



RÉGIMEN TRIBUTARIO COLOMBIANO

CAPÍTULO 7

CINCO COSAS QUE UN INVERSIONISTA DEBE SABER SOBRE EL RÉGIMEN TRIBUTARIO COLOMBIANO

1

La tarifa general del impuesto sobre la renta es del 25%.

2

Hay un sistema de progresividad en la tarifa del impuesto sobre la renta para empresas que inicien actividades o formalicen su actividad preexistente, a partir del 1 de enero de 2011 y que se consideren “pequeñas” por el tamaño de sus activos y del número de sus empleados.

3

La tarifa del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE), es del 9%. A partir del 1 de enero de 2015, será aplicable una sobretasa del 5% adicional, la cual será incrementada anualmente hasta llegar al 9% en el 2018. A partir del año 2019, esta sobretasa será eliminada.

4

El régimen de Zonas Francas colombiano, contempla una tarifa del impuesto sobre la renta del 15% para ciertos usuarios calificados que aplica tanto a las exportaciones de bienes o servicios como a las operaciones nacionales.

5

Se contemplan diversos beneficios tributarios (exenciones, descuentos especiales, deducciones adicionales, entre otros) encaminados a incentivar sectores prioritarios para la economía nacional, mejorar la infraestructura y activos de las empresas del país, así como otros cuyo objetivo es generar más empleo formal.

La siguiente tabla presenta una visión general de los principales atributos del sistema colombiano:

CONCEPTO	GENERALIDADES
IMPUESTOS NACIONALES	
Impuesto sobre la renta	Tarifa general: 25%. Usuarios industriales y operadores de Zonas Francas: 15%. Sociedades extranjeras sin sucursal ni establecimiento permanente en Colombia: 33%.
Ganancias ocasionales	Grava algunos ingresos específicos, tales como la utilidad obtenida en enajenación de activos fijos, herencias y loterías. Tarifa: 10%.

CONCEPTO	GENERALIDADES
IMPUESTOS NACIONALES	
Impuesto sobre la renta para la equidad CREE, en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social	Consiste en un impuesto similar al impuesto sobre la renta, con algunas diferencias en las deducciones y amortizaciones aplicables. Tarifa: 9%.
Sobretasa al impuesto sobre la renta para la equidad CREE	A partir del 1 de enero de 2015, las empresas con ingresos superiores a COP 800.000.000 (aprox. USD 335.000) deben pagar una sobretasa del 5% adicional, la cual será incrementada anualmente hasta llegar al 9% en el 2018. A partir del año gravable 2019, esta sobretasa será eliminada.
Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF)	Grava la realización de transacciones financieras, a una tarifa del 0,4%. Esta tarifa se reducirá al 0,3% en el 2019; 0,2% en el 2020; y 0,1% en el 2021. A partir del 1 de enero de 2022, el impuesto será eliminado.
Impuesto al Valor Agregado – IVA	Grava la venta, la importación de bienes y la prestación de servicios en el territorio nacional. Tarifa general: 16%. Tarifas especiales: 0% / 5%.
Impuesto a la riqueza	Grava las empresas que al 1 de enero del año 2015 posean un patrimonio neto mayor a COP 1.000 millones (aprox. USD 418.000). Tarifa: para el año 2015: entre 0,20% y 1,15% dependiendo del monto del patrimonio. Para el año 2016: entre 0,15% y 1% dependiendo del monto del patrimonio. Para el año 2017: entre 0,05% y 0,40% dependiendo del monto del patrimonio.
Impuesto al consumo	Grava ciertos sectores: vehículos, telecomunicaciones, comidas y bebidas. Tarifas: 4%, 8%, 16%.
IMPUESTOS LOCALES	
Impuesto de industria y comercio (ICA)	Entre 0,2% y 1,4% de los ingresos de la compañía dependiendo del municipio en el cual desarrolle sus operaciones.
Impuesto predial	Del 0,3% a 3,3% del valor de la propiedad, dependiendo del municipio en el cual se encuentre ubicado el predio.
Impuesto de registro	Del 0,1% a 1%, según el acto.
MECANISMOS TRIBUTARIOS	
Compensación de los excesos de renta presuntiva sobre la renta líquida	Se permite su compensación dentro de los cinco años siguientes.
Compensación de pérdidas fiscales	Compensación en años futuros, sin limitaciones temporales ni porcentuales (para pérdidas generadas a partir de 2007).

<p>Descuentos tributarios</p>	<p>Se prevén descuentos tributarios (tax credits) por ciertas operaciones. Destacamos las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) Por Impuestos pagados en el exterior. ii) Por aportes parafiscales en la generación de nuevos empleos formales. iii) Por el IVA pagado en importación y adquisición de maquinaria y equipo para industrias básicas. iv) Dos puntos del IVA en el impuesto de renta por la adquisición o importación de bienes de capital gravados a la tarifa del 16% (maquinaria y equipos, por ejemplo).
<p>Convenios para evitar doble imposición en renta (CDI) vigentes con: Canadá, Chile, Corea del Sur, España, India, Suiza, México, Portugal y la Comunidad Andina de Naciones (Bolivia, Ecuador y Perú)</p>	<p>Ver el Capítulo Primero de esta "Guía Legal para Hacer Negocios en Colombia 2015", sobre protección a la inversión extranjera.</p>
<p>Precios de transferencia</p>	<p>Aplica para transacciones con partes relacionadas en el exterior, incluyendo sucursales y establecimientos permanentes y operaciones entre Zonas Francas y vinculados en el territorio aduanero nacional.</p>

El sistema tributario colombiano establece impuestos de carácter nacional, departamental y municipal.

Los principales impuestos de carácter nacional son el impuesto sobre la renta y complementarios, el impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, el impuesto sobre las ventas (IVA, y el GMF arriba indicados). Dentro de los impuestos municipales y departamentales, los principales son el impuesto de industria y comercio (ICA), el impuesto predial y el impuesto de registro.

7.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y GANANCIAS OCASIONALES

Grava la obtención de ingresos que tengan la potencialidad de incrementar el patrimonio del contribuyente.

El Impuesto sobre la Renta tiene cobertura nacional y se aplica a los beneficios empresariales derivados de las operaciones corporativas ordinarias.

Las Ganancias Ocasiones son un impuesto nacional, complementario al impuesto de renta, que grava los ingresos obtenidos de manera extraordinaria por la compañía, esto es, que no provienen de sus actividades económicas cotidianas.

Las ganancias ocasionales gravan ingresos análogos originados en la enajenación de activos fijos poseídos por más de dos años y aquellos ingresos provenientes de herencias, legados, donaciones y actos similares, así como lo percibido como porción conyugal.

