de la operación a los diferentes bienes o servicios involucrados en la misma. El segundo inciso que se propone busca exceptuar de este tratamiento aquellas operaciones que se hagan a título gratuito; es decir, aquellas que no tienen una contraprestación o que no implican obligaciones en cabeza del beneficiario.

El parágrafo que se propone desarrolla la excepción prevista en el inciso segundo. Así, los contratos de comodato que involucren obligaciones para el comodatario adicionales a las de recibir y restituir el bien dado en comodato, se someten a la regla general del inciso primero.

**Modifíquese el artículo 30 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** De acuerdo con este artículo, se ha modificado la definición de dividendos. Bajo esta nueva definición, se ha ampliado el significado de este tipo de pagos con el objetivo de evitar tácticas que pretendan re-caracterizar los dividendos como otro tipo de pagos, con el objetivo de evadir el pago de impuestos sobre estos. Se ha intentado definir los dividendos en un sentido amplio para efectos de comprender todos los pagos realizados a socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares. Adicional a este tipo de transferencias, comprende las realizadas por establecimientos permanentes o sucursales a sus vinculadas.

**Modifíquese el artículo 32 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo se refiere a cualquier modalidad de concesión en donde se incorpora la construcción de la infraestructura, la administración, operación y mantenimiento.

El tratamiento fiscal en la infraestructura se tratará como un intangible y su amortización se realizará en línea recta. Igual tratamiento se realizará sobre los dineros que se reciben en la etapa de construcción y una vez ya estén disponibles para el concesionario, este los causará en línea recta, siendo consistente con la forma de amortización del intangible. Si bien los marcos técnicos normativos contables establecen un tratamiento diferenciado para aquellas concesiones que tienen un rendimiento garantizado por el Estado (como activo financiero) y las que están sujetas a riesgo con respecto a la expectativa de rendimientos (como activo intangible), en este artículo se incorporó únicamente la modalidad de activo intangible, independientemente de si existe riesgo o no. Esto, teniendo en cuenta que la modalidad de activo financiero, de acuerdo con los marcos técnicos normativos contables, podría afectar a los concesionarios.

Respecto del párrafo 1, el objetivo es ceder que los ingresos, costos y gastos que generen los concesionarios diferentes a su actividad propia del intangible concesionado, tributen por las reglas generales del estatuto.

En el párrafo 2 se determina que aquellas concesiones en donde solo se presta el servicio de construcción o el servicio de administración de la concesión, el contribuyente reconozca sus ingresos, costos y gastos por las reglas generales de este estatuto.

El párrafo 3 establece el tratamiento que se le debe otorgar al costo fiscal del activo intangible cuando exista una cesión directa del contrato de concesión. El párrafo se refiere solo a la cesión directa, teniendo en cuenta que cuando exista una transferencia de la participación accionaria del concesionario, aplicarán las reglas establecidas para dicha operación.

De acuerdo con el párrafo 4, se pretende dar un tratamiento segmentado para aquellos proyectos que estén compuesto por hitos, unidades funcionales o similares.

En el párrafo 5, se estableció el tratamiento que deberá ser otorgado a aquellos pagos en los cuales incurra la Nación con ocasión del contrato de concesión; esto, teniendo en cuenta que no es posible que el costo o gasto sea deducido por parte del concesionario cuando no ha sido este directamente quien realiza la erogación.

Bajo el párrafo 6 se determina que en la venta del activo intangible se deberán tomar como costo, los desembolsos devengados durante esta etapa incluyendo costos por préstamos susceptibles de ser capitalizados.

**Adiciónese el artículo 33 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Los instrumentos con cambios en resultado medidos a valor razonable son aquellos que se tienen con fines de negociación y su rendimiento comprende factores adicionales

a los intereses, como por ejemplo, la preferencia por la liquidez. Este tipo de instrumentos tendrán el mismo tratamiento vigente al día de hoy.

**Adiciónese el artículo 33-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Aquellos que se tienen hasta el vencimiento de los mismos y, en consecuencia, los únicos ingresos asociados a los mismos serán los rendimientos financieros. Para estos instrumentos, se propone un cálculo del ingreso por intereses o rendimientos financieros que sea lineal; toda vez que esta forma de proceder guarda mayor armonía con la capacidad contributiva del contribuyente. Como resultado de estas modificaciones, el tratamiento de retenciones en la fuente será el mismo consagrado en el Decreto 700 de 1997.

**Adiciónese el artículo 33-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** De acuerdo con lo establecido en los marcos técnicos normativos contables, dependiendo de las características del contrato, podría tener uno de los dos siguientes tratamientos::

1. El *factoring* con recurso. Corresponde a aquel donde el factorado garantiza la cartera vendida. En este aspecto, contablemente, lo que existe es un préstamo con financiamiento y no se da de baja la cartera y a su vez el comprador no tiene opción de venta de la cartera.
2. El *factoring* sin recurso. Corresponde a una venta real de la cartera. Por lo tanto contablemente existe la cancelación de la obligación para el factorado, y un gasto asociado por lo venta de cartera con descuento. Para el factor o comprado reconoce la cartera a su precio de adquisición y genera ingresos financieros hasta el periodo de recuperación de la cartera.

Factoring mixto: Es un factoring con recurso en la medida que el vendedor da garantía, pero el comprador tiene la opción de revender la cartera.

**Adiciónese el artículo 33-3 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Las acciones con dividendo preferencial no representan un riesgo para su tenedor, teniendo en cuenta que este recibe dividendos de forma asegurada, a diferencia de las acciones ordinarias donde los accionistas reciben dividendos dependiendo de su participación. Por lo tanto, los marcos técnicos normativos contables establecen que el tratamiento otorgado a este tipo de instrumentos (denominado como acciones preferentes bajo los marcos técnicos normativos contables), debe ser de instrumento financiero, ya que son una financiación a la sociedad vía deuda.

La inclusión de este artículo pretende que este tipo de acciones se incluyan en el cálculo de la proporción establecida por el artículo 118-1 del Estatuto Tributario.

**Adiciónese el artículo 33-4 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se incluye este artículo con el objetivo de gravar las operaciones de reporto o repo, simultáneas y de transferencia temporal de valores, cuando se realiza la liquidación de estos instrumentos. Lo anterior, para efectos de no gravar hechos que no se han realizado.

**Modifíquese el artículo 36-3 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se modifica este artículo, teniendo en cuenta que esta ley deroga el artículo 130 del Estatuto Tributario y, por ende, es necesario modificarlo para efectos de eliminar dicha referencia.

**Modifíquese el artículo 58 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Bajo este artículo se quiere preservar la realización de los costos, de acuerdo al momento en el cual efectivamente se realiza el desembolso. De igual manera, con el objetivo de consultar a la realidad económica, se ha establecido que los pagos por anticipado se realizan en el momento en el cual se da la prestación del servicio o se venda el bien.

**Modifíquese el artículo 59 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** De acuerdo con este artículo, se establece que los costos fiscalmente aceptados son aquellos devengados contablemente y se excluyen de este tratamiento unos casos particulares. La exclusión de estos casos se debe a que puede que contablemente se hayan reportado, pero no existe certeza con respecto a la ocurrencia en un futuro y el valor efectivo de por este concepto; por ende, se ha establecido que dichas cuentas solo serán deducibles al momento en el que se materialice el hecho y sea posible determinar el verdadero valor de la erogación.

**Adiciónese al artículo 60 del Estatuto Tributario el siguiente párrafo, el cual quedará así:** La inclusión del párrafo en el artículo 60 del Estatuto tributario busca unificar el lenguaje previsto en los nuevos marcos técnicos de información financiera, y la regulación tributaria. Así las cosas, esta disposición indica que sí bien para efectos fiscales las expresiones activos fijos y activos movibles se mantienen con incidencia relevante en el Impuesto complementario de ganancias ocasionales, se describen que conceptos de los activos bajo el nuevo marco técnico pueden contenerse dentro de aquellas definiciones.

Bajo este entendido, y atendiendo que la regulación contable no hace referencia a los conceptos de activos fijo y activos movibles, la norma propuesta indica que por regla general los inventarios son activos movibles, mientras que en lo que respecta a los activos fijos se presenta una lista enunciativa, que incluye conceptos como propiedades planta y equipos, y propiedades de inversión.



**Adiciónese el artículo 61 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo 61 del Estatuto Tributario, es una nueva disposición que establece la regla general para la determinación del costo de los activos remitiendo para ello a los nuevos marcos técnicos de información financiera.

Esta disposición prevé que la regla general para la determinación del costo de los activos será la medición al momento del reconocimiento inicial de los activos, es decir el costo histórico o de adquisición, salvo en aquellos eventos en donde de manera expresa el Estatuto Tributario prevea un tratamiento diferencial.

**Modifíquese el artículo 62 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación del artículo 62 del Estatuto tributario, busca restringir los sistemas de inventarios a los dos únicos sistemas existentes, inventario permanente o juego de inventarios, eliminando la posibilidad prevista en el numeral 3 del artículo 62 el cual en la práctica carece de practicidad.

De igual forma se elimina la obligación de utilizar para determinar el costo de la enajenación de los inventarios por el sistema de inventarios permanentes o continuos, a quienes se encuentren obligados a firmar su declaración por parte de revisor fiscal o contador de conformidad con lo establecido en el artículo 589, permitiendo a los contribuyentes que adopten de conformidad con la estructura de su negocio y de política contable alguno de los dos sistemas acá señalados.

**Modifíquese el artículo 64 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En este artículo se aclaran y se reconocen nuevos supuestos en virtud del cual el inventario podrá disminuirse.

Se aclara la norma bajo el entendido que en aquellos en donde los inventarios se encuentre asegurados o el valor de la pérdida lo asuma un tercero por disposición contractual, la previsión de este artículo sólo aplica por la parte que no se hubiere cubierto por la indemnización o seguros.

Frente al reconocimiento de nuevos hechos, se regulan los supuestos en que se incurre el fenómeno de la obsolescencia respecto de los inventarios, reconociendo en este sentido su deducibilidad tal y como lo ha venido haciendo el consejo de estado en reciente jurisprudencia, aclarándose en este caso la base de la deducción, entendiendo por esta el precio de adquisición del inventario obsoleto más más costos directamente atribuibles y costos de transformación en caso de que sean aplicables

Finalmente se incluyen el reconocimiento de las pérdidas por evaporación de combustibles líquidos y derivados del petróleo, el cual estará determinado de conformidad con la regulación específica de la materia determinada respectivamente por el ente regulador. Esto en atención a la inclusión dentro del régimen general del artículo 28 a los distribuidores de combustibles líquidos y derivados del petróleo los cuales tenían un régimen especial a efectos de determinar la renta líquida.

Como normas de control, se incluye la obligación de conservar los documentos que demuestren la destrucción o pérdida del inventario y la obligación de informar en el numeral 2 a la administración tributaria para que conste la destrucción o donación de la mercancía bancos de alimentos o entidades sin ánimo de lucro que pertenezcan al régimen tributario especial

**Modifíquese el artículo 65 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** De manera similar a lo que sucede para efectos de determinar los sistemas para establecer el costo de los inventarios, se hacen una serie de eliminaciones asociadas a la posibilidad de solicitarle a la administración tributaria un sistema de reconocido valor técnico diferente al permitido fiscalmente.

En esta propuesta se propone alinearse a la técnica contable, permitiendo al contribuyente determinar de conformidad con su política contable el método de valoración de inventarios que considere siempre y cuando el mismo este alineado con lo establecido en la regulación contable, es decir, a efectos fiscales los contribuyentes podrán elegir su propio método de valoración de inventarios, siempre y cuando la técnica contable habilite su utilización, si este último no lo permite a efectos fiscales no podrá ser utilizado para la valoración de inventarios.

**Modifíquese el artículo 66 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En este artículo se prevén dos reglas para determinar el costo de los bienes muebles y la prestación de servicios, dependiendo si es un obligado o no a llevar libros de contabilidad, en el primero de los casos para obligados a llevar contabilidad dependerá de si se trata de un inventario o una prestación de servicios, para aquellos se reconocen:

- a) Costos de adquisición, costos en los que se haya incurrido para colocarlos en su lugar de expendio, utilización o beneficio de acuerdo a la técnica contable.
- b) Se ajustan el valor del costo con las diferencias temporales descritas en el artículo 59
- c) Se ajusta el costo con las depreciaciones y amortizaciones que no se aceptan fiscalmente, lo que tienen especial relevancia para efectos de la determinación de los costos indirectos de fabricación.

En el caso de las prestaciones de servicios la regla general para efectos de determinación del costo será el efectivamente devengado, salvo regla especial al respecto.

Para los no obligados a llevar contabilidad la determinación del costo se realizara atendiendo lo efectivamente pagado.

**Modifíquese el artículo 67 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** De igual forma que sucede para los bienes muebles y de prestación de servicio, la regla para la determinación del costo de estos activos dependerá de si es obligado o no a llevar contabilidad, u la naturaleza del activo bajo los nuevos marcos técnicos, si es una propiedad planta y equipo.

En el caso de que sea un obligados a llevar contabilidad la regla para la determinación del costo prevista en el artículo 69 indica que el costo será el valor de reconocimiento inicial del activo, costo histórico o de adquisición, sin incluir dentro de este concepto la medición de la provisión asociada a los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, en el caso que le sea aplicable.

Frente a los no obligados a llevar contabilidad los artículos en estudio prevén dos reglas. La primera asociada a bienes inmuebles en estricto sentido, y demás activos fijos indicados en el párrafo del artículo 70.

Finalmente estas disposiciones traen un régimen de reconocimiento del costo de activos que son reconocidos en el nuevo modelo contable como propiedades de inversión, para los cuales la regla general es la aquí descrita, pero en ocasiones por efectos de la regulación contable la medición inicial de estos activos es a valor razonable caso en el cual para efectos fiscales se desestimara esta medición y aplicará la regla del costo acá descrita.

**Modifíquese el artículo 69 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Uno de los ajustes que mencionó la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria al impuesto a las utilidades empresariales fue mantener el criterio de costo histórico. En esta línea, la modificación que se propone al artículo 69 del Estatuto Tributario busca preservar el criterio del costo histórico para efectos fiscales respecto de los elementos de propiedad, planta y equipo (PPE) y las propiedades de inversión (PI). En este sentido, se establece que el costo fiscal de la PPE y de las PI, sea el determinado de conformidad con la técnica contable al momento de la medición inicial. Expresamente se dice que no integran el costo los factores asociados a la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento. Este ajuste se propone con el fin de mantener el principio que orienta esta reforma de no conceder efectos fiscales a hechos que no se pueden medir con confiabilidad o cuya cuantía es incierta. Vale la pena tener en cuenta que en el momento en que la entidad se vea en la necesidad de incurrir en dichos gastos, los mismos serán deducibles en la medida en que cumplan con los requisitos generales para su procedencia.

El segundo inciso del artículo refuerza la idea anterior para poner de presente que las mediciones posteriores de la PPE y la PI no tienen efecto en el costo fiscal de los activos.

El tercer inciso mantiene la regla general de que los activos mencionados en este artículo son susceptibles de ser depreciados.

El cuarto inciso de este artículo contempla el tratamiento aplicable en el caso de enajenación de estos activos y los ajustes que se deben hacer al costo para determinar su utilidad de conformidad con lo previsto en el artículo 90 del Estatuto Tributario. Así, el costo de estos activos se determina de la siguiente manera: Al costo determinado de conformidad con lo previsto en este artículo, se le adicionan, cuando sea el caso, los ajustes previstos en el artículo 70. Posteriormente, a dicho

valor se le resta la depreciación o la amortización que haya sido tomada como deducción para efectos fiscales. Es importante tener en cuenta que la regla prevista en el artículo 195 del Estatuto Tributario, que contempla la renta líquida por recuperación de deducciones mantiene su aplicación y vigencia.

El párrafo 1 del artículo establece una separación entre la técnica contable y la tributación en la medida en que establece que las PI se medirán a costo para efectos fiscales; incluso si para efectos contables se miden al valor razonable.

El párrafo 2 del artículo establece las reglas aplicables para determinar el costo de los elementos de PPE y PI para los contribuyentes que no estén obligados a llevar contabilidad. En virtud de lo allí dispuesto, dicho costo fiscal estará integrado por el precio de adquisición o el costo determinado en el año inmediatamente anterior más el costo de las adiciones y mejoras –en el caso de los bienes muebles– y el costo de las construcciones, mejoras, reparaciones locativas no deducidas y el de las contribuciones por valorización –para el caso de bienes inmuebles.

**Adiciónese el artículo 69-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se incluye este artículo con el fin de reconocer el tratamiento fiscal que se debe dar a aquellos activos que por efectos del tratamiento contable dejan de considerarse en razón a su uso y se destinan a su venta de conformidad con lo establecido en los nuevos marcos técnicos (reclasificación del activo).

**Modifíquese el artículo 71 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo 71 para efectos de la determinación de la utilidad en la enajenación de bienes inmuebles se modifica y se incluyen la referencia para la aplicación de este artículo de los supuestos previstos en los artículos 69 y 69-1.

**Adiciónese un segundo inciso al artículo 72 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo propuesto adiciona un segundo inciso al artículo 72 del Estatuto Tributario el cual tiene como propósito aclarar que del costo fiscal del inmueble basado en el avalúo o autoavalúo deberán restarse las depreciaciones que efectivamente hayan sido deducidas. Esto, para evitar un doble beneficio por parte del contribuyente. Así las cosas, por un lado, el contribuyente puede ajustar el avalúo del inmueble, afectando así su costo y por ende su tributación; pero también, por otro lado, habría obtenido un beneficio a través de las depreciaciones efectivamente deducidas. En este sentido, se propone que, cuando el contribuyente decida ajustar el valor del avalúo, en cualquier caso, reste las depreciaciones efectivamente deducidas.

**Adiciónese el siguiente párrafo al artículo 73 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En el mismo sentido, el artículo propuesto adiciona un párrafo al artículo 73 del Estatuto Tributario, el cual establece que en el momento de la enajenación del inmueble, se deberá restar del costo fiscal determinado de acuerdo con el mismo artículo, las depreciaciones que hayan sido deducidas para fines

fiscales. Esto, puesto que pretende evitarse que el contribuyente obtenga un doble beneficio. Por un lado, la depreciación, y por otro lado, el costo del inmueble que pretende venderse.