7.1.1. Generalidades del impuesto

Los ingresos tributarios son aquellas entradas de recursos (dinero o bienes) que pueden generar un incremento en el patrimonio de las personas.

Las sociedades nacionales y los individuos residentes en Colombia están gravados sobre sus ingresos, patrimonio y ganancias ocasionales obtenidas en el país o en el exterior.

Se entiende por sociedad nacional aquella que (i) haya sido constituida en Colombia; (ii) tenga su domicilio principal en Colombia; o (iii) tenga su sede efectiva de dirección o administración en Colombia.

Se entiende por residente a la persona natural que:

- i. Permanezca en el país continua o discontinuamente por más de 183 días calendario, incluyendo días de entrada y salida del país, durante un período cualquiera de 365 días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o período gravable, se considera que la persona es residente en el año en que complete los 183 días;
- ii. Los nacionales que durante el año o período gravable tengan su centro de intereses vitales, económicos o de negocios en el país, a menos que, perciban la mayoría de sus ingresos, de la jurisdicción en la que tengan su domicilio o la mayoría de sus activos se encuentren localizados en esta.

Las sociedades extranjeras son contribuyentes del impuesto sobre la renta respecto de los ingresos y patrimonio que perciban en Colombia, directamente o a través de sucursales o establecimientos permanentes.

El impuesto sobre la renta se liquida anualmente, considerando el período fiscal comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del respectivo año. Existen liquidaciones por fracción de año en casos puntuales como la liquidación de sociedades o sucesiones ilíquidas, así como periodos transaccionales como en el caso de enajenación de acciones en Colombia por parte de inversionistas extranjeros.

7.1.2. Rentas de fuente nacional

Por regla general, la legislación colombiana establece como ingresos que se consideran rentas de fuente nacional, los siguientes:

- Las provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país.
- Las derivadas de la prestación de servicios dentro del territorio colombiano.
- Las obtenidas en la enajenación de bienes materiales e inmateriales que se encuentren en el país al momento de su enajenación.

Existen otros eventos que se califican como rentas de fuente Colombiana:

- Los rendimientos financieros derivados del endeudamiento externo otorgado a residentes en el país, así como el costo financiero de los cánones de arrendamiento originados en contratos de Leasing internacional.
- Las rentas por la prestación de servicios técnicos, servicios de asistencia técnica o servicios de consultoría a favor de un residente en Colombia, independientemente de que se presten en el país o desde el exterior.

7.1.3. Rentas que no se consideran de fuente nacional

No originan rentas de fuente nacional, entre otros:

- Los créditos originados en la importación de mercancías, siempre que tengan un plazo de hasta veinticuatro meses.

- Los ingresos derivados de servicios técnicos de reparación y mantenimiento de equipos, prestados en el exterior.
- Las rentas originadas en la disposición de títulos, bonos u otros títulos de deuda emitidos por un emisor colombiano y que sean transados en el exterior.
- Los créditos que obtengan en el exterior las corporaciones financieras, las cooperativas financieras, las compañías de financiamiento, el Banco de Comercio Exterior de Colombia (BANCOLDEX), FINAGRO y FINDETER y los bancos constituidos conforme a las leyes colombianas vigentes.
- Los ingresos derivados del servicio de adiestramiento de personal del Estado, prestados en el exterior a entidades del sector público.
- Los ingresos obtenidos de la enajenación de mercancías extranjeras de propiedad de sociedades extranjeras o personas sin residencia en el país, que se hayan introducido desde el exterior a centros de distribución logística internacional, ubicados en puertos marítimos habilitados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

7.1.4. Tarifa y base gravable

La tarifa general del impuesto sobre la renta es del 25% para nacionales y extranjeros con establecimiento permanente o sucursal en el país. Para las personas jurídicas que sean usuarios de Zona Franca (con excepción de los usuarios comerciales) la tarifa del impuesto sobre la renta es del 15%.

Adicionalmente, ciertas empresas consideradas “pequeñas” por el volumen de sus activos y número de empleados¹, que hayan iniciado actividades a partir del año 2011 y siguientes, tendrán una tarifa especial para el impuesto sobre la renta, así: 0% por los primeros dos años, 6,25% por el tercer año, el 12,50% por el cuarto año, y el 18,75% por el quinto año. A partir del sexto año estarán sometidas a la tarifa general.

Para sociedades y entidades extranjeras que no realicen sus actividades mediante establecimiento permanente o sucursal, la tarifa será del 39% para el 2015, del 40% para el 2016, del 42% para el 2017, y del 43% para el 2018. A partir del 1 de enero de 2019 la tarifa para este tipo de sociedades y entidades será del 33%.

Para las “pequeñas empresas” que hayan iniciado su actividad económica a partir del año 2011, que tengan

¹Para efectos de la aplicación de la progresividad en la tarifa en el impuesto sobre la renta para las empresas nuevas (que inicien actividades durante el año 2011 en adelante), se considera pequeña empresa aquella cuyo personal no supere los 50 empleados y cuyos activos no superen los 5000 Salarios Mínimos Legales Mensuales Vigentes (Aprox. USD 1.348.000 para el año 2015).

su domicilio principal y desarrollen toda su actividad económica en los departamentos de Amazonas, Guainía y Vaupés, tendrán una tarifa especial para el impuesto sobre la renta, así: 0% por los primeros ocho años, 16,50% por el noveno año y 24,75% por el décimo año. A partir del undécimo año estarán sometidas a la tarifa general.

En la actualidad también se encuentran exentos del impuesto sobre la renta ciertos servicios y actividades desarrolladas en el departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina. De igual forma, otros sectores específicos se encuentran exentos de este impuesto de conformidad con la normativa vigente.

El sistema tributario colombiano establece tres formas de determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta: el sistema ordinario, el sistema de renta presuntiva y el sistema de comparación patrimonial.

7.1.4.1. Sistema ordinario

En este sistema se incluyen todos los ingresos, ordinarios y extraordinarios, realizados en el año o período gravable, susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción y que no se encuentren expresamente exceptuados. De los ingresos se restan las devoluciones, rebajas y descuentos hasta obtener como resultado el valor de los ingresos netos. De los ingresos netos se restan los costos realizados e imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene el valor de la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene el valor de la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida será la renta gravable y a ella se le aplicará la tarifa señalada en la ley.

Ingresos ordinarios y extraordinarios.
(-) Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional. (-) Devoluciones, rebajas y descuentos.
Ingresos netos.
(-) Costos.
Renta bruta.
(-) Deducciones.
Renta líquida.