**Modifíquese el artículo 74 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se propone una modificación del artículo 74 del Estatuto tributario, estableciendo así las reglas para la determinación de los activos intangibles. En esta medida, los activos intangibles se clasifican dependiendo de la operación que los origine, y su costo fiscal, se determina partiendo de dicho origen. De esta manera, el artículo prevé el origen de los intangibles en cinco escenarios:

1. Los adquiridos separadamente.
2. Los adquiridos como parte de una combinación de negocios.
3. Originados por subvenciones del Estado.
4. Originados en la mejora de bienes objeto de arrendamiento operativo.
5. Aquellos formados internamente.

Por un lado, el costo de los activos intangibles adquiridos separadamente corresponde al precio de adquisición más cualquier costo directamente atribuible a la preparación o puesta en marcha del activo para su uso previsto. Al costo del activo intangible adquirido separadamente deberá restársele la amortización cuando esta haya sido deducida para fines fiscales.

Por otro lado, el artículo bajo estudio del Proyecto de Ley presenta el concepto de plusvalía, en el marco de operaciones de transferencia del dominio de activos intangibles, como parte de una combinación de negocios. De acuerdo con la definición propuesta en el articulado, se entiende plusvalía como aquel activo intangible adquirido en una combinación de negocios que no está identificado individualmente, ni reconocido de forma separada. Entre otras cosas, el término plusvalía es sinónimo de goodwill, fondo de comercio y crédito mercantil.

Así las cosas, bajo la luz de esta nueva introducción al Estatuto Tributario, se establece que el costo fiscal de los activos intangibles adquiridos como parte de una combinación de negocios (plusvalía y otros activos intangibles), será aquel determinado de acuerdo con la técnica contable, menos la amortización, siempre y cuando haya sido deducida para fines fiscales.

No obstante lo anterior, es importante resaltar que la plusvalía no será susceptible de ser enajenada individualmente o por separado y tampoco será susceptible de ser amortizada.

Frente a los activos intangibles originados por subvenciones del Estado, entendidos estos como aquellos activos intangibles originados por la autorización estatal de usar algún bien de propiedad del Estado o de cuyo uso éste pueda disponer, de

manera gratuita o a un precio inferior al valor comercial; el proyecto de Ley propuesto establece que el costo fiscal estará integrado por el valor pagado por dichos activos más los costos directamente atribuibles a la preparación del activo para su uso previsto o para la obtención del activo. De dicho costo deberá restarse la amortización, siempre y cuando haya sido deducida para fines fiscales.

Por otro lado, respecto a los activos intangibles originados en la mejora de bienes objeto de arrendamiento operativo, el proyecto de articulado propone que el costo fiscal de estos activos corresponda a los costos y gastos realizados en el año o período gravable siempre que los mismos no sean objeto de compensación por parte del arrendador.

Por último, el artículo 74 propuesto del Proyecto de Ley prevé un tratamiento particular para aquellos activos intangibles formados internamente, categoría residual en la que se agrupan todos aquellos activos intangibles formados internamente y que no cumplen con ninguna de las definiciones previstas en dicho artículo ni en el artículo 74-1 del Estatuto Tributario. Así pues, el articulado propone que el costo fiscal de los activos intangibles generados o formados internamente para los obligados a llevar contabilidad sea cero.

**Adiciónese el artículo 74-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Teniendo en cuenta el orden propuesto y que el artículo inmediatamente anterior establece las reglas para la determinación del costo de los activos intangibles, el Proyecto propone adicionar un artículo 74-1 que se refiere a las reglas para determinar el costo de las inversiones, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios.

Así las cosas, en los gastos pagados por anticipado, el costo fiscal corresponde a los desembolsos efectuados por el contribuyente, los cuales deberán ser capitalizados de conformidad con la técnica contable y amortizados cuando se reciban los servicios o se devenguen los costos o gastos, según el caso.

En los gastos de establecimiento, el costo fiscal corresponde a los gastos realizados de puesta en marcha de operaciones, tales como costos de inicio de actividades, costos de preapertura, costos previos a la operación, entre otros, los cuales serán capitalizados.

En los gastos de investigación, desarrollo e innovación, el costo fiscal está constituido por todas las erogaciones asociadas al proyecto de investigación, desarrollo e innovación, salvo las asociadas con la adquisición de edificios y terrenos. Y a su vez, se establece en el segundo inciso del mismo numeral que el régimen allí previsto será aplicable también para aquellos proyectos de investigación, desarrollo e innovación que opten por lo previsto en el artículo 256

del estatuto tributario. Este inciso se deja para impedir la interpretación armónica con el artículo 23 de la Ley 383 de 1997.

De igual manera, se establece en el numeral cuarto del artículo que en los gastos por evaluación y exploración de recursos naturales no renovables, el costo fiscal capitalizable corresponderá a (i) la adquisición de derechos de exploración; (ii) estudios sísmicos, topográficos, geológicos, geoquímicos y geofísicos; (iii) perforaciones exploratorias; (iv) excavaciones de zanjas, trincheras, apiques, túneles exploratorios, canteras, socavones y similares; (v) toma de muestras; (vi) actividades relacionadas con la evaluación de la viabilidad comercial de la extracción de un recurso natural; y (vii) Costos y gastos laborales y depreciaciones, según el caso. Además, se permite, ampliamente que sean determinados como costos fiscales capitalizables, aquellos que la Agencia Nacional de Hidrocarburos, la Agencia Nacional Minera o quien haga sus veces, determine como pertenecientes a la etapa de exploración.

Así mismo, se afirma que la capitalización de que trata este numeral cesará luego de que se efectúe la factibilidad técnica y viabilidad comercial de extraer el recurso natural no renovable, de acuerdo con lo establecido contractualmente. En ningún caso los terrenos serán capitalizables ni amortizables.

Por otro lado, tratándose de Instrumentos financieros se diferencia entre (i) Títulos de renta variable y (ii) Títulos de renta fija. Para los primeros el costo fiscal de estos instrumentos será el valor pagado en la adquisición. Para los segundos, el costo fiscal de estos instrumentos será el valor pagado en la adquisición más los intereses realizados linealmente y no pagados a la tasa facial, desde la fecha de adquisición o la última fecha de pago hasta la fecha de enajenación.

Finalmente, frente a las acciones, cuotas o partes de interés social, el costo fiscal de las inversiones, por los conceptos mencionados, está constituido por el valor de adquisición.

**Modifíquese el artículo 75 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El Proyecto modifica el artículo 75 del Estatuto Tributario para establecer que el costo de los bienes incorporeales formados por los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación.

La modificación propuesta supone que los costos correspondientes a bienes incorporeales formados únicamente serán aceptados para los no obligados a llevar contabilidad, esto, en razón a que dichos contribuyentes no han tenido la posibilidad de tomar contablemente deducciones en el paso por la formación de dicho

intangible, contrario a la situación de los obligados a llevar contabilidad, quienes sí han tomado las deducciones por amortización lo largo del tiempo de su formación.

**Modifíquese el artículo 88 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El Proyecto de Ley, plantea la modificación del artículo 88 del Estatuto, y al referirse a la limitación de costos por compras a proveedores ficticios o insolventes; establece que no serán deducibles en el impuesto sobre la renta las compras efectuadas a quienes el administrador de impuestos nacionales hubiere declarado como proveedor insolvente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 671 del Estatuto. Esto, solo a partir de la fecha de su publicación en un diario de circulación nacional.

Por otro lado, se afirma que en ningún caso serán deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios las compras efectuadas a proveedores ficticios. Situación que modifica el escenario actual, pues elimina el requisito, para los proveedores ficticios, de la publicación en un diario de amplia circulación nacional. Dicho requisito no solo suponía un límite material, sino además uno temporal. Aspecto que se elimina como norma que procura dar un tratamiento menos beneficioso a quienes evaden la norma a través de proveedores ficticios.

**Adiciónese el siguiente párrafo al artículo 90 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Uno de los problemas que se han identificado en el proceso de fiscalización es que la enajenación de acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales rara vez genera una renta líquida gravable. Esta situación obedece en parte a la aceptación en la determinación de la renta bruta en la enajenación de acciones del valor intrínseco como un método aceptable para determinar el valor comercial de las acciones; llegando incluso en algunos casos, a constituir el valor de enajenación.

En este sentido, la norma que se propone incluir establece una presunción legal, que admite prueba en contrario, en virtud de la cual, el precio de enajenación de las acciones no puede ser inferior al valor intrínseco incrementado en un 15%. Adicionalmente se establece una norma orientada a prevenir el abuso a través de figuras transparentes para efectos fiscales.

**Modifíquense los artículo 92, 93, 94 y 95 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:** Se propone en el Proyecto modificar los artículos 92 y siguientes, referidos a rentas pecuarias, y actualizar el lenguaje y tratamiento para hacerlo consistente con las normas internacionales de contabilidad. Resulta de suma importancia que Colombia se alinee a los estándares internacionales en la materia y por lo tanto, se establezca en el Estatuto Tributario un tratamiento moderno referido a Activos Biológicos. En este sentido se modifica el artículo 92 que se refiere actualmente a la definición de la ganadería para efectos fiscales, así como el artículo 93, referido a la determinación de su renta bruta; y el artículo 94 relativo a la



determinación del costo de la ganadería. Todos estos, con la adopción de los marcos técnicos normativos, se encuentran englobados dentro de los activos biológicos.

Así las cosas, la modificación propuesta al artículo 92, a manera de introducción en el subtítulo “Activos Biológicos”, establece que éstos (los activos biológicos), pueden ser plantas o animales, que de acuerdo con la norma contable internacional se dividen a su vez en dos tipos:

1. Productores, porque se utiliza en la producción o suministro de productos agrícolas o pecuarios; se espera que produzca durante más de un periodo; o porque existe una probabilidad remota de que sean vendidos como producto agropecuario
2. Consumibles porque proceden de activos biológicos productores o porque su ciclo de producción es inferior a un año y su vocación es ser enajenados en el giro ordinario de los negocios o, porque son consumidos por el mismo contribuyente, lo cual comprende el proceso de transformación posterior.

Teniendo en cuenta esta división, la modificación propuesta supone un tratamiento diferenciado para los productores y para los consumibles. Así las cosas, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deberán seguir reglas diferenciadas de la siguiente manera:

Para los productores:

1. Serán tratados como activos fijos, lo que supone por supuesto que serán susceptibles de depreciación o amortización, la cual deberá realizarse en línea recta en cuotas iguales por el término de la vida útil del activo determinada de conformidad con un estudio técnico elaborado por un experto en la materia.
2. El costo fiscal dependerá de si se trata de plantas o animales:
  - a. Para las plantas productoras: el valor de adquisición de la misma más todos los costos devengados hasta que la planta esté en disposición de dar frutos por primera vez.
  - b. Para los animales productores: el valor de adquisición del mismo más todos los costos devengados hasta el momento en que esté apto para producir.
3. El artículo a su vez establece que todas las mediciones a valor razonable de los activos biológicos productores no tendrán efectos en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios sino hasta el momento de la enajenación del activo biológico, esto, para proteger la base gravable del contribuyente y no gravar ingresos que estricta y fiscalmente no se encuentren realizados.

Por otro lado, frente a los consumibles, los mismos, por su misma naturaleza movable y características, son tratados como inventarios, es decir, como activos

movibles. Al respecto, al igual que para los productores, y al igual que en toda la reforma que procura la sana convivencia de normas fiscales y normas contables, respetando siempre los principios de capacidad contributiva, equidad y justicia en materia tributaria, se establece un parágrafo que confirma que todas las mediciones a valor razonable de los activos biológicos consumibles no tendrán efectos en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, sino hasta el momento de la enajenación del activo biológico.

Por último, en lo referido al subtítulo que establece el tratamiento integral de los activos biológicos, el artículo 95 se refiere a la determinación de la renta bruta en la enajenación de este tipo de activos.

Así pues, por un lado, para los obligados a llevar contabilidad se determina por la diferencia entre el ingreso realizado y los costos determinados de acuerdo con los artículos anteriores. En este sentido, el parágrafo propuesto especifica que son deducibles las pérdidas causadas en caso de destrucción, daños, muerte y otros eventos que afecten económicamente a los activos biológicos de los contribuyentes usados en la actividad generadora de la respectiva renta y que se deban a casos fortuitos, fuerza mayor y delitos en la parte que no se hubiere cubierto por indemnización, seguros o la parte que no hubiere sido asumida por un tercero. Para fines fiscales, las pérdidas serán valoradas teniendo en cuenta, únicamente, su precio de adquisición, los costos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo. El contribuyente conservará los respectivos documentos comprobatorios

Por otro lado, para los no obligados a llevar contabilidad, se establece en el Proyecto que se la renta bruta determina por la diferencia entre el ingreso realizado y el costo de los activos biológicos. Para este efecto, el costo de los activos biológicos corresponde a los costos realizados por concepto de adquisición más costos de transformación, costos de siembra, los de cultivo, recolección, faena, entre otros asociados a la actividad económica y los efectuados para poner los productos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio, debidamente soportados.

**Adiciónese el siguiente parágrafo segundo al artículo 96 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se propone adicionar un parágrafo segundo al artículo 96 del Estatuto, el cual afirma que, para efectos de la determinación de la renta líquida gravable, cuando las compañías aseguradoras y reaseguradoras generen ingresos determinados como rentas exentas, deberán calcular separadamente dichas rentas exentas y las rentas gravables respectivas. Esta adición tiene como fin aclarar una situación que si bien la norma actual pretende, no está directamente establecida en la norma. De tal suerte, se establece como requisito que las aseguradoras y reaseguradoras calculen de manera separada las

rentas que son exentas para así conocer qué parte de su renta líquida corresponde exactamente a exenta y cuál a renta gravable.

**Modifíquese el numeral 2 y adiciónese un párrafo al artículo 102 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Teniendo en cuenta que la intención es la de fortalecer el principio de transparencia fiscal en los contratos de fiducia mercantil, se propone mantener la condición de no contribuyentes de los patrimonios autónomos cuando sea posible identificar a los beneficiarios del contrato. En caso de que no sea posible identificar a los beneficiarios del contrato, el patrimonio autónomo será considerado como un contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios asimilado a una sociedad nacional.

Para cumplir con lo anterior, se propone un tratamiento diferenciado para los casos en los que la calidad de fideicomitente y beneficiario recaen sobre una misma persona. En este caso, el tratamiento tributario aplicable implica que los fideicomitentes incorporarán en sus declaraciones los ingresos, costos y gastos en los que incurra el patrimonio autónomo en las mismas condiciones como si el fideicomitente hubiere desarrollado las actividades directamente.

Igualmente, cuando el beneficiario del contrato de fiducia mercantil sea una persona diferente del fideicomitente, se establece un tratamiento que respeta el principio de transparencia para efectos fiscales. En este sentido, se establece que si el beneficiario no ha desarrollado ninguna actividad sustancial en el marco del contrato de fiducia mercantil, las distribuciones que se hagan a su favor, se consideran de manera separada y constituyen rentas o pérdidas asociadas al impuesto de ganancias ocasionales. Estas distribuciones también estarán gravadas en cabeza de los fideicomitentes observando lo previsto anteriormente explicado.

Por último, y con el mismo fin de fortalecer el principio de transparencia fiscal de estos vehículos, se establece que el fiduciario deberá certificar y proporcionar a los fideicomitentes y/o beneficiarios la información financiera y fiscal relacionada con el patrimonio autónomo. La certificación deberá estar firmada por el representante legal y el contador público o revisor fiscal respectivo. Esto, no solo para permitir que la información sea más clara para el contribuyente u obligado a declarar, sino también para permitir una fiscalización más eficiente y directa.

**Modifíquese el artículo 104 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La propuesta de modificación al artículo 104 busca definir el concepto de realización fiscal para los no obligados a llevar contabilidad en los mismos términos que se han modificado los artículos de ingresos. En este sentido, respecto de las personas naturales, los gastos se entienden realizados cuando se paguen efectivamente en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termine por un medio que equivalga al pago. Es importante mencionar que los pagos pueden hacerse en dinero o en

especies. Por último, se conserva la lógica según la cual, los gastos realizados por anticipado no son deducibles sino hasta en el momento en que se preste el servicio o se venda el bien correspondiente.

**Modifíquese el artículo 105 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:**

Contrario a lo que sucede con el artículo de ingresos que busca ser lo más amplio posible, respetando siempre el principio de capacidad contributiva, este artículo 105 propuesto, busca ser lo más preciso posible respecto de los gastos que se aceptan para efectos fiscales. En este sentido, en términos generales, los gastos devengados contablemente procederán para efectos fiscales siempre que reúnan las siguientes dos condiciones: 1. Estén realizados para efectos fiscales y 2. Que sean cumplan con los requisitos para su procedencia de conformidad con las reglas previstas en el Estatuto Tributario. Este artículo cuenta con dos numerales en los que se señalan algunas diferencias temporarias (i.e. aquellas que generan activos o pasivos por impuestos diferidos) y otras que son diferencias permanentes (i.e. aquellas que nunca se revierten y, en consecuencia, no generan ni activos ni pasivos por impuestos diferidos). En este orden de ideas:

1. Son diferencias temporarias:

- a. En lo relacionado con las transacciones que generan intereses implícitos, al igual que lo previsto en el artículo de intereses, el valor que se tendrá en cuenta es el nominal. De tal forma que el valor que se reconoce como deducción es el valor nominal de la operación. Así, conforme se devengan los intereses implícitos, estos no tienen efecto para efectos fiscales. Lo anterior significa que la deducción por este concepto se anticipa.
- b. En el mismo espíritu previsto en el artículo de ingresos, los gastos generados por mediciones a valor razonable con cambios en resultados, en las propiedades de inversión, no se reconocen al momento de su devengo sino al momento en que dichas propiedades se enajenen o liquiden, lo que suceda primero. Como es posible ver, esta es una norma espejo que procura guardar el equilibrio frente a aquellos hechos económicos que no han generado verdadera capacidad contributiva.
- c. Teniendo en cuenta que la contrapartida de la protección de la capacidad contributiva es la protección de la base fiscal, este literal busca evitar la deducción de provisiones asociados a pasivos de monto o fecha inciertos, por regla general. Ahora bien, al ser una diferencia temporaria, el Estatuto Tributario establece que dichos gastos se reconocerán, siempre y cuando cumplan con los demás requisitos del ET, al momento en que nazca la obligación de efectuar el respectivo pago. Ahora bien, se exceptúan de este tratamiento, lo previsto en los artículos 98 respecto de las compañías aseguradoras y aquellas establecidas en los artículos 112 y 113.
- d. De conformidad con lo previsto en los nuevos marcos técnicos los pasivos estimados y las provisiones se caracterizan porque falta algún elemento para su reconocimiento contable de manera fiable, tales como la fecha en la que la

obligación debe cancelarse o el monto de dicho pasivo. En este sentido, estos rubros, sólo tendrán efectos fiscales cuando nazca la obligación de exigir su pago y se cumplan los demás requisitos previstos para su aceptación en el ET.