7.1.4.2. Sistema de renta presuntiva

Por virtud de este sistema se presume que la renta líquida ordinaria del contribuyente no será inferior al 3% de su patrimonio líquido en el último día del año gravable inmediatamente anterior. Si la renta líquida es menor que la renta presuntiva, el impuesto sobre la renta se liquida sobre esta última.

A las “pequeñas empresas” que se constituyan a partir de 2011 no les aplica el sistema de renta presuntiva durante los cinco primeros años gravables, y si estas se constituyen y desarrollan sus actividades en los departamentos de Amazonas, Guainía y Vaupés, el término del beneficio es de diez años.

Este sistema de renta presuntiva tampoco aplica para las empresas que tengan por objeto las siguientes actividades o se encuentren en las situaciones indicadas:

- Servicios públicos domiciliarios.
- Servicios de fondos de inversión, de valores, comunes, de pensiones o de cesantías.
- Servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros.
- Servicios públicos que desarrollan la actividad complementaria de generación de energía.
- Entidades oficiales prestadoras de servicios de tratamiento de aguas residuales y de aseo.
- Sociedades en concordato.
- Sociedades en liquidación por los primeros tres años.
- Entidades sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera que se les haya decretado la liquidación o que hayan sido objeto de toma de posesión.
- Los bancos de tierras de las entidades territoriales, destinados a ser urbanizados con vivienda de interés social.
- Los centros de eventos y convenciones en los cuales participen mayoritariamente las cámaras de comercio y los constituidos como empresas industriales y comerciales del Estado o sociedades de economía mixta en los cuales la participación del capital estatal sea superior al 51%, siempre que se encuentren debidamente autorizados por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

- Las sociedades anónimas de naturaleza pública cuyo objeto principal sea la adquisición, enajenación y administración de activos improductivos de su propiedad o adquiridos de los establecimientos de crédito de la misma naturaleza.
- Activos vinculados a entidades con dedicación exclusiva a la minería (no abarca hidrocarburos). Actividades de salud, educación, deporte, investigación, entre otros, desarrolladas por fundaciones, corporaciones y asociaciones sin ánimo de lucro.
- Servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles o en hoteles que se remodelen y/o amplíen
- Servicios de ecoturismo certificado por el Ministerio del Medio Ambiente.
- Patrimonio líquido a 31 de diciembre del año anterior.

Valor patrimonial neto² de los aportes y acciones en sociedades nacionales.

- (-) Valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.
 - (-) Valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo.
- *3%

= Valor inicial de renta presuntiva

+ Renta gravable generada por los activos exceptuados

Renta presuntiva

Cuando se haya determinado el impuesto a cargo sobre la base de renta presuntiva, hay derecho a una deducción, dentro de los cinco años siguientes, equivalente al exceso de la renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria, reajustada esa suma fiscalmente.

7.1.4.3. Sistema de comparación patrimonial

El sistema de determinación del impuesto sobre la renta con base en el sistema de comparación patrimonial supone que la variación del patrimonio declarado, en comparación con su patrimonio del año anterior, que no está justificada mediante pruebas idóneas, estará sujeta a impuesto como una renta líquida especial, esto es, sin que sea dable en principio, restar costos o gastos.

7.1.5. Ingresos no constitutivos de renta

La ley consagra algunos tratamientos fiscales especiales que permiten excluir ciertos ingresos para la determinación de la base gravable. Entre dichos ingresos se encuentran, entre otros, los dividendos y participaciones (siempre que provengan de utilidades que ya tributaron en cabeza de la sociedad colombiana que las distribuye); las utilidades provenientes de la enajenación de acciones que cotizan en bolsa que no excedan del 10% de las acciones de la compañía durante el mismo año gravable, por el mismo beneficiario real; las indemnizaciones por seguros de daño; y la distribución de utilidades por liquidación de sociedades, hasta el monto del capital invertido.

Sin perjuicio de lo anterior, la aplicación de los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional deberá verificarse en cada caso particular para determinar su aplicabilidad.

7.1.6. Costos, gastos deducibles y otras deducciones

Los costos son erogaciones incurridas que están directamente relacionadas con la adquisición o producción de un bien o la prestación de un servicio. Estos costos son deducibles del impuesto sobre la renta siempre que tengan relación de causalidad con la actividad gravada productora de renta del contribuyente, sean necesarios, proporcionales y se hayan causado o pagado en el año gravable correspondiente.

Los gastos son todas las erogaciones que contribuyen al desarrollo de las actividades gravadas del contribuyente como la administración, investigación y financiación de un ente económico. Deben cumplir los mismos criterios señalados para los costos relativos a la relación de causalidad, la proporcionalidad y la necesidad del gasto. Su reconocimiento se realiza con ocasión del pago o abono en cuenta.

A partir del 1 de enero de 2019, la deducibilidad de los costos y gastos pagados en efectivo estará limitada al menor de los siguientes valores: (i) un porcentaje de los pagos realizados en efectivo en el año fiscal correspondiente; (ii) un valor determinado en UVT; y (iii) un porcentaje de los costos y gastos totales incurridos por el contribuyente en el ejercicio fiscal correspondiente. Estas limitaciones no son aplicables a otro tipo de deducciones que pueden implicar el pago de obligaciones a través de otros medios (ejm: dación en pago, compensación, entre otros).

²El valor patrimonial neto resulta de multiplicar el valor patrimonial del bien por el porcentaje que resulta de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto.

El sistema tributario contiene algunas reglas particulares para ciertos tipos de costos y gastos, entre las cuales destacamos las que se enumeran a continuación:

7.1.7. Salarios y aportes parafiscales

Los salarios pagados o causados a los trabajadores son deducibles, siempre y cuando el empleador haya practicado las respectivas retenciones en la fuente y esté a paz y salvo por concepto del pago de los aportes parafiscales (ICBF, SENA, Caja de Compensación) y Seguridad Social.

7.1.8. Impuestos pagados

- Entre los diversos impuestos a cargo de un contribuyente a nivel nacional, departamental o municipal, solo son deducibles del impuesto sobre la renta: el 100% del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y el impuesto predial pagado en el año gravable respectivo.
- El 50% del GMF pagado en el año correspondiente.

7.1.9. Intereses

Los intereses que se causen con relación a obligaciones adquiridas con entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia son deducibles en su totalidad.

Por su parte, los intereses que se causen a favor de otras personas o entidades, únicamente son deducibles en la parte que no exceda la tasa más alta que se haya autorizado cobrar a los establecimientos bancarios durante el respectivo periodo gravable.