- e. Este numeral establece que, por regla general, los deterioros de los activos se reconocerán al momento de la enajenación o liquidación de los activos pues sólo en ese momento se sabe a ciencia cierta la magnitud del deterioro. Esta propuesta guarda armonía con lo existente a la fecha. Ahora bien, tal y como sucede el día de hoy, los únicos deterioros que se mantendrían para efectos fiscales, y en los mismos términos que se reconocen al día de hoy, son los correspondientes a la provisión de cartera de dudoso o difícil cobro y la provisión de cartera manifiestamente perdida. Estos dos conceptos se encuentran en los artículos 145 y 146 del ET.
  - f. En la misma línea prevista para los ingresos, algunos hechos económicos que se reconocen en el ORI pueden ser negativos. En este sentido, esas situaciones sólo se reconocerán cuando de conformidad con los marcos técnicos normativos deban ser registradas en el estado de resultados.
2. Como regla general, los gastos que no cumplan con los requisitos previstos por el Estatuto Tributario, generaran diferencias permanentes, es decir, aquellas que en ningún momento se van a reversar. Los literales 'a' a 'e' de este numeral son tan solo ejemplos que, entre otros aspectos, pretenden solucionar algunas discusiones que se han presentado.

**Modifíquese el inciso 3 del artículo 107 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La propuesta de modificación al inciso 3 busca facilitar la operatividad de la prohibición de llevar como deducción los gastos constitutivos de un ilícito. En los términos en que estaba redactado, su aplicación era imposible. En efecto, en caso de que la administración desconociera un gasto por considerar que estaba ligado a un delito y en el marco del proceso penal no se comprobara tal hipótesis, los contribuyentes podían *solicitar la devolución o solicitar una compensación* de conformidad con las reglas previstas para el efecto en el ET. El problema de esta redacción es que en la práctica esa hipótesis en ningún caso podría aplicarse pues, en caso de que el término de firmeza de las declaraciones hubiere pasado, el contribuyente no dispondría del mecanismo para solicitar la devolución o solicitar la compensación. En este orden de ideas, la propuesta busca materializar el derecho que tiene el contribuyente a deducir esos gastos si se determina que los mismos no obedecían a una conducta delictiva. Así, de acuerdo con la propuesta, en caso de que la autoridad competente determine que se trata de un gasto improcedente, el contribuyente tiene la oportunidad de deducir ese gasto que fue rechazado en el pasado como un gasto en el año o período gravable en que la providencia en la que se determina que la conducta no es punible quede en firme.

**Adiciónese el artículo 107-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La propuesta del artículo 107-1 del Estatuto Tributario tiene por objeto aclarar que los gastos por concepto de atenciones a clientes, proveedores y empleados, tales como comidas, fiestas de fin de año, entre otros, son plenamente deducibles hasta un valor del 1% de los ingresos fiscales netos realizados de conformidad con las reglas previstas en el ET. De otra parte, se precisa que los pagos salariales y prestacionales que provengan de litigios laborales son deducibles siempre que sobre los mismos se cumplan la totalidad de los requisitos previstos para la deducción de salarios.

**Adiciónese el artículo 108-4 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo 108-4 que se propone adicionar al Estatuto Tributario tiene por objeto definir el tratamiento tributario aplicable a los pagos basados en acciones pues es un tema que al día de hoy carece de regulación expresa. En este sentido, se proponen dos tratamientos diferenciados dependiendo de la forma en la que opere el pago basado en acciones. En este orden de ideas, se distingue entre dos modalidades:

1. Los pagos basados en acciones en los que el trabajador adquiere el derecho a ejercer una opción para la adquisición de acciones o cuotas de participación social en la sociedad que actúa como su empleadora o su vinculada; y
2. Los pagos basados en acciones en los que el trabajador recibe como parte de su remuneración acciones o cuotas de interés social de la sociedad que actúa como su empleadora o su vinculada.

Ahora los efectos tributarios de estas operaciones se predicen tanto de la sociedad empleadora como del empleado. En este orden de ideas se tiene:

1. Respecto de la sociedad:
  - a. En el caso de la primera modalidad, no se reconoce pasivo o gasto sino hasta el momento en el que el trabajador ejerza la opción de compra.
  - b. En el caso de la segunda modalidad, se reconoce como gasto al momento de la realización en los términos previstos en el Estatuto Tributario.
  - c. Ahora bien, el valor por el cual se reconocen los gastos depende de si las acciones están o no listadas en una bolsa de valores de reconocido valor técnico. En caso de las acciones listadas, el valor a deducir corresponde al de las acciones el día en que se ejerza la opción o se entreguen las acciones correspondientes. En caso de las acciones que no estén listadas el valor será aquel determinado de conformidad con lo previsto en el artículo 90 del Estatuto Tributario.
  - d. En cualquiera de los casos previstos, tratándose de pagos laborales, la procedencia queda condicionada al pago de los aportes parafiscales correspondientes.
2. Respecto de los empleados:
  - a. En el caso de la primera modalidad, el ingreso se causa en la fecha en la que el trabajador ejerza la opción de compra. Ahora, el ingreso corresponde a la

diferencia entre el valor a deducir por parte de la sociedad y el valor pagado por ellas por parte del trabajador.

- b. Respecto de la segunda modalidad, el ingreso se reconoce en lo que suceda primero entre la entrega de las acciones al trabajador, el trabajador figure como accionista de la sociedad o se efectúe la correspondiente anotación en cuenta. Ahora bien, el valor de la respectiva operación, es aquel calculado con base en lo previsto en el literal 'c' del numeral 1 de este artículo.

**Adiciónese el artículo 114-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así.** Como fuera mencionado con anterioridad, uno de los propósitos de esta reforma es unificar el impuesto de renta y complementarios con el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, adoptando, en la medida en que sea posible, algunas de las virtudes del CREE. Una de las mayores virtudes que tiene el CREE, por el impacto positivo que tuvo en la formalización laboral, fue la exoneración de aportes parafiscales a los empleadores con respecto a los trabajadores cuyo salario mensual fuera igual o inferior a 10 SMLMV. Es importante mencionar que esta medida tuvo impacto en todos los sujetos pasivos del CREE, lo cual comprende, personas jurídicas que tenían derecho a rentas exentas, algunas zonas francas y a aquellos contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica.

Teniendo en cuenta lo anterior, el propósito de la incorporación del artículo 114-1 al Estatuto Tributario es mantener la exoneración de los parafiscales para las personas jurídicas respecto de los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta 10 SMLMV por mes, siempre que se liquide el impuesto sobre la renta y complementarios a una tarifa igual o superior al 9%. Esta propuesta es particularmente relevante para las personas jurídicas que han accedido a un régimen de renta exenta pues llegado el caso en que no liquiden el impuesto sobre la renta y complementarios a una tarifa igual o superior al 9%, no quedarán exonerados de los aportes parafiscales.

La exoneración de aportes parafiscales para las personas naturales y para ciertos consorcios y uniones temporales se mantiene en los mismos términos previstos en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012 con la modificación incorporada por el artículo 19 de la Ley 1739 de 2014.

**Adiciónese el artículo 115-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación que se pretende introducir al artículo 115-1 del Estatuto Tributario busca corregir el desfase que existe en el caso de los impuestos que se devengan en el año o período gravable pero cuyo pago se efectúa después del 31 de diciembre del año corriente. En este sentido, la regla que se propone es que dichos gastos serán plenamente deducibles siempre que se paguen efectivamente antes de la presentación inicial de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.

**Adiciónese el artículo 115-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** el artículo propone la deducción especial del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición o importación de bienes de capital gravados a la tarifa general. Al respecto, referirse a la exposición de motivos.

**Modifíquese el artículo 117 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación que se propone al artículo 117 del Estatuto Tributario tiene por objeto aclarar el tratamiento de los pagos por concepto de intereses. En este sentido, se mantiene la limitación relativa a la deducción de intereses atada a la tasa máxima autorizada por la Superintendencia Financiera de Colombia a los establecimientos bancarios. Así, el valor que exceda dicha tasa no será deducible del impuesto sobre la renta y complementarios. Ahora bien, la modificación de fondo que se propone es que el exceso de intereses pagados, no sólo no sea deducido, sino que tampoco pueda ser capitalizado ni tratado como costo.

**Modifíquese el artículo 120 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación que se propone al artículo 120 del Estatuto Tributario es una medida que busca prevenir el abuso en materia de las deducciones por el pago de regalías al exterior. En este orden de ideas, se propone que los pagos a vinculados económicos del exterior por la explotación de intangibles que fueron formados en el país no sean deducibles. Esta propuesta guarda armonía con el hecho de que los costos y gastos asociados a la formación de dichos bienes fueron tomados en Colombia. De otra parte, se propone que no sean deducibles los pagos por concepto de regalías asociados a productos terminados. Esta norma parte del supuesto de que el pago por los bienes ya incorpora el pago correspondiente al intangible incorporado al bien. En este sentido, se busca dos pagos por el mismo concepto.

**Modifíquese el artículo 122 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La propuesta de modificación al artículo 122 del Estatuto Tributario tiene por objeto unificar el tratamiento previsto para los costos y gastos en el exterior asociados a rentas de fuente nacional. El contenido del artículo es el siguiente:

1. Los costos y gastos por expensas en el exterior proceden para efectos fiscales sin limitación alguna, siempre que cumplan con los demás requisitos previstos en el Estatuto Tributario, siempre que se encuentren asociados o se haya incurrido en ellos para la obtención de rentas de fuente extranjera.
2. Los costos y gastos por expensas en el exterior en los que se haya incurrido para la obtención de rentas de fuente nacional, por regla general están limitados al 15% de la renta líquida del contribuyente, computada antes de restar tales costos y gastos. Se exceptúan de la limitación anterior los siguientes costos y gastos:
  - a. Aquellos respecto de los cuales sea obligatoria la retención en la fuente; es decir aquellos costos y gastos que, aunque se incurran en el exterior, se



someten, en virtud de lo dispuesto en el Estatuto Tributario, a la retención en la fuente.

- b. Aquellos que el Estatuto Tributario considera generan para su receptor un ingreso de fuente extranjera de conformidad con lo previsto en el artículo 25 del Estatuto Tributario.
- c. Los pagos o abonos en cuenta en los que se incurre para la adquisición de bienes corporales muebles.
- d. Aquellos en los que se incurra por mandato de una ley extranjera tales como los servicios de certificación extranjera.
- e. Los intereses sobre créditos otorgados a contribuyentes residentes en el país por parte de organismos multilaterales de crédito a cuyo acto constitutivo haya adherido Colombia, siempre y cuando se encuentre vigente y en él se establezca que el respectivo organismo multilateral está exento del impuesto sobre la renta.

Como es posible ver, el artículo 122 propuesto reúne el tratamiento previsto en la actualidad.

**Adiciónese al artículo 123 del Estatuto Tributario el siguiente inciso, el cual quedará así:** El artículo 123 propuesto tiene por objeto dar claridad sobre la oportunidad para el registro del contrato de importación de tecnología, patentes y marcas, de tal forma que la deducción de las regalías proceda para efectos fiscales. En este sentido, la solicitud de registro del contrato ante la autoridad competente debe efectuarse dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de suscripción del contrato. En caso de que se le efectúen modificaciones al contrato, la solicitud de modificación del contrato deberá solicitarse dentro del mes siguiente a la modificación.

**Adiciónese un párrafo al artículo 124 del Estatuto Tributario, el cual quedará, así:** Se propone adicionar el párrafo al artículo 124 del Estatuto Tributario para que todos estos pagos sean sometidos a retención y que, de esta manera, dichas erogaciones sean deducibles, salvo lo correspondiente a los impuestos de la casa matriz. Lo anterior, teniendo en cuenta que estos pagos son de difícil administración y se han venido utilizando como un mecanismo para repatriar fondos a la jurisdicción donde se encuentra la casa matriz; donde, además de otorgar una deducción a favor de la subsidiaria, puede que las utilidades con las que se pagan dichos conceptos sean gravables en cabeza del socio o accionista si fueran distribuidas como dividendos, ya que no fueron gravadas en cabeza de la sociedad.

**Modifíquese el artículo 124-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se modifica este artículo para efectos de que los pagos realizados a favor de jurisdicciones no cooperantes, o de baja o nula imposición y a entidades pertenecientes a regímenes tributarios preferenciales, solo sean deducibles en su

totalidad cuando haya lugar a retención en la fuente y esta efectivamente se practique. Lo anterior, teniendo en cuenta que era necesario ajustar la terminología de paraísos fiscales, por jurisdicciones no cooperantes y, adicionalmente, se incluyen los regímenes especiales del exterior, teniendo en cuenta que esto podría derivar en una erosión de la base gravable.

De igual manera, se incluye dentro de las excepciones a este artículo, los pagos o abonos en cuenta que sean realizados con ocasión de operaciones financieras registradas ante el Banco de la República.

**Modifíquese el artículo 127-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El arrendamiento financiero debe cumplir con el requisito de que en esencia económica cumpla con la definición de un contrato de arrendamiento financiero según lo establece la técnica contable. De igual manera, con el fin de hacer referencia a la contabilidad se establecen los indicios de manera taxativa en la norma tributaria.

Adicional a lo anterior, este artículo otorga el mismo tratamiento que se otorgaba previamente a los contratos de arrendamiento financiero; sin embargo, en esta nueva versión del artículo, se elimina el requerimiento de que el arrendador debe ser vigilado por la Superfinanciera. Esto, porque existen contratos que pueden no ser suscritos por una entidad con dichas características, pero la esencia del contrato corresponde a la de un contrato de arrendamiento financiero.

De igual manera, se incluye en numeral primero de este artículo que el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento debe equivaler al menos al 75% del valor comercial del activo objeto del contrato, con el fin de establecer un límite para evitar un abuso de esta figura.

**Modifíquese el artículo 128 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Bajo el artículo 128 propuesto se incluye el concepto de valor residual. Lo anterior, de conformidad con la técnica contable. Aparte de esta introducción a la legislación tributaria, no se modifican más conceptos.

**Modifíquese el artículo 129 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Bajo el artículo 129 propuesto, se otorga una definición de obsolescencia de acuerdo con la técnica contable, teniendo en cuenta que esta es más acorde a la realidad económica.

En este sentido, la norma distingue entre obsolescencia parcial y completa. Bajo el término de obsolescencia parcial, donde el activo pierde solo parte de su valor, se establece que dicho monto será deducible en el momento de la enajenación.

En la baja por obsolescencia completa de los activos depreciables, se determina que será deducible el costo fiscal del bien, restándole las deducciones que se hayan tomado.

**Modifíquese el artículo 131 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Para efectos de determinar la base de la depreciación, el artículo 131 propuesto determina que incluirá el valor del IVA pagado, siempre y cuando no se haya tomado como descontable. Si bien con anterioridad no podía ser parte de la base de depreciación si se había tomado como descontable, se ha incluido esta aclaración en el artículo para efectos de evitar cualquier tipo de incertidumbre. Adicionalmente, se incluye el concepto de valor residual, el cual se deberá determinar de acuerdo con la técnica contable.

**Modifíquese el artículo 134 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Si bien en ese artículo se determina que deberán utilizarse los métodos de depreciación establecidos en la técnica contable y, por ende, podría aplicarse la depreciación acelerada u otros métodos, bajo el artículo 137 se introduce la limitación de depreciación; dicha limitación establece un máximo porcentaje anual del valor del bien que podrá ser deducido como depreciación.

**Modifíquese el artículo 135 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** De acuerdo con el artículo 135 propuesto, se incluyen los conceptos de propiedad, planta y equipo, los activos de inversión y los activos tangibles que se generen en la exploración y evaluación, como bienes depreciables. Lo anterior, para efectos de alinear la legislación tributaria con los marcos técnicos normativos contables. De igual manera, se excluyen de la depreciación: las materias primas, bienes en vía de producción e inventarios, y valores mobiliarios.

**Modifíquese el artículo 137 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este es uno de los artículos cuyo efecto práctico es preservar la independencia de las normas contables de las normas tributarias. Así, el primer inciso del artículo establece que el valor a deducir de manera anual por concepto de depreciación será el menor entre aquel establecido de conformidad con la técnica contables y aquel determinado por el Gobierno Nacional.

Ahora bien, el párrafo 1 del artículo que se viene comentando establece los límites mínimos y máximos que debe tener en cuenta el Gobierno Nacional al reglamentar la materia. Vale la pena tener presente que las tasas máximas (33%) y mínimas (4%) que se propone sean incluidas coinciden con las existentes, ya que en la actualidad, el reglamento fija la vida útil de los activos (5-Vehículos automotores y computadores-, 10-barcos, trenes, aviones, maquinaria, equipo y bienes muebles- y 20-inmuebles (incluidos los oleductos)- años; Ver: Decreto 3019 de 1989). Por último, en este párrafo se establece una tasa residual del 5%.

El párrafo 2 del artículo 137 propuesto define el concepto de vida útil como el período durante el cual se espera que el activo brinde beneficios económicos futuros. En vista de lo anterior, la depreciación contable no necesariamente coincidirá con la fiscal. Uno de los puntos que suscitó alguna inquietud en la preparación del presente artículo fue la forma en la que podía determinarse la vida

útil de un activo. Para estos efectos, se optó por permitir un régimen probatorio flexible; en este orden de ideas, la vida útil se puede determinar a través de manuales, estudios técnicos, documentos emanados de expertos, entre otros.

El parágrafo 3 del artículo 137 del Estatuto Tributario tiene por objeto establecer el tratamiento tributario aplicable a la depreciación por componentes establecida en los nuevos marcos técnicos normativos. En esta línea, la propuesta que se somete a consideración del H. Congreso de la República es limitar la deducción por depreciación por componentes al valor del bien en su totalidad. En este orden de ideas, la depreciación por componentes no podrá exceder la depreciación del conjunto del que hacen parte los componentes.

El parágrafo 4 del artículo 137 del Estatuto Tributario regula la forma en la que las diferencias entre las depreciaciones contables y fiscales deben ser tratadas. Así, cuando la depreciación fiscal sea inferior a la depreciación contable, se generará una diferencia temporaria. Estos valores se recuperan al término de la vida útil del activo teniendo en cuenta los mismos límites previstos en este artículo. En este sentido, podrán existir situaciones en las que se presente una deducción por depreciación aun cuando haya finalizado la vida útil del activo.

**Modifíquese el artículo 140 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Bajo el Artículo 140 propuesto, la depreciación acelerada solo será admitida cuando la maquinaria se utilice en turnos de 16 horas o más. Lo anterior, para efectos de facilitar la administración de depreciaciones aceleradas que se puedan presentar.

**Modifíquese el artículo 142 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 74-1 del Estatuto Tributario, el artículo 142 propuesto pretende determinar el momento de la deducción de inversiones. En este sentido, el artículo establece 3 numerales que determinan las reglas para la deducción de

**Modifíquese el artículo 143 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** De acuerdo con el artículo 143 propuesto, se permite la amortización de inversiones en activos intangibles que se hayan realizado en aras de desarrollar el negocio o actividad económica. De igual manera, se requiere que dichos intangibles sean susceptibles de demerito y que deban reconocerse como activos, de acuerdo con los marcos técnicos normativos contables. Para estos efectos, se establece que el costo fiscal de los activos será la base de amortización y dicha amortización no podrá exceder de una alícuota de 20% anual del costo fiscal.

Con respecto al parágrafo de este artículo, se establecen tres requisitos para efectos de que el intangible sea amortizable: a) vida útil definida; b) sea identificable y se pueda medir con fiabilidad; c) ha generado un cabeza del enajenante un ingreso gravado en Colombia a precios de mercado o también se permitirá la amortización, si el enajenante del intangible es un tercero independiente del exterior.

Para estos efectos, es necesario cumplir con los tres requisitos mencionados con anterioridad, para que el intangible sea amortizable. Esto, en aras de atacar la evasión que se presenta mediante la enajenación de estos activos. Adicionalmente, esta norma evita la amortización de activos donde no se pueda determinar el valor con fiabilidad y no tenga una vida útil definida.

El párrafo segundo pretende evitar la enajenación de intangibles entre partes relacionadas, ya que este tipo de transacciones pretenden trasladar el gasto por amortización de intangibles a partes relacionadas que tienen grandes utilidades, lo cual termina en una erosión de la base gravable en Colombia.

Bajo el párrafo tercero, se prohíbe la amortización de plusvalías, créditos mercantiles, fondos de comercio, etc., que se hayan generado. Lo anterior, teniendo en cuenta que este tipo de prácticas se han venido utilizando para erosionar la base gravable y, adicionalmente, la determinación de la vida útil de este tipo de intangible no es posible de determinar con fiabilidad.

El párrafo cuarto permite la deducción del valor residual del intangible cuando la sociedad propietaria de dicho intangible, se liquide.

El párrafo quinto determina que para los casos que no se reglen en dicho artículo se permitirá la amortización del intangible en línea recta, sin exceder la alícuota del 20% anual del valor del costo fiscal. Adicionalmente, se determina el tratamiento aplicable a los gastos por amortización que hayan excedido del límite del 20% anual del valor del costo fiscal del activo.

**Modifíquese el artículo 143-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La actividad minera siempre ha sido objeto principal del Estado, debido a la necesidad de obtener de su explotación los productos, renta y recursos fiscales provenientes de los impuestos. Es por esto que se le da un tratamiento que si bien sigue los lineamientos del sistema tributario general, contiene disposiciones especiales y específicas de este sector económico. La norma contempla las actividades que se clasifican en petróleos, minas y gases. El presente artículo regula la deducción por amortización en la explotación de minas, petróleo y gas, en la cual se busca la capitalización de costos y gastos para su posterior amortización, dentro de los cuales se incluye, los costos de adquisición o explotación de minas y de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros recursos naturales no renovables. La forma de amortización deberá hacerse con base en el sistema de unidades de producción, en razón a que esta técnica permite reconocer la deducción con base en las reservas probadas y las producidas en el año gravable. A su vez, está correlacionada a la generación del ingreso. Adicionalmente, y teniendo en cuenta que las reservas probadas pueden variar, se estableció un límite del 20% de la reserva probada inicialmente. En los casos en que las inversiones resulten infructuosas, el valor puede ser amortizado en el año que se determine y compruebe tal situación o a más tardar dentro de los dos años siguientes. Los gastos incurridos en las etapas de desarrollo y explotación se les darán el tratamiento que corresponda según su naturaleza.

**Modifíquese el artículo 145 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Como regla general los deterioros de los activos no son deducibles al menos que se realicen de acuerdo con el Estatuto Tributario. La modificación a este artículo introduce el concepto de deterioro de cartera de dudoso o difícil cobro, concepto que trae la técnica contable, por lo tanto se actualiza el concepto de provisión. Se seguirá el mismo tratamiento al aceptar como deducción las cantidades razonables establecidas en el Decreto 187 de 1975. La deducción de deudas de dudoso o difícil cobro es procedente siempre y cuando cumpla con las siguientes características: a) El contribuyente deberá ser obligado a llevar contabilidad; b) El deterioro de cartera de dudoso o difícil cobro se debe fijar en cantidades razonables fijadas por reglamento; c) las deudas deben haberse originado en operaciones productoras de renta; d) deben corresponder a cartera vencida; y f) no se reconoce el carácter de difícil cobro a deudas contraídas entre sí por empresas o personas económicamente vinculadas, o por los socios para con la sociedad, o viceversa. Como excepción a la regla general, las entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera serán podrán deducirse el 100 por ciento de las provisiones de cartera de créditos, de coeficiente de riesgo, sobre bienes recibidos en dación en pago, y la de contratos de *leasing* que deban realizarse conforme a las normas vigentes siempre y cuando no excedan de los límites establecidos por la ley y la regulación prudencial respecto de las entidades sometidas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia; o cuando sean voluntarias, incluso si media una sugerencia de la Superintendencia Financiera de Colombia.

**Modifíquese los incisos primero y último del artículo 147 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:** El presente artículo regula la compensación de pérdidas fiscales, el cual ofrecía la posibilidad de los contribuyentes de compensar las pérdidas fiscales con rentas líquidas obtenidas en los periodos fiscales futuros sin limitación en el monto que se puede compensar en cada periodo ni limitación en el tiempo. En cierta forma, este beneficio ayuda aliviar y compensar la tributación que el contribuyente debe hacer cuando obtiene pérdidas, puesto que en dicha situación igual tendría que pagar impuesto sobre renta presuntiva, es por esto que se permite compensar pérdidas en periodos futuros. Con el propósito de evitar que las pérdidas se arrastren indefinidamente en el tiempo aun cuando el contribuyente genere utilidades, se modifica el inciso primero al limitar la compensación a ocho años, logrando acercarse a la realidad económica del contribuyente y permitiendo ajustar los procesos de fiscalización a la firmeza de las declaraciones. Se modifica el término de firmeza de las declaraciones de renta y correcciones en el cual se determinan las pérdidas fiscales a 8 años.

**Modifíquese el artículo 154 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se elimina la no deducibilidad de las pérdidas por enajenaciones de bonos de

financiamiento, incluida por el artículo 3 de la Ley 50 de 1984, por la pérdida en la enajenación de Plusvalía. El concepto de plusvalía hace referencia a, cuando un activo no sea identificable en cuanto no sea separable de otros activos, se reconocerá como intangible en la medida que sea producto de una adquisición de negocios. La plusvalía reconocida en una combinación de negocios es un activo intangible que representa los beneficios económicos futuros que surgen de otros activos que, pueden o no estar identificados individualmente y reconocidos de forma separada. El objetivo de este artículo es evitar que se venda, de manera separada, la plusvalía porque la misma es a razón del negocio; por eso si se vende de forma separada, no se permite ninguna deducción, pero si se acepta cuando se vende todo el negocio que da origen a la plusvalía.

**Modifíquese el artículo 158-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo propone una deducción por inversiones en investigación, desarrollo tecnológico e innovación del 100%, adicional al descuento propuesto en el artículo 256. En esta medida, se deja el artículo para aclarar que esta deducción es procedente, independientemente del descuento.

**Modifíquese el artículo 159 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación de este artículo tiene el propósito de armonizarlo con el artículo 143-1 de este proyecto que establece la amortización de las inversiones realizadas en la etapa de evaluación y exploración en las áreas de minas, petróleo y gas.

**Modifíquese el artículo 176 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo tiene como finalidad evitar que los contribuyentes se lleven como deducción o como costos, aquellos gastos o costos que se encuentren restringidos en el Estatuto Tributario, lo cual es una práctica que venían realizando los contribuyentes y no existía norma expresa que lo prohibiera.

**Modifíquese el párrafo del artículo 177-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El párrafo establece la regla a seguir en el evento en que no sea posible asociar directamente los costos y gastos a una renta gravada, exenta o a un ingreso no constitutivo de renta. La regla a seguir en estos casos, consiste en tomar el costo o gasto no posible de atribuir directamente y distribuirlo proporcionalmente a cada una de las rentas o ingresos. En el evento que la deducción de los costos y gastos de las rentas exentas o ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional genere pérdidas fiscales, éstas no serán susceptibles de ser compensadas en los términos del artículo 147 del Estatuto Tributario.

Ejemplo:

Ingresos = 100

Costos totales = 115

Discriminados así:

- Costos directos: 45
  - 15 de Renta exenta,
  - 15 de INRGO y
  - 15 de Ingresos Gravados.
- Costos no posibles asociar directamente: 70

Aplicando la proporcionalidad de los costos o gastos no posibles asociar, los costos y gastos atribuibles a la Renta Exenta, a los Ingresos no Constitutivos de Renta ni Ganancia ocasional y a los Ingresos Gravados son los señalados en la tabla así:

$$70 \cdot 0.30 = 21$$

$$70 \cdot 0.40 = 28$$

$$70 \cdot 0.30 = 21$$

		<b>Renta exenta</b>	<b>Ingresos no Constitutivos de Renta ni Ganancia Ocasional</b>	<b>Ingresos Gravados</b>
Ingresos	100	30	40	30
Costos y gastos atribuibles directamente a cada ingreso	45	15 (Si se pueden deducir)	15 (no se puede deducir)	15 (Si se puede deducir)
Costos y gastos no posibles imputar a un ingreso determinado	70	21 (Si se puede deducir)	28 (No se puede deducir)	21 (Si se puede deducir)
Total costos y gastos	115			
Pérdida Fiscal	15	-6 (No se puede compensar)	-3 (No se puede compensar)	-6 (Compensable)

En todo caso, los costos y gastos asociados a las rentas exentas no podrán superar el 100% del ingreso. En este ejemplo las pérdidas fiscales originadas en la renta exenta (-6) y en los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional (-3) no son susceptibles de compensarse.



**Adiciónese un párrafo al artículo 177-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se adiciona este párrafo con el fin de hacer extensivo la limitación del costo o gasto a los contribuyentes responsables del Impuesto Nacional al Consumo. Actualmente, esta limitación aplica exclusivamente para las operaciones gravadas con IVA. Así mismo se deroga la expresión “y arrendadores” del segundo inciso del literal c) de este artículo.

**Modifíquese el artículo 188 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación de este artículo sólo es respecto al porcentaje de la Renta Presuntiva. Anteriormente ésta correspondía el 3% y con esta modificación se aumenta al 4%, atendiendo la recomendación presentada por la Comisión de Expertos para la equidad y la competitividad tributaria.

**Adiciónese el literal g) al artículo 189 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En la medida en que los clubes sociales y deportivos salen del Régimen Tributario Especial y pasan a ser contribuyentes del Régimen Ordinario del impuesto sobre la renta, se reconoce que, en el caso en el que los clubes sociales y deportivos deban declarar por renta presuntiva, el valor patrimonial neto de los bienes destinados exclusivamente a actividades deportivas es excluido del cálculo de la misma para estos contribuyentes.

**Modifíquese el artículo 200 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Esta modificación recoge el régimen aplicable a los contratos por servicios de construcción, anteriormente incluido dentro de los denominados contratos autónomos que estaban regulados en los artículos 200 al 202. Se busca regular la determinación de la renta líquida cuando se construye una obra y el constructor es un prestador de servicios. Anteriormente existían dos sistemas para determinar la renta líquida. Con esta modificación, sólo se permite determinar la renta líquida gravable por el método de grado de realización del ingreso, el cual corresponde al establecido en el numeral 1 del artículo 201. Este método se alinea a la técnica contable. Por lo anterior, se derogan los artículos 201 y 202, pues los mismos se encuentran recogidos dentro de la modificación del artículo 200. Cuando el contribuyente construye un bien para la venta o su uso, no aplica esta norma, sino las reglas de capitalización de inventarios o activos fijos.

**Adiciónese al artículo 207-2 del Estatuto Tributario los siguientes párrafos, los cuales quedarán así:** Los párrafos que se adicionan tienen como finalidad precisar el deber que tienen los contribuyentes que hayan accedido a las rentas exentas definidas en este artículo, de liquidarse un impuesto de renta del 9% sobre las mismas, con el fin acceder a la exoneración de aportes establecido en el artículo 25 de la ley 1607 de 2012, recogido en el artículo 114-1 del E.T. Al respecto, referirse a la exposición de motivos.

**Adiciónese el artículo 235-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se adiciona este artículo con el fin de señalar taxativamente la totalidad de rentas exentas que a partir del año gravable 2018 aplicarán a las personas jurídicas, para efectos del impuesto sobre la renta.

**Modifíquese el artículo 240 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Uno de los propósitos de esta reforma es unificar el impuesto de renta y complementarios con el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, el cual quedará como un solo impuesto a una tarifa del 32% a partir del año gravable 2019. Por lo años gravables 2017 y 2018 la misma quedará en el 34% y 33% respectivamente.

Estas tarifas responden a las recomendaciones presentadas por la Comisión de Expertos para la equidad y la competitividad tributaria, que señaló que la misma debería oscilar entre el 30% y 35%. En el párrafo 3, se traslada la sobretasa del impuesto sobre la Renta CREE establecida en el artículo 22 de la Ley 1739 de 2014, pero a unas tarifas del 5% y 3% para los años 2017 y 2018 respectivamente. Así mismo, se establece un párrafo para aquellos contribuyentes acogidos al beneficio establecido en la Ley 1429 de 2010, los cuales deberán liquidar una tarifa del 9% de impuesto sobre la renta, que corresponde a la tarifa prevista en el Impuesto sobre la renta CREE, que actualmente están pagando, con el fin que accedan al beneficio de exoneración de aportes recogido en el artículo 114-1 del estatuto tributario.

Se incluye otro párrafo, el cual establece el tratamiento aplicable a las empresas editoriales constituidas en Colombia. Bajo dicho párrafo, las empresas editoriales que tengan una base gravable del impuesto sobre la renta inferior a 33.610 UVT (i.e. 1,000.000.000), la tarifa aplicable será del 9% y cuando tengan una base gravable superior a este número de UVT, estarán gravadas a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios. De igual manera, vale la pena aclarar que dichas empresas estarán sometidas a la sobretasa del impuesto sobre la renta y complementarios.

**Modifíquese el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Con este artículo se modifica la tarifa del Impuesto sobre la renta para los usuarios de zonas francas. La tarifa es la señalada en el artículo 240 del estatuto tributario, reducida en 10 puntos porcentuales. Anteriormente esta tarifa era del 15%, un valor fijo y con esta modificación la misma se aumenta en el 24% y 23% para el año 2017 y 2018 respectivamente. Para los siguientes años gravables, la tarifa del Impuesto sobre la renta y complementarios corresponderá al 22%, teniendo en cuenta que la tarifa general será del 32%. Así mismo, cualquier modificación que en un futuro se introduzca a la tarifa general del Impuesto sobre la renta, la misma se verá reflejada en la tarifa de los usuarios de zonas francas, al estar referenciada a ella. La razón

de esta modificación tiene como objetivo unificar el régimen para los usuarios de zonas francas que a la fecha estaban divididos en 2 grupos: Antes de la Ley 1607 de 2012, quienes no pagaban el Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE y debían realizar los aportes parafiscales y después de la Ley 1607 de 2012, quienes si pagaban CREE y estaban exonerados de los parafiscales. Con esta reforma, todos los usuarios de zonas francas quedan sometidos, para efectos del impuesto sobre la renta, a la tarifa general, menos 10 puntos porcentuales y están exonerados de pagar los aportes parafiscales.

**Adiciónese el artículo 243 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El propósito de la adición de este artículo es establecer la destinación específica de los nueve (9) puntos porcentuales del impuesto sobre la renta que reemplazaría el impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Esta destinación específica es la misma que establecía en el artículo 24 de la Ley 1607 de 2012, modificado por el artículo 17 de la Ley 1753 de 2015.

**Adiciónese el artículo 255 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La adición de este artículo tiene el propósito de racionalizar el beneficio tributario que actualmente tienen los contribuyentes que realicen inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente establecido en el artículo 158-2. Actualmente estos contribuyentes pueden deducir, el valor total de las inversiones realizadas con este propósito y las mismas no podían exceder del 20% de la renta líquida, antes de restar el valor de la inversión. Con esta modificación, el beneficio pasa a ser un descuento sobre el impuesto de renta determinado, y se limita el valor de ese descuento a un 20% del valor de las inversiones realizadas. Por lo anterior, se deroga el artículo 158-2, y lo allí dispuesto se reemplaza íntegramente con lo establecido en este nuevo artículo.

**Modifíquese el artículo 256 del Estatuto Tributario el cual quedará así:** Este nuevo artículo modifica y racionaliza el beneficio establecido en el artículo 158-1 del estatuto Tributario relacionado con las inversiones realizadas en proyectos calificados como de investigación, desarrollo tecnológico o innovación, de acuerdo con los criterios y condiciones definidas por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, mediante un documento CONPES. Actualmente el beneficio tributario consiste en una sobre deducción del 175% del valor invertido. Con esta modificación, el beneficio pasa a ser un descuento sobre el impuesto de renta determinado y limitado al 20% del valor de las inversiones realizadas. Adicionalmente se permite deducir las inversiones realizadas de conformidad con lo previsto en el artículo 142 del Estatuto tributario del proyecto, lo cual era prohibida. Lo anterior, con el fin de incentivar la inversión en este segmento. Teniendo en cuenta esta nueva regulación, se deroga lo dispuesto en el 158-1 del Estatuto tributario.