En cualquier caso y salvo financiación de proyectos de infraestructura de servicios públicos y vivienda, los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios solo pueden deducir los intereses generados con ocasión de deudas cuyo monto total promedio durante el correspondiente año gravable no exceda el resultado de multiplicar por tres el patrimonio líquido del contribuyente determinado a 31 de diciembre del año gravable inmediatamente anterior.

Para el cálculo de la deuda se debe tener en cuenta el valor del capital de la deuda y el número de días de permanencia durante el respectivo periodo gravable. La limitación no aplica en el año de constitución de las personas jurídicas, por no existir patrimonio líquido del año anterior al de su constitución.

7.1.10. Gastos en el exterior

Los costos y gastos incurridos en el exterior son deducibles en la medida en que cumplan con los requisitos generales ya mencionados y se haya practicado la retención en la fuente que sea aplicable.

Los siguientes gastos en el exterior son deducibles sin que sea necesaria la retención en la fuente:

- Los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, en cuanto no excedan el porcentaje del valor de la operación que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para el año gravable correspondiente.
- Los intereses sobre créditos a corto plazo (no superior a un año), derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios.
- Costos y gastos incurridos en el exterior originados en transacciones con residentes en jurisdicciones con las cuales Colombia haya suscrito un ADT que tenga cláusula de no discriminación.
- Costos y gastos incurridos en el exterior relacionados con rentas gravables de fuente extranjera para el contribuyente colombiano.
- La compra de bienes muebles en el exterior.
- La adquisición de activos que deban capitalizarse para su posterior depreciación.

Sin perjuicio de las reglas señaladas, los costos o deducciones por gastos en el exterior para la obtención de rentas de fuente nacional sobre los cuales no se haya practicado retención en la fuente, por improcedente, no pueden exceder del 15% de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar tales costos o deducciones.

7.1.11. Donaciones

Las donaciones efectuadas a ciertas entidades expresamente establecidas por la ley son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta en el periodo gravable en que se realice la donación, siempre que se cumplan los requisitos especiales establecidos en la ley para su procedencia. Algunas de estas entidades son las fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro que desarrollen actividades de salud, educación, investigación, entre otras, de interés para la comunidad.

7.1.12. Inversiones y donaciones para desarrollo científico y tecnológico

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta que realicen inversiones o donaciones, directa o indirectamente, en proyectos calificados como de innovación, investigación y desarrollo tecnológico (los cuales pueden ser de carácter científico, tecnológico o de innovación tecnológica) o en proyectos de formación profesional de instituciones de educación superior estatales u oficiales y privadas reconocidas por el gobierno nacional, pueden deducir de su renta líquida el 175% del valor invertido en el período gravable en que se realizó la inversión. Esta deducción no puede exceder del 40% de la renta líquida, determinada antes de restar el valor de la inversión.

7.1.13. Inversión en control y mejoramiento del medio ambiente

Las personas jurídicas que realicen directamente inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente tienen derecho a deducir el valor de dichas inversiones en el año gravable en que se hubiesen llevado a cabo. El valor a deducir por este concepto no podrá exceder el 20% de la renta líquida, determinada antes de restar el valor de la inversión. No son aceptables para el beneficio, las inversiones que hayan sido exigidas por las autoridades ambientales.

7.1.14. Compensación de pérdidas fiscales

Las pérdidas fiscales liquidadas por un contribuyente se pueden compensar con las rentas líquidas ordinarias que se obtengan en cualquier período gravable siguientes sin limitación en el tiempo ni en su cuantía, sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Estas pérdidas fiscales no pueden ser trasladadas a los socios.

Tratándose de procesos de fusión y escisión, la sociedad absorbente o resultante de estos procesos puede compensar con las rentas líquidas ordinarias que obtuviere, las pérdidas fiscales sufridas por las sociedades fusionadas o escindidas hasta un límite equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas o escindidas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante del proceso de fusión o escisión, siempre que las entidades desarrollen la misma actividad económica.

7.1.15. Amortización de inversiones

Es la distribución del costo de una inversión que se reconoce como un activo, durante su vida útil o durante cualquier otro período de tiempo fijado con criterios válidos. De acuerdo con el régimen tributario,

las inversiones realizadas para los fines del negocio o actividad gravable propia del contribuyente, distintas a las inversiones en terrenos o activos fijos depreciables, son amortizables. Es el caso de desembolsos asociados a la actividad que sean susceptibles de demérito y que de acuerdo con la técnica contable deban registrarse como activos para su amortización en más de un año o período gravable, o que deban tratarse como diferidos, como por ejemplo los gastos preliminares de instalación, organización o desarrollo, o costos de exploración y explotación de minas.

Los métodos generales de amortización son el de línea recta y de reducción de saldos. En el caso de recursos naturales no renovables la amortización se puede realizar con base en el método de costos de unidades de operación o por el sistema de línea recta.

Estas inversiones deben amortizarse en un término no inferior a cinco años, salvo que, por la naturaleza o duración del negocio, se deba hacer la amortización en un plazo inferior.

7.1.16. Depreciación

Son deducibles los valores razonables de la depreciación causada por desgaste, deterioro normal u obsolescencia de activos fijos usados en negocios o actividades productoras de renta.

La vida útil se encuentra establecida en el reglamento en cinco, diez y veinte años, como regla general, aunque pueden ser extendidas o reducidas mediante autorización que conceden las autoridades tributarias.

DESCRIPCIÓN	VIDA ÚTIL
Computadores y vehículos	5 años
Maquinaria y equipo	10 años
Inmuebles, oleoductos	20 años

Existen mecanismos para acelerar la depreciación fiscal de los bienes, permitiendo generar diferencias en el tratamiento fiscal y contable (comercial) de dicha depreciación.

Se aceptan como métodos pre-autorizados de cálculo de la depreciación la línea recta y la reducción de saldos.

7.1.17. Diferencia en cambio

Los pagos realizados en divisas extranjeras se estiman por el precio de adquisición de estas en moneda colombiana. Cuando existan deudas o activos en moneda extranjera, su valor se ajusta a la tasa de cambio representativa del mercado (TRM) vigente en el último día del año y cualquier diferencia será gravable o deducible, según el caso.

7.1.18. Actividades exentas del impuesto sobre la renta

Las rentas de las siguientes actividades están exentas del impuesto sobre la renta:

- Las empresas editoriales nacionales dedicadas a la edición de libros, revistas, folletos o coleccionables seriados de carácter científico o cultural, están exentas hasta el año 2033.
- El pago del principal e intereses, comisiones y demás conceptos relacionados con operaciones de crédito público externo y con las asimiladas a las mismas, está exento de todo tipo de impuestos, tasas, contribuciones y gravámenes nacionales, siempre que se pague a personas sin residencia ni domicilio en el país.
- La venta de energía eléctrica generada con base en recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas realizada por las empresas generadoras, está exenta por un término de quince años, siempre que la misma compañía venda la energía, emita y negocie certificados de reducción de gases de efecto invernadero.
- La prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, está exenta por un período de quince años a partir del año 2003. Se consideran de bajo calado aquellas embarcaciones y planchones que con carga tengan un calado igual o inferior a cuatro punto cinco pies.
- Servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles que se construyan hasta el 31 de diciembre de 2017, están exentos por un término de treinta años, contados a partir del inicio de la operación del mismo.
- Están exentos los servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen hasta el 31 de diciembre de 2017, y por un término de treinta años, en la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado.
- Servicios de ecoturismo están exentos por veinte años, a partir de 2003, desde inicio de operaciones.
- Están exentas las rentas originadas con inversiones en nuevas plantaciones forestales, aserrios y en plantaciones de árboles maderables.
- Están exentos los nuevos productos de software elaborados en Colombia y amparados con nuevas patentes registradas ante la autoridad competente,

con un alto contenido de investigación científica y tecnológica nacional, hasta el 31 de diciembre de 2018.

- Los rendimientos generados por la reserva de estabilización que constituyen las sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías a que se refiere el artículo 1 del Decreto número 721 de 1994.
- Las rentas provenientes de la prestación de servicios turísticos, de la producción agropecuaria, piscícola, maricultura, mantenimiento y reparación de naves, salud, procesamiento de datos, Call Center, corretaje en servicios financieros, programas de desarrollo tecnológico aprobados por Colciencias, educación y maquila, que obtengan las nuevas empresas que se constituyan, instalen efectivamente y desarrollen la actividad en el departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, siempre y cuando las empresas que se acojan a esta exención, vinculen mediante contrato laboral un mínimo de veinte empleados e incrementen anualmente en un 10% los puestos de trabajo, en relación con el número de trabajadores del año inmediatamente anterior.
- El pago de los rendimientos financieros relacionados con operaciones de crédito, aseguramiento, reaseguramiento y demás actividades financieras efectuadas en el país por parte de entidades gubernamentales de carácter financiero y de cooperación para el desarrollo pertenecientes a países con los que Colombia haya suscrito un acuerdo de cooperación en dichas materias.

7.1.19. Descuentos tributarios

La legislación ha contemplado algunos conceptos que se pueden restar directamente contra el impuesto sobre la renta. En cada concepto se debe revisar el alcance del descuento; adicionalmente, el total a descontar no puede ser mayor al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva del contribuyente.

Algunos de los principales descuentos son los siguientes:

- Descuento por impuestos pagados en el exterior. Las personas naturales residentes en el país y las sociedades y entidades nacionales, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que perciban rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta y complementarios, el impuesto pagado en el extranjero, cualquiera sea su

denominación, liquidado sobre esas mismas rentas, bajo ciertas condiciones y en aplicación de la fórmula matemática establecida en la ley.

En el caso de rentas por dividendos percibidos del exterior, el impuesto a descontar corresponde al resultado de multiplicar la tarifa del impuesto al que hayan estado sometidas dichas utilidades en cabeza de la entidad que los distribuye o en cabeza de sus subsidiarias cuando la sociedad que distribuye los dividendos a su vez haya recibido dividendos de estas (crédito indirecto), por el monto de los dividendos o utilidades al momento de su distribución (crédito directo), aplicando a su vez la fórmula matemática establecida en la ley, bajo ciertas condiciones. El contribuyente debe acreditar su participación directa en la sociedad o entidad de la cual recibe los dividendos y en el caso del crédito indirecto, deberá contar con una participación indirecta que sea activo fijo y que haya poseído por más de dos años en su patrimonio.

El descuento tributario que no pueda ser utilizado en un año gravable podrá ser utilizado dentro de los cuatro años gravables siguientes.

El impuesto pagado en el exterior debe ser acreditado por el contribuyente mediante certificado fiscal del pago del impuesto o mediante otra prueba idónea.

En todo caso, el descuento no puede exceder del monto del impuesto sobre la renta, que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas.

- Otros descuentos aplicables son: descuento del impuesto pagado en el exterior imputable a la declaración del CREE; descuento a empresas colombianas de transporte aéreo o marítimo; descuentos por cultivos de árboles en áreas de reforestación; descuento del impuesto sobre las ventas pagado en la importación y adquisición de maquinaria pesada para industrias básicas; descuento de dos puntos del IVA en el impuesto de renta por adquisición o importación de bienes de capital gravados a la tarifa del 16% y descuentos por la inversión en acciones de compañías dedicadas a la industria agrícola que coticen en bolsa.

7.1.20. Precios de transferencia

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta que:

(i) realicen operaciones o transacciones con vinculados económicos del exterior; (ii) estén domiciliados en el territorio aduanero nacional (TAN) y celebren operaciones con vinculados ubicados en zona franca; o (iii) celebren operaciones con vinculados residentes en Colombia en relación con el establecimiento permanente de uno de ellos en el exterior, están sometidos al régimen de precios de transferencia. Como consecuencia, deben determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando las condiciones que se hubieren utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes, es decir, sus operaciones deberán responder a criterios de valor de mercado y cumplir con el principio de plena competencia (*arm's length principle*).

Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, y en particular para efectos de la aplicación del régimen de precios de transferencia, la ley define los criterios de vinculación de la siguiente manera: (i) subordinadas; (ii) sucursales; (iii) agencias; (iv) establecimientos permanentes; y (v) otros casos de vinculación económica, entre ellos, cuando la operación se desarrolla entre vinculados a través de terceros independientes, cuando más del 50% de los ingresos brutos provengan de forma individual o conjunta de sus socios o accionistas, o cuando existan consorcios, uniones temporales, cuentas en participación y otras formas asociativas que no den origen a personas jurídicas.

La normativa colombiana en materia de precios de transferencia que entró en vigor a partir del año gravable 2004, sigue en términos generales los lineamientos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), no obstante dichos lineamientos son una fuente auxiliar de interpretación sin que tengan fuerza vinculante.

A partir del 1 de enero de 2015, el régimen de precios de transferencia tiene aplicación extensiva a las normas del CREE.