**Modifíquese el artículo 257 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación propuesta al artículo 257 del Estatuto Tributario incorpora parte de la Propuesta 6 de la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria incluida en la Sección III del Capítulo I. En efecto, la modificación propuesta incorpora los siguientes cambios:

1. Todas las donaciones a entidades sin ánimo de lucro que hayan sido admitidas al régimen especial del impuesto sobre la renta y complementarios, y a las entidades previstas en los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, reciben el mismo tratamiento.
2. Las donaciones no serán tomadas como deducción para efectos del IRC.
3. El 20% del valor donado a una de las entidades mencionadas en el numeral 1 de conformidad con la propuesta, dará lugar a un descuento equivalente al 20% del valor donado en el año o período gravable.

**Modifíquese el artículo 258 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo es uno de los que mayor relevancia tiene en el marco de la actual reforma tributaria pues es el que se encarga de racionalizar los beneficios tributarios y hacerlos visibles. En línea con lo propuesto este artículo establece que los descuentos de que tratan los artículos 253 (reforestación), 255 (inversiones realizadas en control y mejoramiento del medio ambiente), 256 (inversiones en investigación, innovación y desarrollo y donaciones a ciertos programas creados por las instituciones de educación superior, aprobados por el MEN) y 257 (donaciones a ESAL y entidades contempladas en los artículos 22 y 23 del ET) tomados en su conjunto no pueden exceder el 20% del impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente en el respectivo año o período gravable. Ahora bien, en el caso de los valores a descontar sean superiores, el artículo propuesto contempla la posibilidad de que dicho valor en exceso sea descontado en los dos años gravables siguientes. Es importante mencionar que ese tratamiento no es aplicable al caso del descuento por donaciones.

**Modifíquese el numeral 1 del artículo 260-3 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo tiene por objeto modificar el alcance del método del precio comparable no controlado en materia de precios de transferencia y establecer con total claridad que su aplicación se prefiere en los casos previstos en el numeral 1 del artículo 260-3 del Estatuto Tributario. En lo referente al análisis de operaciones de materias primas y/o productos básicos (“*commodities*”) se toma en consideración el resultado de la Acción 10 del proyecto BEPS en el cual Colombia tuvo participación activa como asociado de este proyecto. En este sentido, en dos operaciones en particular se define la forma en la que el precio comparable debe ser aplicado. Así:

1. Cuando la operación que se esté analizando involucre la adquisición de activos corporales usados, la aplicación del método comparable no controlado, será

mediante la presentación de la factura de adquisición del activo nuevo al momento de su compra menos la depreciación desde la adquisición del activo de conformidad con los nuevos marcos técnicos normativos contables.

2. Cuando se trate de operaciones de materias primas y/o productos básicos (“*commodities*”) se establece:
  - a. Que el método del precio comparable no controlado es el método más apropiado para establecer el precio de plena competencia en estas operaciones.
  - b. Los precios de cotización (“*quoted prices*”) pueden ser empleados como referencia de un precio comparable no controlado. Ahora bien, lo anterior no impide la posibilidad de efectuar ajustes razonables a dichos precios.
  - c. Uno de los factores relevantes para identificar el precio comparable no controlado a través de los precios de cotización es la fecha de cotización. En este orden de ideas, se exige que el contribuyente al dar aplicación preferente a este método demuestre que la fecha de cotización tomada coincida con aquella fijada en el contrato el cual debe estar debidamente registrado en los términos que establezca el Gobierno nacional. La idea detrás de esta nueva exigencia, es disminuir los incentivos para que el contribuyente modifique la fecha de celebración de los contratos.
  - d. En todo caso, si el contribuyente falla en su deber de probar que la fecha de cotización coincide con la fecha en la que las partes vinculadas fijaron el precio o la fecha en la que las partes fijaron el precio es inconsistente frente al comportamiento real de las partes, la UAE DIAN podrá determinar una fecha de cotización que sea acorde con los hechos y circunstancias del caso y con lo que partes independientes habrían pactado. Para tales efectos, la UAE DIAN deberá tener en cuenta la evidencia que tenga disponible como por ejemplo, fecha de embarque registrada en el documento de embarque o en el documento equivalente dependiendo de los medios de transporte.

**Modifíquese el artículo 260-5 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo tiene por objeto adaptar el alcance de la documentación comprobatoria de precios de transferencia alineándola a los nuevos estándares internacionales establecidos en el resultado de la Acción 13 del proyecto BEPS en el cual Colombia tuvo participación activa como asociado de este proyecto y en el que se estableció un enfoque estandarizado en tres niveles de la documentación sobre precios de transferencia. En este sentido, esta modificación incluye los nuevos informes que harán parte de la documentación comprobatoria (Informe Maestro e Informe País por País) y define quienes serán los obligados a la presentación de los mismos, así:

1. Informe Maestro: este informe requiere que las empresas multinacionales proporcionen a las administraciones tributarias información de alto nivel que permitirá, en particular a la UAE DIAN, conocer acerca de sus operaciones empresariales mundiales y de sus políticas en materia de precios de transferencia para el correcto entendimiento de la cadena de valor a nivel global y

la participación de la parte colombiana en la misma. Este informe deberán presentarlo los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios cuyo patrimonio bruto en el último día del año o período gravable sea igual o superior al equivalente a cien mil (100.000) UVT o cuyos ingresos brutos del respectivo año sean iguales o superiores al equivalente a sesenta y un mil (61.000) UVT, que celebren operaciones con vinculados conforme a lo establecido en los artículos 260-1 y 260-2 de este Estatuto.

2. Informe País por País: las grandes empresas multinacionales tendrán que presentar el informe país por país, a través del cual se declarará anualmente y por cada jurisdicción fiscal en la que operan la cuantía de los ingresos, las utilidades antes del impuesto sobre la renta, impuesto sobre la renta pagado y devengado, así como número de trabajadores, capital declarado, utilidades no distribuidas y activos tangibles. Los informes país por país deben presentarse en la jurisdicción de la sociedad matriz, aunque se compartirán de manera automática a través de intercambios de información intergubernamentales.

A partir de este informe, la UAE DIAN dispondrá de una fotografía global que indicará dónde se declaran las utilidades del Grupo, los impuestos y las actividades económicas que desarrolla. Igualmente tendrá la posibilidad de usar dicha información para realizar el proceso de evaluación de riesgos en materia de precios de precios de transferencia y de otras prácticas BEPS, de manera tal que se puedan destinar los recursos de fiscalización donde puedan ser más efectivos. En Colombia estarán obligados a presentar el informe país por país los siguientes contribuyentes:

- a. Entidades controlantes de Grupos Multinacionales, entendiéndose como tales aquellos que reúnan los siguientes requisitos:
  - i. Sean residentes en Colombia
  - ii. Tengan empresas filiales, subsidiarias, sucursales o establecimientos permanentes, que residan o se ubiquen en el extranjero, según sea el caso.
  - iii. No sean subsidiarias de otra empresa residente en el extranjero.
  - iv. Estén obligadas a elaborar, presentar y revelar estados financieros consolidados
  - v. Hayan obtenido en el año o periodo gravable inmediatamente anterior ingresos consolidados para efectos contables equivalentes o superiores a ochenta y un millones (81.000.000) UVT.
- b. Sean entidades residentes en el territorio nacional o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que hayan sido designadas por la entidad controladora del grupo multinacional residente en el extranjero como responsables de proporcionar el informe país por país a que se refiere el presente artículo.

En su conjunto, estos tres informes harán que los contribuyentes articulen una postura coherente en materia de precios de transferencia, ofreciendo a las administraciones tributarias información útil para evaluar los riesgos de los precios de transferencia, optimizar la utilización de los recursos de fiscalización y,

en caso de apertura de un procedimiento de auditoría, dicha información será esencial tanto para iniciar como para orientar dicho procedimiento. Las empresas multinacionales verán reducidos sus costos de cumplimiento como consecuencia de la adopción por parte de los países de un régimen uniforme de documentación sobre precios de transferencia y del intercambio automático del informe país por país entre las administraciones tributarias, haciendo innecesaria su presentación en múltiples jurisdicciones.

**Modifíquese el artículo 260-7 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En este artículo se modifica el título del artículo para efectos de actualizar el término de paraísos fiscales a jurisdicciones no cooperantes y de baja o nula imposición, de acuerdo con los estándares internacionales. De igual manera, se incluye dentro de los criterios que dan lugar a la declaración de una jurisdicción como no cooperante, de baja o nula imposición, los criterios internacionalmente aceptados.

Adicional a lo anterior se incluyen los regímenes tributarios preferenciales, los cuáles son determinados con base en criterios específicos. De igual manera, el Gobierno nacional podrá listar los regímenes que tengan un determinado régimen preferencial. La inclusión de regímenes especiales surge de la necesidad de evitar transacciones que puedan derivar en una erosión de la base gravable en Colombia. La modificación del párrafo 3 del artículo 260-7 del Estatuto Tributario tiene por objeto aclarar que en el caso de operaciones que resulten en pagos a favor de personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en una jurisdicción no cooperante o de baja o nula imposición, solo en el evento en que sean vinculados conforme a lo establecido en el artículo 260-1 de este Estatuto deberán cumplir con la obligación de documentar y demostrar el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en la jurisdicción no cooperante de nula o baja imposición para la realización de las actividades que generaron los mencionados pagos, so pena de que, dichos pagos sean tratados como no deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios.

Lo anterior, bajo el entendido que en el caso de no existir vinculación no será posible para el contribuyente en Colombia tener acceso a la información exigida en este párrafo. Esto no exime al contribuyente de la obligación de presentar la documentación comprobatoria establecida en el artículo 260-5 del Estatuto Tributario.

La inclusión del párrafo 4 establece que el tratamiento para regímenes preferenciales, será el mismo aplicable a jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición.

**Modifíquese el artículo 260-8 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El objeto detrás de este artículo es precisar con total claridad cuáles son las únicas presunciones y deducciones que están previstas en el Estatuto Tributario que se

levantan cuando el contribuyente se somete al régimen de precios de transferencia, prepara y conserva la documentación comprobatoria y los soportes correspondientes. Así, se establece un listado taxativo. En este orden de ideas, al contribuyente que se somete al régimen de precios de transferencia y cumple con las obligaciones allí previstas, no le son aplicables las disposiciones de los siguientes artículos: 35 (intereses presuntivos), 90 (utilidad en la enajenación de activos), 124-1 (otros pagos no deducibles), 124-2 (pagos a jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición o a entidades de regímenes tributarios preferenciales), 151 (pérdidas en la enajenación de activos a vinculados económicos), 152 (pérdidas por enajenación de activos de sociedades a socios) y los numerales 2 y 3 del artículo 312 (algunas pérdidas ocasionales).

Especial atención merece la adición a este listado del artículo 124-2 del Estatuto Tributario con el fin de modificar la situación actual relacionada con los pagos a los antes denominados paraísos fiscales. Lo anterior, para establecer que la restricción se levanta cuando el contribuyente cumple con el régimen de precios de transferencia.

**Modifíquese el artículo 260-11 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En cuanto a la documentación comprobatoria, este artículo tiene por objeto modificar el alcance del régimen sancionatorio para las infracciones que presente el contribuyente en lo referente a las obligaciones establecidas en el artículo 260-5 del Estatuto Tributario, así:

- a. Sanción de extemporaneidad establecida en el numeral 1 del Literal A del artículo 260-11 del Estatuto Tributario: la modificación de esta sanción obedece a la necesidad de aplicar una sanción que cumpla con los principios de proporcionalidad, gradualidad y equidad tributaria ya que como está actualmente definida se fija una misma sanción para todos los casos sin estar ligada a los montos de operación documentados por cada contribuyente.
- b. Sanciones por inconsistencias y omisiones: modifica los numerales 2, 4 y 5 del Literal A del artículo 260-11 del Estatuto Tributario. La modificación de estas sanciones obedece a la necesidad de aclarar la determinación de la base sobre la cual recae la sanción bajo el principio de gradualidad establecido en el numeral 5 del artículo 197 de la Ley 1607 de 2012. De esta forma se busca aclarar que la sanción recae solo sobre la parte inconsistente u omitida.
- c. Sanción por no presentar documentación comprobatoria: se adiciona esta sanción mediante la modificación del numeral 3 del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que en la modificación al régimen sancionatorio para precios de transferencia realizada mediante la Ley 1607 de 2012, esta infracción no fue incluida y para la UAE DIAN la documentación comprobatoria es vital en el proceso de fiscalización y control de precios de transferencia. Igualmente, con la adición de esta sanción se señala el término de prescripción de 5 años para imponer la sanción pecuniaria por no presentar documentación



comprobatoria de conformidad con el término de prescripción señalado en el artículo 638 del Estatuto Tributario.

- d. Sanción reducida en relación con la documentación comprobatoria: esta sanción queda contemplada en el numeral 6 del Literal A del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, antes numeral 5 de este mismo artículo. Esto debido a la adición de la sanción por no presentar documentación que queda establecida en el numeral 3.
- e. Sanción por corrección de la documentación comprobatoria: esta sanción queda contemplada en el numeral 7 del Literal A del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, antes numeral 6 de este mismo artículo. Esto debido a la adición de la sanción por no presentar documentación que queda establecida en el numeral 3. La modificación de esta sanción tiene como objeto adicionar un nuevo inciso primero en el que se señala una sanción por corrección del uno por ciento (1%) del valor total de las operaciones corregidas para los casos en que el contribuyente corrija en su documentación comprobatoria: i) el precio o margen de utilidad; ii) los métodos para determinar el precio o margen de utilidad; iii) el análisis de comparabilidad, o iv) el rango. Esta adición obedece a que esta infracción no fue incluida en la Ley 1607 de 2012 y para la UAE DIAN la veracidad de la esta parte de la información en la documentación comprobatoria es vital en el proceso de análisis y control del cumplimiento del principio de plena competencia en precios de transferencia.

En este numeral se adiciona inciso cuarto en el que se señala que en ningún caso la documentación comprobatoria podrá ser modificada por el contribuyente con posterioridad a la notificación de la liquidación oficial de revisión o la resolución sanción. Lo anterior con el objeto de prevenir un desgaste administrativo y de recursos del Estado importante para la UAE DIAN ya que en el evento en que el contribuyente en la última etapa de la vía gubernativa o en tribunales modifique de manera sustancial su análisis de precios de transferencia mediante la presentación de una corrección a la documentación comprobatoria con posterioridad a la notificación de la liquidación oficial de revisión o la resolución sanción, implica la realización de un nuevo análisis completamente diferente al determinado previamente en los procesos de fiscalización y liquidación.

Con respecto a la declaración informativa, este artículo tiene por objeto modificar el alcance del régimen sancionatorio para las infracciones que presente el contribuyente en lo referente a las obligaciones establecidas en el artículo 260-9 del Estatuto Tributario, así:

- a. Sanción de extemporaneidad establecida en el numeral 1 del Literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario: la modificación de esta sanción obedece a la necesidad de aplicar una sanción que cumpla con los principios de proporcionalidad, gradualidad y equidad tributaria ya que como está actualmente

definida se fija una misma sanción para todos los casos sin estar ligada a los montos de operación documentados por cada contribuyente.

- b. Sanciones por inconsistencias y omisiones: modifica los numerales 2, 3 y 4 del Literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario. La modificación de estas sanciones obedece a la necesidad de aclarar la determinación de la base sobre la cual recae la sanción bajo el principio de gradualidad establecido en el numeral 5 del artículo 197 de la Ley 1607 de 2012. De esta forma se busca aclarar que la sanción recae solo sobre la parte inconsistente u omitida.
- c. Sanción reducida en relación con la declaración informativa: modifica el numeral 6 del Literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario. La modificación del inciso primero de este numeral tiene como objeto otorgar una reducción del 50% de las sanciones contempladas en los numerales 2, 3 y 4 del Literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, a los contribuyentes que de manera voluntaria subsanen sus inconsistencias mediante la corrección de sus declaraciones. Lo anterior en atención a los principios preceptuados en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012.

La modificación del párrafo 1 del artículo 260-11 del Estatuto Tributario tiene por objeto corregir la referencia al artículo del estatuto tributario por el cual cuando el contribuyente no liquide las sanciones a que haya lugar o las liquide incorrectamente, la Administración Tributaria las liquidará incrementadas en un treinta por ciento (30%), que para el caso es el artículo 701 del Estatuto Tributario y no el artículo 646 ibídem como quedó señalado con la modificación introducida mediante la Ley 1607 de 2012.

Igualmente, mediante la modificación de este párrafo se aclara que la sanción contemplada en el artículo 701 del Estatuto Tributario solo recae para los casos señalados en el Literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario.

**Modifíquese el artículo 260-10 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo tiene por objeto aclarar el procedimiento para adelantar los procesos de acuerdos anticipados de precios de transferencia previstos en el artículo 260-10 del Estatuto Tributario. Las modificaciones planteadas en este artículo son:

- a. Se modifica el inciso tercero aclarando que el *plazo máximo de nueve (9) meses contados a partir de la presentación de la solicitud de acuerdos unilaterales, para efectuar los análisis pertinentes, solicitar y recibir modificaciones y aclaraciones* se refiere a la aceptación o rechazo de la solicitud para iniciar el proceso y no para suscribir el acuerdo.
- b. Se modifica el inciso cuarto aclarando que el contribuyente podrá solicitar la modificación del acuerdo con posterioridad a la suscripción del mismo.
- c. Se adiciona inciso noveno, en el que se establece que contra los actos que se profieran durante las etapas previas a la suscripción del acuerdo o durante el proceso de análisis de la solicitud de modificación de un acuerdo, no procederá recurso alguno. Esto teniendo en cuenta que el programa de acuerdos

anticipados de precios, obedece a un proceso amistoso en el que se puede lograr o no un acuerdo en materia de precios de transferencia, por lo cual se considera que los actos (oficios, comunicados, etc) que profiera la UAE DIAN durante las etapas de solicitud, análisis y negociación, no deberían provocar el inicio de una etapa de discusión que genere desgaste administrativo y de recursos para la UAE DIAN teniendo en cuenta la esencia de este programa. Por lo anterior, igualmente se modifica el inciso décimo del artículo 260-10 del Estatuto Tributario, aclarando que los recursos solo procederán en los casos de cancelación o revocación de un acuerdo anticipado de precios por parte de la UAE DIAN.

**Adiciónese un párrafo al artículo 261 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El párrafo que se pretende adicionar al artículo 261 del Estatuto Tributario tiene por objeto adoptar una definición precisa del concepto de activos. Para el efecto, se dice que un activo es un recurso controlado por la entidad resultado de eventos pasados y de los cuales se espera fluyan beneficios económicos hacia la sociedad. Esta definición coincide con aquella prevista en los nuevos marcos técnicos normativos contables. Adicionalmente, en línea con el principio que orienta esta reforma de no conceder efectos fiscales a fenómenos que no han generado verdadera capacidad contributiva, se establece que no integran el patrimonio bruto del contribuyente los activos contingentes clasificados como tales de conformidad con la técnica contable, tampoco el activo por impuesto diferido, ni las operaciones de cobertura y de derivados por los ajustes de medición a valor razonable.

**Modifíquese el artículo 267 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Este artículo es fiel reflejo de uno de los fundamentos de esta reforma tributaria; aquel que busca no gravar aquellas situaciones que aunque reconocidas contablemente, para efectos fiscales no surten efectos sino al momento que determine el Estatuto Tributario. En este sentido, la regla general para determinar el valor patrimonial de los bienes o derechos apreciables en dinero poseídos en el último día del año o período gravable, estará constituido por su precio de costo de acuerdo con lo señalado en el Título I del Libro I del Estatuto Tributario. Es importante tener presente que los artículos siguientes pueden señalar reglas particulares para cierto tipo de activos.

**Modifíquese el artículo 267-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Para efectos de determinar el valor de los bienes adquiridos por leasing, se deberá aplicar el tratamiento otorgado por el artículo 127-1 del Estatuto Tributario.

**Modifíquese el artículo 269 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En igual sentido que sucede con el artículo 285 de la propuesta de modificación de estos artículos reflejan las modificaciones asociadas a la diferencia en cambio.

Bajo esta regla, y para efectos patrimoniales, el reconocimiento de la diferencia en cambio queda enervado para asuntos fiscales, por consiguiente las fluctuaciones asociadas a los fenómenos de la devaluación y revaluación ya no tendrán incidencia en la determinación del valor patrimonial de los activos adquiridos en moneda extranjera.

Por lo tanto, el valor patrimonial (en lo que respecta a los activos) será el valor estimado a su valor inicial aplicando para ello la tasa representativa de ese momento, descontando de aquel concepto los abonos que se realizan sobre el activo, reconocidos no del abono sino del momento del reconocimiento inicial.

**Modifíquese el artículo 271-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En línea con la modificación del artículo 102 del Estatuto Tributario, el valor patrimonial será la regla establecida en ese artículo.

Se incluye que para efectos de la determinación del valor patrimonial de los derechos fiduciarios para el fideicomitente, atendiendo el principio de transparencia, el cual será el valor de la participación que este tiene al cierre del ejercicio o la fecha de la presentación de la declaración.

**Modifíquese el artículo 279 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se ajusta el lenguaje de la disposición en aras de incluir el tratamiento patrimonial de una serie de incorporales que por efectos de la nueva regulación hace necesario el ajuste de la disposición.

Se incluye así las cosas el tratamiento patrimonial de los bienes incorporales, tales como, la plusvalía prevista en el tratamiento de los intangibles por efectos de una combinación de negocios, o inversiones adquiridas a cualquier título en los términos previsto a lo largo de este Estatuto.

**Modifíquese el artículo 283 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación del artículo incluye la introducción de la definición de lo que se entiende por deuda para efectos patrimoniales y elimina algunos requisitos que en la práctica no tiene efectos.

**Modifíquese el artículo 285 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** En la misma línea con lo que sucede con los activos expresados en moneda extranjera, esta disposición busca enervar los efectos de la diferencia en cambio.

**Modifíquese el artículo 286 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La modificación del artículo conlleva en primera instancia y de manera concordante la modificación del régimen de venta a plazos y el tratamiento patrimonial en este tipo de operaciones.

Se establece de manera expresa que las provisiones y pasivos contingentes denominados de esta manera en la técnica contable, y entendiendo por estos

aquellos supuestos que si bien pueden entenderse como deuda, bajo la definición general, son inciertos o generan incertidumbre respecto de su reconocimiento.

Bajo la misma lógica, se considera que tampoco son deudas los pasivos laborales cuando no ha nacido el derecho a hacerlo exigible, salvo los asuntos pensionales que están reconocidos de manera expresa en el Estatuto Tributario.

Respecto del tratamiento de los pasivos por impuestos diferidos, entendiendo por este aquel que surge por el reconocimiento de diferencias temporarias imponibles, no se reconoce como una deuda para efectos patrimoniales, bajo el entendido en que es un gasto de impuesto que se reflejara en el momento en el que se revierte dicha diferencia imponible.

Finalmente, frente a las operaciones de cobertura o derivados la medición a valor razonable que genere obligaciones -deudas-, no se tratarán para efectos patrimoniales.

**Modifíquese el artículo 287 del Estatuto Tributario, le cual quedará así:** Se incluye de manera expresa el tratamiento de las deudas, manteniendo la regla general del tratamiento a su costo bajo la reglas del título I del estatuto tributario.

Se establece excepciones para este tratamiento en los casos en donde la medición inicial de los pasivos bajo la técnica contable no es a costo, tal y como sucede en los pasivos financieros, en el caso de los pasivos con intereses implícitos, evento en el cual y para ser congruente con los ingresos y costos se reconocen al valor nominal

**Adiciónese el Capítulo IV al Libro I al Estatuto Tributario, el cual quedará así:**

#### **CAPÍTULO IV**

**ARTÍCULO 288:** El tratamiento aquí previsto busca la modificación de los supuestos al reconocimiento de la diferencia en cambio en línea con el tratamiento patrimonial, que se separar de los requerimientos previstos en la técnica contable.

El tratamiento de la diferencia en cambio que se propone en este artículo, busca reconocer este fenómeno de manera exclusiva en los momentos en que se enajenen o abonen los activos representados en moneda extranjera o se liquiden o paguen de manera parcial los pasivos, así las cosas sólo en estos eventos es que se reconoce un ingreso costo, o gasto para efectos tributarios.

Tal y como se evidencio en la parte patrimonial la fluctuación del activo o pasivo representado en moneda extranjera no genera por sí misma una diferencia en cambio asociada a un ingreso costo o gasto para efectos fiscales, como sucedía en el régimen anterior a la modificación propuesta en este artículo, solamente tal y como se evidencio en el párrafo anterior en los supuestos allí previstos.

**ARTÍCULO 289:** En este artículo se regula el tratamiento tributario, de los siguientes supuestos asociados a la aplicación de los nuevos marcos técnicos de información

financiera, tales como, estado de situación financiera de apertura y los cambios en políticas contables y errores contables.

Sobre los Estados de situación financiera de apertura se adoptan una serie de tratamientos fiscales, en primera instancia enervar los efectos de la re expresión de los activos y pasivos por efectos de la adopción por primera vez,, mantener el valor patrimonial de los activos y pasivos que por efectos de la adopción por primera vez ya no son reconocidos contablemente, y no permitir que aquellos activos que se re expresan pero se agotaron fiscalmente , se reviva su tratamiento para efectos de depreciaciones o valoración patrimonial, ya que se entiende que su tratamiento fiscal feneció.

Respecto del segundo de los tratamientos de la norma asociados a los fenómenos de cambios en políticas contables y errores contables, con el fin de eliminar los efectos que pueden generar en materia fiscal se establecen criterios en este aspecto, determinando las reglas aplicables cuando se realicen cambios en políticas contables, los cuales NO tendrán efectos en el impuesto de renta, y finalmente estableciendo que la regla en que se hagan ajustes en la contabilidad asociados en errores contables se deberá acoger e procedimiento previsto en el artículo 588 y 589 del Estatuto tributario.

**ARTÍCULO 290:** La inclusión de este artículo busca establecer las reglas aplicables a aquellas situaciones que se vienen surtiendo por efectos de la aplicación del régimen vigente, y el tratamiento que se le deben dar a este tipo de operaciones con ocasión a la entrada en vigencia de la norma.

El paquete establecido en este artículo se estructura de la siguiente:

1. Tratamiento en la transición del régimen actual al propuesto en las reglas asociadas a depreciación y amortizaciones:

En este evento se establecen las siguientes reglas:

- a) En el caso de las depreciaciones la regla será para efectos de su tratamiento tributario acogerse al régimen propuesto en el presente proyecto de Ley.
- b) Frente a las amortizaciones la regla general será que los saldos de los activos se amortizará en línea recta en un periodo de 5 años contados a partir de la vigencia de este proyecto de Ley. Cuando el negocio o actividad se termine en un término inferior acá previsto, podrá amortizarse la totalidad de la inversión.

Mención especial en este aparte merecen los costos asociados, a la etapa de exploración, explotación y desarrollo en el sector de explotación de recursos naturales, ya que el saldo de los activos por amortizar por estos conceptos seguirán la regla de esta propuesta asociada a que los saldos se amortizará en línea recta en un periodo de 5 años contados a partir de la vigencia de este proyecto de Ley.

Finalmente respecto de los activos intangibles que surgen en los contratos de concesión, el tratamiento para este tipo de activos y su régimen de amortización se hará dentro del plazo remanente de la concesión, aplicando el sistema de línea recta, en iguales proporciones.

2. Tratamiento de saldos a favor, pérdidas fiscales, excesos de renta presuntiva y base mínima. En aras de garantizar el tratamiento tributario de estas figuras con ocasión de la unificación del Impuesto de renta en un solo concepto, y en aras de garantizar los derechos de los contribuyentes que se generaron con ocasión de la vigencia del Impuesto sobre la Renta CREE se prevé el tratamiento para estos eventos de la siguiente manera:

- a) Saldo a favor: en el régimen de los saldos a favor y su reconocimiento para efectos del tratamiento que se pretende en el proyecto de Ley, se permite en primera instancia su solicitud bajo el régimen previsto a lo largo del Estatuto Tributario, o su respectiva acumulación y proceder de manera correlativa con su respectiva imputación en el Impuesto de Renta.
- b) Pérdidas fiscales: reconociendo la existencia de las pérdidas fiscales generadas tanto en el CREE como en el Impuesto de renta, se propone una fórmula con el fin de reconocer la proporción de cada una de estas en la estructura del Impuesto que se pretende en esta iniciativa legislativa a la tarifa vigente para el año 2017.

Así las cosas la regla propone el reconocer los saldos de las pérdidas fiscales generadas tanto en el Impuesto de renta como en el Impuesto de renta para la Equidad CREE calculados a su respectiva tarifa, afectado este valor, tal y como se enuncia sobre la tarifa vigente del Impuesto de renta para el año 2017.

Con esta modificación se reconoce el saldo de las pérdidas no compensadas, no como una suma de las mismas, ya que excedería el monto total a compensar, sino como una proporción en razón del peso que cada una de estas, calculadas a su respectiva tarifa en el año 2016, tiene en la nueva tarifa del Impuesto de renta.

El valor así determinado será el objeto a compensación bajo las reglas del artículo 147 del Estatuto Tributario.

- c) Compensación excesos de renta presuntiva y base mínima: con el fin de reconocer los saldos generados tanto en renta (renta presuntiva) y CREE (base mínima) se propone que por efectos de estos conceptos se reconocerá para el periodo gravable año 2017, bajo la misma lógica señalada en el literal anterior, una proporción de la misma en función a la nueva tarifa del Impuesto sobre la Renta.

3. Tratamiento de figuras extintas por efectos de la aplicación de la nueva regulación, tales como crédito mercantil, contratos de servicios autónomos, o sistema especial de ventas a plazos. El régimen de transición reconoce que por efectos de la eliminación de estas figuras bajo la actual propuesta normativa, se debe establecer una regulación especial en aras de garantizar las inversiones que los contribuyentes realizaron que generaban un tratamiento fiscal específico, tal y como sucede con el crédito mercantil, o establecer de manera concreta de ciertas figuras que generaban determinaciones especiales del Impuesto de renta,

y que hoy se determinada bajo reglas generales o sistemas diferenciales a los previstos en la regulación vigente, así las cosas:

a) Crédito mercantil: con la modificación del artículo 143-1 y la eliminación de la posibilidad de la amortización de este concepto o de la plusvalía bajo esta propuesta, se establece que el saldo se procederá a amortizar en el sistema de línea recta, por un término de 5 años.

Se establece adicionalmente un régimen de control en donde la sociedad que genere el crédito mercantil no podrá deducir este concepto, ni la sociedad que resulte por efectos de procesos de fusión, o liquidación.

b) Venta a plazos. Para los contribuyentes que determinaban el impuesto de renta mediante el sistema de venta a plazos, deberán a partir del año 2017 incluir la totalidad de los ingresos y costos diferidos que por efectos de la aplicación de aquel de ese sistema no han reconocido en la declaración del Impuesto de Renta.

c) Contratos de servicios autónomos. En igual sentido a lo que sucede al sistema de venta a plazos señalado con antelación, aquellos contribuyentes que venían aplicando el sistema de contratos de servicios autónomos, y que por efectos de este tratamiento no ha reconocido ingresos o costos ( diferidos) deberán reconocerlos aplicando como regla de reconocimiento el grado de avance de la obra ( realización de la obra).

**ARTÍCULO 291.** Justificación del artículo. Se establece en este artículo el régimen de transición por efectos al régimen de diferencia en cambio, las reglas establecidas son las siguientes:

Respecto de los activos y pasivos, los mismos mantendrán su valor patrimonial a 31 de Diciembre de 2016, siempre y cuando sean adquiridos a esa fecha, La regla respecto de los pagos o abonos será establecida en el régimen acá explicado en esta propuesta.

Frente a las inversiones en acciones o participaciones extranjeras que sean activos fijos, el costo de las mismas dependerá si fueron adquiridas antes o después del año 2015.

Si fueron antes del año 2015 el costo será el valor patrimonial a 1 de Enero de esas inversiones, aplicando las reglas general propuesta en este artículo a partir del 1 de enero de 2017.

Mientras que si se trataba de inversiones adquiridas a partir del año 2015, la regla será el para su medición con la TRM del reconocimiento inicial, y la diferencia de valor generado de eso activos a la TRM del 31 de diciembre de 2016 no genera ninguna incidencia de orden fisca, y sólo en su momento de enajenación o liquidación deberá darse el tratamiento propuesto con antelación.

La razón de ser de esta distinción obedece al tratamiento que consagró la ley 1739 de 2014, para este tipo de inversiones.



**Adiciónese el parágrafo 2 al artículo 300 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Se establece una aclaración al régimen de ganancias ocasionales, bajo el entendido que no por el hecho en que transcurra el tiempo de 2 años consagrado en la norma un activo movable, pierde su naturaleza para convertirse en activo fijo. Lo que se busca es eliminar ese potencial arbitraje por parte de los contribuyentes al momento de aplicar este régimen.

**Modifíquese el artículo 408 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Uno de los aspectos fundamentales de la reforma tributaria es la racionalización de las retenciones en la fuente por pagos al exterior. En este orden de ideas, la propuesta es unificar, en la medida de lo posible, las tarifas de retención en la fuente por pagos al exterior en el 15%. Esta modificación brindará mayor seguridad jurídica a los contribuyentes y facilitará la labor de fiscalización por parte de la administración. De conformidad con lo previsto en este artículo, los pagos al exterior por concepto de: intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial o del "know-how", prestación de servicios técnicos o de asistencia técnica, beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica, consultorías, servicios técnicos y de asistencia técnica, prestados por personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, Los pagos o abonos en cuenta por concepto de rendimientos financieros, realizados a personas no residentes o no domiciliadas en el país, originados en créditos obtenidos en el exterior por término igual o superior a un (1) año o por concepto de intereses o costos financieros del canon de arrendamiento originados en contratos de leasing que se celebre directamente o a través de compañías de leasing con empresas extranjeras sin domicilio en Colombia y Los pagos o abono en cuenta por concepto de administración o dirección de que trata el artículo 124 del estatuto tributario, realizados a personas no residentes o no domiciliadas en el país, estarán sometidos a una retención en la fuente del 15% sobre el valor bruto del pago o abono en cuenta.

Se destaca que las tarifas preferenciales previstas para el caso de leasing de naves, helicópteros y /o aerodinós (1%) y de intereses a personas no residentes o no domiciliadas en el país, originados en créditos o valores de contenido crediticio, por un término igual o superior a 8 años, destinados a la financiación de proyectos de infraestructura bajo el esquema de Asociaciones Público Privadas (5%), se mantienen.

Por último, se introduce una nueva retención en la fuente por concepto de pagos o abonos en cuenta al exterior por concepto de prima cedida por reaseguros a personas no residentes o no domiciliadas en el país. Siguiendo los estándares previstos en la ley, la tarifa para estos conceptos será del 1%.

Adicionalmente, el Parágrafo del artículo establece que los pagos que constituyan ingreso gravado para su beneficiario y este sean residente o se encuentre constituido, localizado o en funcionamiento en jurisdicciones no cooperantes, o de

baja o nula imposición, la tarifa de retención en la fuente será la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios para personas jurídicas.

Los párrafos transitorios primero y segundo tienen por objeto mantener las condiciones a ciertas operaciones ya que la ley no podría entrar a modificarlas de conformidad con lo previsto en el artículo 338 de la Constitución Política.

**Modifíquese el Artículo 410 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo 410 del Estatuto Tributario establece una base de retención en la fuente especial (60%) y una tarifa de retención en la fuente del 30% por la explotación de películas cinematográficas. La modificación propuesta eleva la base al 100% y disminuye la tarifa al 15%.

**Modifíquese el Artículo 411 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo 411 del Estatuto Tributario establece una base de retención en la fuente especial (80%) y una tarifa de retención en la fuente del 30% en la explotación de programas de computador. La modificación propuesta eleva la base al 100% y disminuye la tarifa al 15%.

**Modifíquese el Artículo 414-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La propuesta busca subir la tarifa de retención en la fuente en los servicios de transporte internacional del 3% al 5% de conformidad con lo previsto en el artículo 414-1 del Estatuto Tributario.