7.1.20.1. Obligaciones del régimen de precios de transferencia

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta, sean estos personas naturales, personas jurídicas o establecimientos permanentes, que tengan un patrimonio bruto superior a 100.000 Unidades de Valor

Tributario (UVT), (aprox. USD 1.183.222 para el año fiscal 2015); o (ii) que tengan ingresos brutos superiores a 61.000 UVT (aprox. USD 721.765 para el año fiscal 2015), en el año fiscal inmediatamente anterior, están obligados a presentar anualmente una declaración informativa de todas las operaciones realizadas con sus vinculados económicos o partes relacionadas.

De otro lado, deben preparar y enviar la documentación comprobatoria de cada una de las operaciones efectuadas quienes (i) realicen operaciones con vinculados económicos, que acumuladas superen un monto equivalente a 61.000 UVT (aprox. USD 721.000 para el año fiscal 2015); (ii) realicen operaciones con vinculados económicos cuyo monto anual acumulado supere un monto equivalente a 32.000 UVT (aprox. USD 378.631 para el año fiscal 2015), y; (iii) realicen operaciones con entidades y personas residentes o domiciliadas en paraísos fiscales que sean superiores a 10.000 UVT (aprox. USD 118.322 para el año fiscal 2015). Lo anterior, con el fin de demostrar la aplicación correcta del régimen de precios de transferencia. Esta documentación comprobatoria debe conservarse por un término de cinco años, contados a partir del 1 de enero del año gravable siguiente al de su elaboración.

El régimen de precios de transferencia establece sanciones con respecto a estas dos obligaciones. En relación con la documentación comprobatoria, se generan sanciones por: (i) presentación extemporánea de la documentación comprobatoria; (ii) inconsistencias en la información presentada (errores, contenido que no corresponde a lo solicitado o que no permite verificar la aplicación del régimen); (iii) omisión de información en la documentación comprobatoria; y (iv) corrección de la documentación comprobatoria.

En cuanto a la declaración informativa, se generan sanciones por: (i) la presentación extemporánea; (ii) inconsistencias en la información presentada en la declaración informativa con respecto a la documentación comprobatoria; (iii) omisión de información en la declaración informativa; y (iv) la no presentación de la declaración informativa.

7.1.20.2. Alcance del régimen de precios de transferencia

El régimen de precios de transferencia también se aplica a diferentes eventos que realicen los contribuyentes del impuesto sobre la renta en Colombia. Entre ellos se encuentran (i) los aportes de intangibles, que deben ser reportados en la declaración informativa de precios de transferencia, independientemente de la cuantía del aporte; (ii) la determinación de rentas y ganancias ocasionales atribuibles a los establecimientos

permanentes, que deben realizarse con base en criterios de funciones, activos, riesgos y personal; y (iii) las pruebas para desvirtuar el abuso en materia tributaria, en donde el precio o remuneración pactado debe estar dentro del rango de mercado, según la metodología de precios de transferencia.

7.1.21. Impuesto complementario de ganancias ocasionales

Como complementario al impuesto sobre la renta, el impuesto de ganancias ocasionales grava algunas rentas que se obtienen en ciertas operaciones definidas expresamente por la ley.

Las ganancias ocasionales constituyen un grupo diferente al de la renta ordinaria y, por consiguiente, se depuran de manera independiente, lo que implica que no pueden restarse costos y deducciones de otros conceptos ni compensar dichas rentas con pérdidas fiscales, a menos que estas sean pérdidas ocasionales originadas en el mismo año gravable.

Dentro de las operaciones más relevantes sujetas al régimen de ganancias ocasionales, se encuentran:

- Las ganancias (diferencia entre el precio de enajenación y el costo fiscal del activo) provenientes de la enajenación de activos fijos del contribuyente poseídos por un término igual o superior a dos años.
- Las ganancias originadas en la liquidación de una sociedad, de cualquier naturaleza, sobre el exceso de capital invertido, cuando la ganancia realizada no corresponda a rentas, reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendo no gravado, siempre que la sociedad al momento de su liquidación haya cumplido dos o más años de existencia.
- Las ganancias obtenidas en virtud de herencias, legados, donaciones, así como lo percibido como porción conyugal.
- Las ganancias obtenidas en loterías, premios, rifas y otros similares.
- Las ganancias obtenidas por cualquier otro acto jurídico celebrado a título gratuito.

La normativa prevé algunas exenciones para las ganancias ocasionales originadas en la enajenación o transmisión de inmuebles que cumplan con ciertas condiciones y dentro de unos montos preestablecidos.

Para las sociedades y entidades nacionales y extranjeras, así como para las personas naturales residentes o las extranjeras sin residencia, la tarifa única sobre las ganancias ocasionales es el 10%, independientemente del origen de la ganancia ocasional o la clase de activo.

7.1.22. Retención en la fuente

El ordenamiento tributario colombiano contempla la retención en la fuente como un mecanismo de recaudo anticipado de los impuestos. Esto implica que la retención en la fuente resulta aplicable solo en la medida en que la actividad esté sujeta al respectivo impuesto.

Son agentes de retención, entre otros, las personas jurídicas que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención del impuesto.

Las principales obligaciones de los agentes de retención consisten en practicar las retenciones correspondientes, consignar las sumas retenidas en los lugares y dentro de los plazos establecidos por el Gobierno, presentar las declaraciones mensuales de retención en la fuente y expedir los certificados de retenciones.

Las tarifas de retención en el impuesto sobre la renta para operaciones entre sociedades nacionales o entre personas residentes en el país, oscilan entre el 1% y el 20%.

Para pagos al exterior de rentas de fuente colombiana, a entidades sin domicilio en Colombia, la retención a título del impuesto sobre la renta, aplicable a los principales conceptos es la siguiente:

CONCEPTO	RETENCIÓN POR RENTA
Pago por servicios técnicos, de asistencia técnica o consultoría (prestados en Colombia o en el exterior).	10%
Pagos por servicios prestados en Colombia (diferentes a los mencionados arriba). Pagos por servicios prestados por una entidad o persona domiciliada o residente en una de las jurisdicciones consideradas como paraíso fiscal para efectos tributarios en Colombia.	33%
Pagos por servicios prestados en el exterior (regla general) diferentes a los mencionados arriba.	No aplica
Cargos de administración (Overhead expenses) por servicios generales prestados en el exterior.	No aplica
Regalías en la adquisición y explotación de intangibles.	33%
Licenciamiento de software.	26,4%

Es importante señalar que la tarifa de retención en la fuente aplicable a una determinada operación depende de su naturaleza, por lo que su estudio se debe hacer en cada caso. Igualmente, pueden existir requisitos formales adicionales que deben observarse para la procedencia de la deducción del pago efectuado al exterior (ejm: el registro de ciertos contratos ante la DIAN o el cumplimiento de requisitos establecidos en las normas cambiarias; así como limitaciones a la deducibilidad si los pagos no estuvieron sometidos a retención en la fuente).

7.2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD - CREE

7.2.1. Generalidades

El hecho generador del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE lo constituye la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos en el año o período gravable.

7.2.2. Sujetos

Las personas jurídicas y asimiladas, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, así como las sociedades y entidades extranjeras contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta por sus ingresos de fuente nacional, obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes.

7.2.3. Base gravable

La base gravable del CREE se establece tomando la totalidad de los ingresos brutos del contribuyente susceptibles de incrementar el patrimonio realizados en el año gravable, incluyendo las ganancias ocasionales, menos las devoluciones, rebajas y descuentos, y restándole solo los ingresos no constitutivos de renta, ciertas rentas exentas, los costos y deducciones expresamente señalados en la ley que sean proporcionales, necesarias y tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, bajo ciertas condiciones y limitaciones.

En todo caso, la base gravable del impuesto no podrá ser inferior al 3% del patrimonio líquido del contribuyente en el último día del año gravable anterior (que es la misma base de la renta presuntiva).

7.2.4. Tarifa

La tarifa del impuesto es del 9%. A partir del 1 de enero de 2015, las empresas con ingresos superiores a COP 800.000.000 (aprox. USD 335.000) deben pagar una sobretasa del 5% adicional, la cual será incrementada anualmente hasta llegar al 9% en el 2018.

A partir del año gravable 2019, esta sobretasa será eliminada.

7.2.5. Retención en la fuente

Para efectos del recaudo y administración del CREE, todos los sujetos pasivos del mismo tienen la calidad de autorretenedores.

Las tarifas de autorretención para el CREE oscilan entre el 0,4%% y el 1,6% del pago o abono en cuenta. La tarifa de autorretención está determinada por la actividad económica principal del contribuyente que realiza la autorretención, de conformidad con el listado de actividades económicas publicado por el Gobierno.

Los contribuyentes del CREE que se constituyan durante el año, deberán, durante ese año gravable, presentar las declaraciones de retención de manera cuatrimestral, independientemente de sus ingresos brutos parciales durante el año gravable.

7.3. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

7.3.1. Generalidades

El impuesto al valor agregado - IVA es un impuesto indirecto nacional que grava:

- La venta de bienes corporales muebles en Colombia.
- La prestación de servicios en Colombia.
- La importación de bienes corporales muebles al territorio aduanero nacional.
- La venta de tiquetes o boletas y la operación de juegos de suerte y azar con excepción de las loterías.

Existen algunas actividades que se entienden gravadas en Colombia con IVA, así se ejecuten desde el exterior, para un beneficiario en el país. Es el caso de los servicios de consultoría, asistencia técnica, licenciamiento o autorización para la explotación de intangibles en Colombia, los servicios de seguros y reaseguros y los servicios de conexión y televisión satelital, entre otros.

No se causa IVA en la enajenación de activos fijos.

Se califican otras operaciones en exentas (tarifa del 0%) o excluidas (no se gravan con IVA pero el IVA pagado en insumos se deberá tratar como mayor valor del costo o gasto del respectivo insumo).

7.3.2. Responsables del pago del IVA

Son responsables por el pago del impuesto las personas que realicen operaciones de venta, prestación de servicios o importación, así:

- En las ventas, los comerciantes, ya sean distribuidores o fabricantes.
- Quien preste un servicio que no se encuentre excluido del pago de este impuesto.
- Los importadores que hayan efectuado importaciones de bienes corporales muebles, que no hayan sido excluidos expresamente.
- Se contemplan dos regímenes de IVA: (i) el régimen común, que aplica para todas las personas que no puedan enmarcarse dentro del régimen simplificado, y (ii) el régimen simplificado, que aplica solo para las personas naturales: comerciantes, agricultores, artesanos y prestadores de servicios, siempre que cumplan con las condiciones de ingresos, patrimonio y forma de operación establecida en el reglamento.

7.3.3. Base gravable

La base gravable del impuesto está conformada por el valor total de la operación, incluidos los bienes y servicios requeridos para su prestación. Adicionalmente, existen bases gravables especiales para ciertas operaciones de venta o prestación de servicios.

7.3.4. Tarifa

La tarifa general del IVA es del 16%, pero existen tarifas reducidas del 5% y 0% para ciertos bienes y servicios.

7.3.5. Recuperación del IVA

El responsable del IVA puede tomar como crédito contra el IVA que genera, el IVA que ha pagado en la adquisición de bienes, servicios o importaciones diferentes de activos fijos (IVA descontable) que den lugar al reconocimiento en el impuesto sobre la renta de costos y/o gastos, hasta un límite en función de la tarifa del impuesto a la que se genera el IVA.

El IVA pagado puede ser descontado en el período fiscal correspondiente a la fecha de su causación o en uno de los dos períodos bimestrales inmediatamente siguientes, y solicitarse en la declaración del período en el cual se haya efectuado su contabilización.

Los saldos a favor en IVA provenientes de los excesos de impuestos descontables por diferencia de tarifa, que no hayan sido imputados en el impuesto sobre las ventas durante el año o período gravable en el que se generaron, se pueden solicitar en compensación o en devolución una vez se cumpla con la obligación formal de presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al período gravable del impuesto sobre la renta en el cual se generaron los excesos.

En el caso de responsables que realicen operaciones exentas (tarifa 0%), los saldos a favor determinados en su declaración de IVA pueden ser solicitados en devolución cada bimestre.

El IVA pagado en la adquisición de activos fijos da lugar a un descuento en el impuesto sobre la renta de acuerdo con un porcentaje anualmente acumulable que determine el Gobierno Nacional en el primer trimestre de cada año.

El obligado frente a la autoridad tributaria en Colombia por el recaudo y pago del impuesto, es quien realiza cualquiera de los hechos generadores, aun cuando quien soporte económicamente este impuesto sea el consumidor final.

7.3.6. Exclusiones del impuesto sobre las ventas

Las siguientes operaciones no causan el impuesto, pero tampoco dan derecho a IVA descontable en las compras.