**Modifíquese el Artículo 415 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** El artículo 415 del Estatuto Tributario establece la tarifa residual para los pagos o abonos en cuenta hechos al exterior. La propuesta, en línea con el objetivo de simplificación, es que esa tarifa sea del 15% del pago o abono en cuenta correspondiente. Vale la pena tener presente que en esta oportunidad, se propone una modificación para las rentas que sean ganancias ocasionales. En este sentido, la tarifa de retención aplicable será del 10% del valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta. Es importante mencionar que esta tarifa del 10% no aplica para los inversionistas de capital del exterior de portafolio, pues, de conformidad con lo previsto en el artículo 18-1 del Estatuto Tributario dicha tarifa es del 14% o del 25% según sea el caso.

**Adiciónese el literal g. al artículo 684 del estatuto, el cual quedará así:** Teniendo en cuenta que en esta reforma se está adoptando el modelo de conexión formal entre la contabilidad y la tributación; en particular, en el impuesto sobre la renta y complementarios, es necesario que la UAE DIAN tenga la facultad de revisar y verificar los estados financieros, sus elementos, sus sistemas de reconocimiento y medición y sus soportes. Es importante mencionar en este punto que las facultades de verificación que aquí se otorgan a la UAE DIAN no implican la posibilidad de que la UAE DIAN objete las políticas contables de los obligados a llevar contabilidad.

**Adiciónense los siguientes literales n) y o) al artículo 631 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:** En la actualidad, la UAE DIAN recibe una gran cantidad de información de manera exógena de conformidad con lo previsto en los artículos 621 a 633 del Estatuto Tributario. Esta información proporciona una herramienta de lucha contra la evasión tributaria muy valiosa. Sin embargo, la información que se recoge a través de este mecanismo, en ocasiones puede ser insuficiente para los fines que la UAE DIAN persigue alcanzar con ella. En este sentido, se propone incluir dos literales n) y o) al artículo 631 del Estatuto Tributario. El primero de estos nuevos literales busca obligar a los establecimientos permanentes de sociedades del exterior, patrimonios autónomos, fondos de inversión colectiva a identificar a sus beneficiarios efectivos. Una vez se ha cumplido con la identificación de los beneficiarios efectivos, estos vehículos están en la obligación de suministrar a la UAE DIAN los nombres y apellidos, la fecha de nacimiento y el número de identificación tributaria, participación en el capital de las sociedades o empresas, país de residencia, país del que son nacionales los beneficiarios efectivos. Toda esta información es necesaria, pues la forma de identificar a las personas naturales puede variar de país a país. Vale la pena mencionar, que los beneficiarios efectivos que deben ser identificados son aquellos que se definen en el artículo 631-5 del Estatuto Tributario propuesto. El literal 'o)' que se propone adicionar busca darle la facultad al Gobierno Nacional para que pueda señalar, mediante reglamento, qué información adicional a la señalada en el artículo 631 del Estatuto Tributario, deba ser suministrada a la UAE DIAN. Esta modificación se propone con el único fin de dar mayor celeridad y eficiencia en la respuesta a las crecientes necesidades de información con fines tributarios a la que la UAE DIAN enfrenta en la actualidad.

**Adiciónese el artículo 631-4 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** La evasión de impuestos es un problema creciente alrededor del mundo, tanto para países en vía de desarrollo como para los desarrollados; todo lo cual ha creado un interés común para mantener la integridad de los sistemas tributarios. La cooperación entre las administraciones tributarias a nivel global es fundamental para luchar en contra de la evasión fiscal, por lo cual un punto fundamental es el intercambio automático de información. Este artículo establece las obligaciones relacionadas con el intercambio automático de información para dar cumplimiento con las obligaciones internacionales que Colombia ha adquirido.

El artículo comienza por establecer que, el Director General de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN mediante resolución definirá las entidades que deberán cumplir con las obligaciones que se desarrollan en este artículo. Para determinar las entidades llamadas a cumplir con esta obligación, se establece que el Director General deberá tener en cuenta para el efecto, los estándares y las prácticas reconocidas internacionalmente sobre intercambio automático de

información. Esto implica que dichas entidades no se limitan a aquellas sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia.

Las obligaciones que fija la ley son las siguientes:

1. El numeral 1 del artículo establece el mínimo de información que se deberá suministrar, y al mismo tiempo hace referencia a la definición del término “*cuenta financiera*“. Al respecto, se dispone que la definición del término se haga teniendo en cuenta los estándares y prácticas reconocidas internacionalmente sobre intercambio automático de información. Este artículo busca identificar información sobre titulares de cuentas financieras, que sean personas naturales o jurídicas que no tengan residencia fiscal en Colombia o tengan múltiples residencias fiscales, de una persona jurídica o un acuerdo contractual, con residencia fiscal en Colombia o en el extranjero, en el que una persona natural sin residencia fiscal en Colombia o con múltiples residencias fiscales ejerza control (beneficiario efectivo). Este listado incluye: la identificación plena de titular de la cuenta financiera o del beneficiario efectivo de esta, la auto certificación en donde conste el país o jurisdicción de residencia fiscal, identificación de la cuenta financiera, identificación de la institución financiera, los saldos o valores promedios para evitar la reducción de los primeros o de momentos determinados de las cuentas y sus movimientos. Sin embargo el último literal dispone que este listado es de carácter enunciativo y no taxativo, ya que da la posibilidad de que la UAE DIAN mediante resolución, en concordancia con el respectivo instrumento internacional, defina que otra información debe ser suministrada.
2. El numeral 2 establece la obligación en cabeza de las entidades señaladas por el Director General de la UAE DIAN, de implementar los procesos de debida diligencia necesarios para garantizar la calidad de la información sujeta a reporte e intercambio. Este procedimiento será señalado por la UAE DIAN teniendo en cuenta los estándares y prácticas reconocidas internacionalmente sobre intercambio automático de información.

El Parágrafo 1, establece la posibilidad de que la UAE DIAN implemente procedimientos de debida diligencia tendientes a la identificación de los beneficiarios efectivos en caso de que sea requerido con el fin de cumplir con las nuevas obligaciones internacionales sobre intercambio automático de información. De igual manera, esta información podrá ser empleada por la UAE DIAN para combatir efectivamente el uso abusivo de los convenios para evitar la doble imposición que Colombia ha celebrado.

El Parágrafo 2 hace referencia a la potestad sancionatoria de la administración, ante la posible infracción tributaria de la obligación de enviar información, haciendo remisión al régimen sancionatorio del artículo 651 del Estatuto Tributario.

El Parágrafo 3 señala una como causal objetiva de no apertura de cuentas o el cierre de las mismas por parte de las entidades señaladas mediante resolución de la UAE DIAN el no suministro la información señalada en los numerales 1 y 2, siempre y cuando se contemple en el procedimiento de debida diligencia que para el efecto fije la UAE DIAN. Este requisito busca generar un mayor cumplimiento de parte de las entidades en la aplicación de los procedimientos de debida diligencia. Así, se alinean los incentivos tanto de las entidades para solicitar la información y de los clientes de suministrarla.

El Parágrafo 4 le asigna la fiscalización externa de los procedimientos de debida diligencia de manera permanente a las Superintendencias que ejerzan la vigilancia sobre las entidades obligadas a suministrar información. Esta asignación legal se hace en vista de que las Superintendencia en la actualidad cuentan la experiencia necesaria para fiscalizar la implementación de procesos y procedimientos al interior de sus vigilados. En este mismo numeral se dispone que el régimen sancionatorio por la no implementación de los procedimientos de debida diligencia previstos en el numeral 2, es el mismo derivado del incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la prevención del lavado de activos y la financiación del terrorismo aplicable a las entidades vigiladas por la respectiva superintendencia.

El Parágrafo 5 otorga la facultad a las superintendencias correspondientes para que impartan las instrucciones necesarias para lograr el adecuado cumplimiento de la obligación establecida en el numeral 2 del artículo 631-4 del Estatuto Tributario.

**Adiciónese el artículo 631-5 del Estatuto Tributario, el cual quedará así.** Este artículo establece la obligación de identificar a los beneficiarios efectivos y la manera como se les identifica, para los efectos señalados en el artículo 631 del Estatuto Tributario. Así, para efectos de lo previsto en el artículo 631 del Estatuto Tributario se define como beneficiario efectivo la persona natural que cumple con cualquiera de las siguientes condiciones:

1. Tener el control efectivo directa o indirectamente, bien sea que este se derive de su participación o por un acuerdo contractual, de una sociedad nacional, de un mandatario, de un patrimonio autónomo, de un encargo fiduciario, de un fondo de inversión colectiva o de un establecimiento permanente de una sociedad del exterior, que sea titular de una cuenta financiera en los términos del artículo 631-4 de este estatuto.
2. Es beneficiaria directa o indirecta de las operaciones y actividades que lleve a cabo la sociedad nacional, el mandatario, el patrimonio autónomo, el encargo fiduciario, el fondo de inversión colectiva o de una sociedad del exterior con un establecimiento permanente en Colombia.

De igual manera, se prevé la posibilidad de que, para identificar a los beneficiarios efectivos, acudan a los procedimientos establecidos para efectos del sistema de administración de riesgo de lavado de activos o financiación del terrorismo (SARLAFT). Sin embargo, esta posibilidad, se encuentra condicionada a que a través de dichos procedimientos se logre la efectiva identificación de aquellos beneficiarios efectivos que tienen una participación en el capital igual o superior al 25%.

**Adiciónese el artículo 631-6 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:** Bajo este nuevo artículo se establece la definición de beneficiario efectivo para efectos del artículo 631-4.

**Adiciónese un párrafo al artículo 771-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así.** En la actualidad, existen costos y gastos que se incurren en un año gravable pero el documento de soporte de la operación (factura o documento equivalente) se expide en una fecha posterior que podría ser al año siguiente. Este artículo tiene por objeto permitir el costo o la deducción en el año o período gravable en que se efectuaron, siempre y cuando el contribuyente acredite que la prestación del servicio o la entrega del bien se efectuó en el año o período gravable.

**Modifíquese el artículo 771-5 del Estatuto Tributario, el cual quedará así.** Al respecto, se proponen dos modificaciones al artículo. Uno, relativo a la deducción de costos y gastos, y la fecha de entrada en vigencia, y dos, sobre el límite individual de transacciones, el cual se establece en dos (2) millones de pesos. En este sentido, la exposición de motivos propone una explicación más detallada de los cambios.

**Adiciónese el artículo 771-6 al Estatuto Tributario, el cual quedará así.** Este artículo es una cláusula anti-abuso particular. En efecto, esta cláusula busca restringir el reconocimiento de costos o gastos en el exterior cuando se verifique que se trata de operaciones que reúnen las siguientes características:

1. El beneficiario efectivo, en los términos del artículo 631-5 del ET de dichos pagos, es directa o indirectamente, en una proporción igual o superior al 50%, el mismo contribuyente. Este primer criterio lo que busca es evitar la internacionalización de ciertas operaciones con el fin de generar costos y gastos deducibles en Colombia y localizar ingresos en el exterior.
2. El pago se efectúa a una jurisdicción no cooperante, o de baja o nula imposición no se allegue el certificado de residencia fiscal y, adicionalmente. Este criterio refuerza la política del Estado colombiano de desincentivar las operaciones con jurisdicciones no cooperantes, o de baja o nula imposición por el alto riesgo de erosión de la base gravable y el traslado de beneficios que implican.

De igual manera, se establece que lo dispuesto en este artículo no será aplicable cuando el contribuyente logra probar que la estructura jurídica obedece a un propósito principal de negocios. Esto, para efectos de que solo se restrinjan los costos y gastos en aquellas estructuras cuyo único objeto es obtener ventajas tributarias. Si el contribuyente suministra pruebas que permiten concluir que la estructura tiene un propósito legítimo de negocios, los costos y gastos podrán ser aceptados.

**Adiciónese el artículo 772-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así.** De acuerdo con lo que se ha dicho en esta exposición de motivos y en la explicación del articulado, es claro que la contabilidad llevada de conformidad con lo previsto en los nuevos marcos técnicos normativos es una herramienta adecuada para conocer la realidad económica de las empresas. Sin embargo, como se ha visto a lo largo de la explicación del articulado, hay variedad de situaciones en las que la tributación se aparta de las reglas previstas en la contabilidad. Esta es la misma situación que se ha tenido en la tributación colombiana de tiempo atrás. En este sentido, el artículo establece que sin perjuicio de lo que está previsto en el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009; en particular el inciso 4, los contribuyentes se verán en la obligación de implementar un sistema o de control o de conciliaciones de las diferencias entre lo contable y lo fiscal. Ahora esta materia será reglamentada por el Gobierno Nacional. Es importante tener presente que el incumplimiento de esta obligación, para efectos sancionatorios, se considera como una irregularidad en la contabilidad.

**Adiciónese el artículo 868-2 del Estatuto Tributario, el cual quedará así.** Este artículo es un desarrollo natural del hecho de que la moneda de curso obligatorio en Colombia no obstante lo previsto en los nuevos marcos técnicos normativos respecto de la moneda funcional, es el peso colombiano. En este sentido se establece que la información financiera y contable, así como sus elementos se presentará desde su reconocimiento inicial en pesos colombianos para efectos fiscales.

**ADICIÓNESE el Libro Séptimo al Estatuto Tributario, el cual quedará así.** Este artículo busca establecer un Libro que incorpore dos herramientas adicionales de lucha en contra de los comportamientos que tienden a erosionar la base fiscal del país; siendo estas un régimen de entidades controladas del exterior y un régimen de revelación de información obligatoria. Una de las principales dificultades que enfrentan las administraciones tributarias en la actualidad, es la asimetría de información respecto de los esquemas de planeación tributaria potencialmente abusivos que se presenta entre éstas y los contribuyentes. Esto implica que las administraciones tributarias no cuentan con la información suficiente y necesaria para tomar medidas adecuadas y oportunas en contra de los esquemas de planeación tributaria que implican un riesgo de BEPS. En la actualidad, la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dispone de ciertas fuentes de

información como lo son los procesos de auditoría, las consultas que de manera general y abstracta se elevan a la administración, las denuncias de parte de terceros, la información contenida en las declaraciones tributarias y la información exógena. Sin embargo, estas fuentes de información no resultan adecuadas para que la administración diseñe una verdadera política de lucha contra los esquemas que pueden representar un riesgo de BEPS. El más reciente desarrollo que ha tenido este tema en la OCDE fue el reporte sobre la Acción 12 relacionada con las reglas obligatorias de revelación (*mandatory disclosure rules* – en adelante MDRs). Lo que sigue de esta sección explica uno a uno los artículos que configuran el Régimen de Revelación Obligatoria de Esquemas de Planeación Tributaria Agresiva.

## **Título I**

### **Régimen de Revelación Obligatoria de Estrategias de Planeación Tributaria Agresiva**

**ARTÍCULO 882.** Este primer artículo define el objeto del régimen de revelación obligatoria de esquemas de planeación tributaria agresiva; siendo este el permitir que la administración tributaria tenga conocimiento oportuno de los mismos con el fin de que ésta última pueda, de ser el caso, proponer las medidas necesarias para desincentivar su uso. Los esquemas de planeación tributaria agresiva deben estar relacionados con cualquiera de los siguientes impuestos: impuesto sobre la renta y complementarios, impuesto sobre la renta para la equidad –CREE e impuesto a la riqueza. Al desincentivar el uso de las estrategias de planeación tributaria agresiva, el Estado podrá obtener los recursos necesarios para cumplir con sus fines constitucionales.

**ARTÍCULO 883.** Este artículo establece las definiciones para lograr la correcta divulgación a la UAE DIAN de las estrategias de planeación tributaria agresiva. Se destaca la definición de los términos ‘estrategias de planeación tributaria agresiva en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, el impuesto sobre la renta para la equidad –CREE o el impuesto a la riqueza’. En este primer punto, se destaca que para que una estrategia sea catalogada como de planeación agresiva se requiere que reúna dos de las siguientes condiciones:

- a. Que la implementación de la estrategia, bien sea que esta ocurra o no, tenga la potencialidad de generar para el usuario una ventaja tributaria.
- b. Que la estrategia tenga al menos dos de las características específicas previstas en el Artículo 884 del Estatuto.

En el proyecto de ley propuesto, también se define el término ‘ventaja tributaria’ como la consecuencia de la implementación de la estrategia de planeación tributaria agresiva; es decir, el ahorro tributario bien sea en el impuesto sobre la renta y



complementarios, en el impuesto sobre la renta para la equidad –CREE o en el impuesto a la riqueza. En la misma línea, el ‘ahorro tributario’ es la reducción efectiva de la carga impositiva en cualquiera de los impuestos antes mencionados o el diferimiento del pago de los mismos.

**ARTÍCULO 884.** Este artículo prevé las características específicas que deben reunir las estrategias de planeación tributaria agresiva que, de presentarse, deben ser reportadas. Las primeras cuatro (4) características se comentan a continuación:

1. La generación de pérdidas fiscales o su uso ha sido catalogado como una fuente de riesgo de erosión de la base gravable o del traslado de beneficios. De acuerdo con el Reporte sobre la Acción 12 del Proyecto BEPS de la OECD<sup>1</sup>, esta característica ha sido empleada en países tales como los Estados Unidos, el Reino Unido, Canadá, Irlanda y Portugal. Sin embargo, la forma en la que se aproximan a la generación de pérdidas fiscales o a su uso varía. En la propuesta que se somete a consideración del H. Congreso de la República, esta característica, se plantea de manera general y se da la posibilidad de que el Gobierno Nacional reglamente la materia. Esto se hace con el fin de tener reglas de reporte que se adapten a una velocidad similar a la que cambian las estrategias de planeación tributaria agresiva.
2. El segundo criterio que se propone es cuando en la estrategia participan entidades o vehículos de inversión considerados como residentes fiscales o constituidos, según sea el caso, en jurisdicciones en las que la tasa nominal del impuesto sobre la renta es igual o inferior al 75% de la tarifa nominal del impuesto sobre la renta y complementarios sumada a la tarifa del impuesto sobre la renta para la equidad –CREE sin incluir su sobretasa. Este criterio es empleado por Portugal. Sin embargo, de acuerdo con el Reporte de la OCDE antes mencionado, el límite establecido por Portugal es del 60% del impuesto corporativo sobre la renta. Con el límite propuesto, la tarifa límite sería del 25.5% toda vez que la suma de las tasas nominales es 34%.
3. El tercer criterio que se propone es que se reporten las estrategias de planeación tributaria agresiva que involucran la aplicación de alguno de los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Colombia. Conocer las diferentes estrategias de planeación tributaria agresiva le permitirá a Colombia modificar su estrategia de negociación de los convenios de ser necesario e identificar aquellos aspectos de los vigentes que ameritan ser revisados.
4. El cuarto criterio que se propone es la presencia de pagos susceptibles de ser considerados como una deducción en Colombia y un ingreso exento o no sujeto a tributación para su beneficiario efectivo. Esta norma busca identificar las estrategias de planeación tributaria agresiva que implican una modalidad de

---

<sup>1</sup> OECD. 2015. Mandatory Disclosure Rules, Action 12 - 2015 Final Report. Disponible en: <http://www.oecd.org/tax/mandatory-disclosure-rules-action-12-2015-final-report-9789264241442-en.htm>. Fecha de consulta: 21 de octubre de 2015.

acuerdos híbridos; aquellos que generan una deducción en cabeza del pagador y un ingreso exento o un no ingreso en cabeza del beneficiario del pago.

5. El quinto criterio es una habilitación general para que el Gobierno Nacional, conforme cambian las circunstancias, pueda mediante el reglamento, fijar otras características específicas que tengan la potencialidad de erosionar la base gravable o constituir un traslado de beneficios al exterior.

**ARTÍCULO 885.** El artículo 885 del Estatuto propuesto, tiene por objeto señalar la información que debe ser suministrada. El artículo se divide en dos partes. La primera establece las características fundamentales que debe reunir la información que debe ser suministrada. Así, la información sobre las estrategias de planeación tributaria agresiva que se suministre a la UAE DIAN debe ser suficiente para entender:

- a. Cómo opera la estrategia de planeación tributaria agresiva; y
- b. Cómo se logra, a través de la estrategia de planeación tributaria la ventaja tributaria.

La segunda parte del artículo contiene un listado enunciativo de la información que debe ser suministrada. Así las cosas, en ausencia de la reglamentación por parte del Gobierno Nacional, la información mencionada en el listado enunciativo es la mínima que debe ser suministrada.

1. La identificación, tal y como consta en el RUT, del Promotor. A diferencia de lo que sucede en otros países que han implementado regímenes de este estilo, no se solicita la lista de clientes a quienes se les suministró en atención al secreto profesional.
2. Este numeral tiene por objeto identificar, al igual que sucede en el modelo *Disclosure of Tax Avoidance Schemes* -DOTAS del Reino Unido, la efectividad de las diferentes características específicas (OECD 2015, p. 61).
3. Este numeral establece los requisitos que debe reunir la descripción de las estrategias de planeación tributaria agresiva. Así, es necesario definir los hechos que rodean la estrategia (p.e.: la ejecución de una actividad que generará rentas exentas), las características de las partes involucradas (p.e.: entidades opacas o entidades transparentes para efectos fiscales, entidades localizadas en jurisdicciones con las que Colombia tiene suscrito y vigente un convenio para evitar la doble imposición, etc.), las características de las operaciones (p.e.: las obligaciones que asume cada parte, los pagos que se efectúan, la naturaleza del pago, etc.) y cómo surge la ventaja tributaria.
4. El cuarto numeral establece cuáles son las normas (leyes, decretos, resoluciones y conceptos) que se usan para lograr la ventaja tributaria.
5. El quinto numeral propuesta busca que la UAE DIAN tenga información sobre las características de la ventaja tributaria que se espera obtener y el monto de la misma en caso de que sea posible.

**ARTÍCULO 886.** En este artículo se establece que los Promotores son quienes tienen la obligación principal de reporte de las estrategias de planeación tributaria agresiva a la UAE DIAN. Así, en concordancia con lo previsto en el artículo 889 relacionado con las actuaciones por parte de la UAE DIAN, los Promotores recibirán un número de identificación de las estrategias reveladas los cuales deberán ser suministrados a los usuarios para que éstos a su turno los incluyan en sus declaraciones tributarias; bien sea en la del impuesto sobre la renta y complementarios, en el impuesto sobre la renta para la equidad –CREE o en el impuesto a la riqueza (Ver: Num. 2, Art. 889 del Estatuto Tributario propuesto). De manera subsidiaria, de acuerdo con el Parágrafo 1, se establece que cuando medie un Promotor Extranjero, la obligación principal de reporte se trasladará al usuario de la estrategia.

Por otra parte, con el fin de conocer la efectiva implementación de las estrategias de planeación tributaria, se establece la obligación secundaria de reportar el uso de las estrategias en cabeza del usuario siempre y cuando la estrategia haya sido empleada en el año gravable que se está declarando. Es importante tener presente que en este artículo se establece también el momento en el que el Promotor o el Usuario, según sea el caso, deben cumplir con la obligación principal de reporte; esto es, dentro de los primeros 2 meses del año gravable siguiente al que puso en disposición del Usuario las estrategias. Así, por ejemplo, si el Promotor pone a disposición del Usuario la estrategia el 15 de marzo del año X1, dicha estrategia deberá ser reportada dentro de los primeros 3 meses del año X2. Otro aspecto que debe tenerse en cuenta es que se define lo que se entiende por puesta en disposición. De conformidad con la norma propuesta, la estrategia se entiende puesta a disposición del Usuario cuando el Promotor le hace llegar por cualquier medio los elementos esenciales de la estrategia necesarios para su correcta implementación.

El último aspecto que se regula en este artículo, es la obligación en cabeza del Promotor de suministrar al Usuario, el NIE de las estrategias de planeación tributaria agresiva que puso a su disposición dentro de los 30 días calendario siguientes a la fecha en que la UAE DIAN expidió al Promotor los NIE correspondientes. Estas fechas se proponen con el fin de que esta información esté disponible para el Usuario antes de que tenga que cumplir con el deber formal de presentar las declaraciones tributarias.

**ARTÍCULO 887.** Este artículo faculta a la UAE DIAN para que determine la forma y condiciones en las que la información debe ser suministrada. Ahora bien, el plazo será el que determine el Gobierno Nacional en el decreto anual de plazos. En este artículo se establece una diferencia entre información que debe ser suministrada en

un formato y otra información que debe ser conservada para cuando la administración la solicite.

**ARTÍCULO 888.** Este artículo es uno de los más importantes de este capítulo pues determina las actuaciones que debe llevar a cabo la UAE DIAN con la información sobre estrategias de planeación tributaria agresiva que reciba tanto de promotores como de usuarios. Lo primero que se advierte, es que el suministro de la información a la UAE DIAN no implica ni la aceptación ni el cuestionamiento de las estrategias de planeación tributaria. Este primer numeral busca sentar las reglas de juego, frente a la administración, respecto de este nuevo régimen.

Una vez la información es recibida por la UAE DIAN, le corresponde a esta emitir los números de identificación para cada una de las estrategias de planeación tributaria agresiva -NIE. Estos números, deberán estar asociados en primera medida al promotor y, en ausencia de este, al usuario de la estrategia. Una vez los NIE son asignados, le corresponde al promotor suministrarlos al usuario de manera oportuna con el fin de que los usuarios puedan incluirlos en sus declaraciones tributarias. En ausencia de un promotor, el NIE será suministrado al usuario quien deberá incluirlo en su declaración tributaria. Así las cosas, este segundo numeral le permitirá a la UAE DIAN identificar y conocer a los usuarios de las diferentes estrategias de planeación tributaria agresiva.

Los numerales tercero y cuarto establecen el uso que la UAE DIAN debe darle a la información recabada. Así, el tercer numeral establece la obligación en cabeza de la UAE DIAN de diseñar programas de fiscalización basados en riesgos identificados en las estrategias de planeación tributaria agresiva que le sean reveladas. Así, se busca que la UAE DIAN pueda adoptar medidas más fuertes y contundentes contra la evasión y la elusión fiscal. Es posible que las estrategias de planeación tributaria agresiva se ciñan estrictamente a lo previsto en la ley. Sin embargo, ello no implica que sean actuaciones que deriven en fenómenos de erosión de la base gravable o el traslado de beneficios. En este sentido, se obliga a la UAE DIAN a formular medidas de política pública para cerrar esas oportunidades de planeación tributaria agresiva que terminan por minar los principios de equidad y progresividad que orientan al sistema tributario colombiano.

**ARTÍCULO 889.** De conformidad con lo previsto en el Reporte de Acción 12, el régimen sancionatorio por el incumplimiento de las obligaciones previstas en los regímenes de revelación obligatoria de la información debe estar en función de una serie de factores de difícil control y administración como por ejemplo el valor esperado de la implementación de la estrategia de planeación tributaria o los honorarios pactados. Ahora bien, la implementación de un régimen de este estilo en Colombia parece difícil en la medida en que existe jurisprudencia sobre la necesidad de que las sanciones sean proporcionales en relación al daño que dicha conducta

genera a la administración. En vista de esta dificultad práctica, lo que se sugiere es que no existan sanciones pecuniarias por el incumplimiento de estas obligaciones, sino que el término de firmeza de las declaraciones tanto de los promotores como de los usuarios empiece a contar a partir del momento en que se cumpla dicha obligación. Esta metodología ha sido adoptada de manera parcial por parte del Reino Unido con el régimen DOTAS. Se dice que es de manera parcial pues ese régimen establece que en caso de que el contribuyente no se someta a DOTAS, la administración tributaria podrá determinar el impuesto en un término de 4 años. En caso de que el contribuyente se acoja a DOTAS, el término de firmeza de esa declaración se reduce a 4 años.

**ARTÍCULO 890.** Este artículo prevé una entrada en vigencia del régimen de revelación obligatoria de estrategias de planeación tributaria agresiva en el 1 de enero de 2019, con el fin de que la UAE DIAN pueda adelantar un proceso organizado para su implementación. En dicho proceso, en desarrollo de lo previsto en el numeral 8 del artículo 8 de la Ley 1437 de 2011, habrá lugar para la participación del público en general.

## **TÍTULO II**

### **RÉGIMEN DE ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR**

**Consideración previa.** Una de las formas más comunes de erosión de la base gravable y el traslado de beneficios, de acuerdo con lo planteado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en el Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (2013, pp. 18-19), *proviene de la posibilidad de crear filiales no residentes y canalizar a través de ellas los ingresos de una empresa residente.* Para contrarrestar este fenómeno varios países (Chile, México, EE.UU., entre otros), han implementado normas contra el diferimiento de impuestos, comúnmente conocidas como *controlled foreign corporations rules (CFC Rules)*. Lo que sigue en la exposición de motivos de este Título II del Libro Séptimo del Estatuto Tributario que se propone, analiza la forma en que funcionaría dicho régimen en Colombia.

**ARTÍCULO 891:** Este artículo establece los sujetos del régimen de entidades controladas del exterior sin residencia fiscal en Colombia que sean tengan directa o indirectamente una participación igual o superior al 10% en el capital de la ECE o en los resultados de la misma.

**ARTÍCULO 892.** Este artículo define qué se entiende por entidades controladas del exterior para efectos del régimen de ECE. Así, los rasgos característicos de una ECE son los siguientes 2:

1. La ECE es controlada por uno o más residentes fiscales colombianos en los términos de cualquiera de los siguientes dos casos:

- a. Se trata de una subordinada en los términos de los numerales i., ii., iv. y v. del literal b del numeral 1 del artículo 260-1 del ET; o
  - b. Se trata de un vinculado económico del exterior en los términos de cualquiera de los literales del numeral 5 del artículo 260-1 del ET.
2. La ECE no tiene residencia fiscal en Colombia.

En este orden de ideas, el incumplimiento de cualquiera de los dos requisitos implica la inexistencia de una ECE para efectos de este régimen. Vale la pena tener presente que las ECE no se limitan a sociedades o personas jurídicas, de acuerdo con lo dispuesto en el Parágrafo 1 al artículo propuesto. La definición que se propone es amplia con el fin de abarcar la mayor cantidad de situaciones posibles. Justamente, una ECE puede ser una sociedad, pero también puede ser un patrimonio autónomo o un *trust* o una fundación de interés privado, etc. Ahora bien, de conformidad con lo previsto en el Parágrafo 2 del artículo propuesto, se establece una presunción legal -que admite prueba en contrario-, según la cual, se presume que los residentes fiscales que tengan vinculación económica con sociedades que se encuentren domiciliadas, constituidas o en operación en jurisdicciones no cooperantes, o de baja o nula imposición, tienen control sobre dichas ECE, independientemente de su participación en ellas. Para todos los demás casos, el Parágrafo 3 de este artículo define que se entiende por control. Para el efecto, acude a la definición prevista en el artículo 260-1 del Estatuto Tributario.

**ARTÍCULO 893.** Uno de los aspectos más importantes del régimen de ECE es la identificación de las rentas que se pretenden gravar. En este orden de ideas, la idea es que las rentas que se gravan a través del régimen de ECE son las pasivas; no las activas; ya que solo las primeras representan un alto riesgo de erosión de la base gravable y el traslado de beneficios. Así las cosas, los únicos ingresos pasivos, para efectos del régimen de ECE son:

1. Los dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución o realización de utilidades provenientes de participaciones, salvo que:
  - a. Las utilidades que son susceptibles de distribución corresponden a rentas activas de las EDE; es decir, rentas que tienen su origen en actividades económicas reales llevadas a cabo por la ECE o su filial en el país de residencia fiscal. Así las cosas, cuando la ECE lleva a cabo actividades económicas sustanciales en el país de residencia, dichas utilidades no son objeto de tributación a través de las reglas de ECE.
  - b. De haberse distribuidos directamente a los residentes fiscales colombianos, los dividendos, retiros, repartos y cualquier otra forma de distribución o realización de utilidades habrían estado exentos de tributación. Este numeral tiene por objeto prevenir una situación de tributación en la cual, en virtud de algún instrumento internacional o nacional, los residentes fiscales colombianos que ejercen control no habrían estado sometidos a tributación.
2. Los intereses o rendimientos financieros tal y como están definidos en el artículo 395 del Estatuto Tributario. Es importante tener presente que no se consideran

rentas pasivas los intereses o rendimientos financieros obtenidos por una ECE que:

- a. Sea una entidad financiera del exterior; y,
- b. No esté domiciliada, localizada o constituida en una jurisdicción calificada como una jurisdicción no cooperante, o de baja o nula imposición.

Como es posible ver, para que esta excepción resulte aplicable se deben reunir las dos condiciones. En caso de que alguna de ellas no se cumpla, los ingresos de la ECE por concepto de intereses y rendimientos financieros se someterían a lo previsto para los ingresos pasivos.

3. Los ingresos derivados de la cesión del uso, goce, o explotación de activos intangibles, tales como marcas, patentes, fórmulas, software, propiedad intelectual o industrial y otras similares.
4. Los ingresos provenientes de la enajenación o cesión de derechos sobre activos que generen rentas pasivas.
5. Los ingresos provenientes de la enajenación o arrendamiento de bienes inmuebles.

**ARTÍCULO 894.** Teniendo en cuenta el concepto de ingresos pasivos el artículo 894 del Estatuto Tributario establece una presunción de pleno derecho -que no admite prueba en contrario- según la cual cuando los ingresos pasivos de la ECE representen un 80% o más de los ingresos totales de la ECE, que la totalidad de los ingresos, costos y gastos de la ECE fan origen a rentas pasivas. Esta presunción de pleno derecho tiene por objeto facilitar tanto para el contribuyente como para la administración la fiscalización de las ECE. Ahora, en caso de que no se presente la situación descrita, se deben aplicar las normas previstas en los artículos siguientes.

**ARTÍCULO 895.** Este artículo tiene por objeto definir las reglas de realización del ingreso proveniente de la ECE que debe ser declarado en Colombia. Así, los ingresos obtenidos por la ECE se entienden realizados en cabeza de los controlantes residentes colombianos de acuerdo con su participación en el capital o en los resultados de la ECE, en el mismo año o período gravable en que lo fueron en la ECE.

**ARTÍCULO 896.** Este artículo tiene por objeto definir las reglas de realización de los costos asociados a los ingresos pasivos y siguen la misma regla prevista para los ingresos. En este sentido, los costos de la ECE deben ser declarados por los controlantes que son residentes fiscales colombianos de acuerdo con su participación en el capital o en los resultados de la ECE. La regla de realización de los costos es la misma prevista en los artículos 58 y 59 del Estatuto Tributario.

**ARTÍCULO 897.** Este artículo tiene por objeto definir las reglas de realización de los gastos asociados a los ingresos pasivos y siguen las mismas reglas previstas para los ingresos y los costos. En este sentido, la referencia se hace a los requisitos

generales para la procedencia de los gastos como deducciones y a las reglas de realización de las deducciones previstas en los artículos 105, 106 y 107 del Estatuto Tributario.

**ARTÍCULO 898.** Este artículo tiene por objeto definir las rentas pasivas que son, en última instancia las que serán gravadas en virtud del régimen de ECE. Así, las rentas pasivas que se gravan de conformidad con este régimen son aquellas que resulten de sumar la totalidad de los ingresos pasivos realizados por la ECE en el año o período gravable, y restar los costos y las deducciones realizadas asociados a dichos ingresos pasivos de acuerdo con las reglas recién comentadas.

**ARTÍCULO 899.** La forma en la que se gravarán las rentas pasivas en cabeza de los contribuyentes controlantes de la ECE es considerando dichas rentas pasivas como rentas líquidas gravables. Así, cuando el valor de las rentas pasivas sea superior a 0, las mismas deberán ser declaradas como rentas líquidas gravables de acuerdo con la participación que tengan en el capital de la ECE siempre y cuando dicha participación sea igual o superior al 10% en el capital o en las acciones de la ECE.

**ARTÍCULO 900.** De conformidad con lo previsto en el artículo 900, las pérdidas provenientes de las ECE no son susceptibles de ser compensadas con otras rentas gravables en los términos del artículo 147 del Estatuto Tributario.

**ARTÍCULO 901.** Este artículo otorga el derecho a descuento por los impuestos que la ECE haya pagado en el exterior en los términos del artículo 254 del Estatuto Tributario.

**ARTÍCULO 902.** Bajo este artículo se establece el tratamiento aplicable a los dividendos y beneficios distribuidos o repartidos por la ECE, así como los remanentes distribuidos al momento de la liquidación de la misma, que tengan origen en utilidades que fueron sometidas a tributación bajo este título. Para efectos de que no exista una doble tributación, este artículo determina que las utilidades que ya fueron gravadas bajo este título, serán consideradas como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.

De igual manera, se otorga el mismo tratamiento a las rentas o ganancias ocasionales provenientes de la enajenación de las acciones o participaciones en la ECE que correspondan a utilidades que estuvieron sometidas a tributación de conformidad con lo previsto en este Título.