(a) Bienes excluidos

- La mayoría de animales vivos de especies utilizadas para consumo humano, los vegetales, semillas, frutas y otros productos agrícolas, frescos o congelados.
- Bienes como cereales, harina, cacao, productos artesanales, sal, gas natural y vitaminas.
- Cierta maquinaria para el sector primario, algunos artículos médicos, entre otros.
- Computadores personales de menos de 82 UVT (aprox. USD 970) y dispositivos móviles inteligentes (celulares, tabletas) cuyo valor no exceda 34 UVT (aprox. USD 402).
- El petróleo crudo para refinación.
- La gasolina y ACPM.
- Los alimentos de consumo humano donados a favor de los bancos de alimentos legalmente constituidos.
- Alimentos de consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo, medicamentos para uso humano o veterinario y materiales de construcción que se introduzcan y comercialicen a los departamentos de Amazonas, Guainía y Vaupés, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento.
- Los aportes a sociedades nacionales y la transferencia de bienes mediante procesos de fusión y escisión adquisitivas o reorganizativas.
- Los equipos y elementos nacionales o importados destinados a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de monitoreo y control ambiental.
- Las importaciones de materias primas e insumos originadas en programas especiales de importación y/o exportación - Plan Vallejo, cuando estas materias e insumos se incorporen en productos que van a ser posteriormente exportados.
- La importación temporal de maquinaria pesada para industrias básicas que no se produzca en el país. Se entiende por industrias básicas, la minería, el sector de hidrocarburos, química pesada, siderurgia, metalurgia, extractiva, generación y transmisión de energía eléctrica y obtención, purificación y conducción de óxido de hidrógeno.
- La importación de maquinaria o equipos que no se produzcan en el país para reciclaje y procesamiento de basuras o desperdicios y los destinados a la depuración o tratamientos de aguas residuales, emisiones atmosféricas o residuos sólidos para recuperación de ríos o el saneamiento básico para lograr el mejoramiento del medio ambiente.
- Las importaciones ordinarias por parte de Usuarios Altamente Exportadores - ALTEX de maquinaria industrial que no se produzca en el país, destinada a la transformación de materias primas, con vigencia indefinida.
- La importación de artículos con destino al servicio oficial de la misión y los agentes diplomáticos o consulares extranjeros y de misiones técnicas extranjeras, que se encuentren amparados por privilegios o prerrogativas de acuerdo con disposiciones legales sobre reciprocidad diplomática.
- Importaciones de armas o municiones que se hagan para la defensa nacional.
- Las importaciones de bienes y equipos que se efectúen en el desarrollo de convenios, tratados o acuerdos internacionales de cooperación vigentes en Colombia, destinados al Gobierno Nacional o a entidades de derecho público del orden nacional.
- Las importaciones de maquinaria y equipos destinados al desarrollo de proyectos o actividades que sean exportadoras de certificados de reducción de emisiones de carbono y contribuyan a reducir la emisión de gases efecto invernadero y, por lo tanto, al desarrollo sostenible.

(b) Servicios excluidos

- El servicio de expendio de comidas y bebidas, con excepción de la alimentación institucional, empresarial, aquella prestada por establecimientos educativos y aquella desarrollada a través de franquicias, autorizaciones, regalías o cualquier otro mecanismo que implique la explotación de intangibles.
- El transporte público o privado, nacional e internacional de carga.
- El transporte público de pasajeros en el territorio nacional, terrestre, marítimo o fluvial.
- Las actividades agrícolas relacionadas con la adecuación de tierras para la explotación agropecuaria, o relacionadas con la producción y comercialización de sus productos derivados.
- El transporte aéreo nacional de pasajeros a destinos nacionales, donde no exista transporte terrestre organizado.
- El transporte de gas e hidrocarburos.
- Los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito y el arrendamiento financiero o leasing.
- Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio para la salud humana.
- Servicios públicos de energía, acueducto y alcantarillado, aseo público, recolección de basuras y gas domiciliario.
- Los servicios de acceso a internet residencial para los estratos uno, dos y tres.
- Los servicios de educación prestados por establecimientos de educación preescolar, primaria, media e intermedia, superior, especial o no formal, reconocidos como tales por el Gobierno, y los servicios de educación prestados por personas naturales a dichos establecimientos.

(c) Importaciones excluidas

Las importaciones excluidas del impuesto están señaladas taxativamente por la ley. Entre las importaciones que no causan IVA se encuentran aquellas en que no hay nacionalización (importación temporal), la importación temporal de maquinaria pesada para industrias básicas, la importación de maquinaria para el tratamiento de basuras y control y monitoreo del medio ambiente, la importación a zonas de régimen aduanero especial, las armas y municiones para la defensa nacional y las señaladas en el literal a) anterior.

7.3.7. Operaciones exentas

Hay operaciones que tienen un IVA del 0% y, por consiguiente, otorgan derecho a IVA descontable en la adquisición de bienes o servicios gravados que estén directamente asociados con dichas operaciones exentas. Se destacan las siguientes:

- La exportación de bienes y servicios, con las condiciones establecidas en la ley y el reglamento, incluyendo los bienes que se vendan a sociedades de comercialización internacional.
- Los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que se utilicen en Colombia, vendidos por agencias, hoteles inscritos en el Registro Nacional de Turismo.
- Las materias primas, partes, insumos y bienes terminados que se vendan desde el territorio aduanero nacional a usuarios industriales de bienes o de servicios de Zona Franca o entre estos, siempre que los mismos sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios.
- Los servicios de conexión y acceso a internet desde redes fijas de los suscriptores residenciales, de los estratos uno y dos.
- La venta de carnes bovina, porcina, ovina, caprina, de ciertas aves, camarones, huevos, leche, pescados, frescos o refrigerados, efectuada por los productores de dichos bienes.

Asimismo, los servicios prestados en Colombia para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en el país, se consideran exentos de IVA. Ciertos requisitos sustanciales y formales deben cumplirse para acceder a la exención.

7.3.8. Determinación del impuesto

El impuesto se determina por la diferencia entre el impuesto generado por las operaciones gravadas y los impuestos descontables legalmente autorizados, así:

DETERMINACIÓN DEL IVA
Ingresos en operaciones X tarifa
Impuesto generado
(-) Impuestos descontables
Impuesto determinado a cargo

7.4. IMPUESTO A LA RIQUEZA

7.4.1. Generalidades

El impuesto a la riqueza es aplicable a las personas naturales o jurídicas que tuvieran un patrimonio neto igual o mayor a COP 1.000 millones (USD 418.000 aproximadamente) a 1 de enero del año 2015. En concreto, las siguientes personas deben pagar impuesto a la riqueza:

- Las personas naturales, las sucesiones ilíquidas, las personas jurídicas y sociedades de hecho, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.
- Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
- Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de establecimientos permanentes en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.

- Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
- Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de sucursales o establecimientos permanentes en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
- Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su riqueza poseída en el país.

7.4.2. Base gravable y tarifa

La base gravable del Impuesto a la Riqueza es el valor del patrimonio bruto de las personas jurídicas y sociedades de hecho poseído a 1 de enero de 2015, 2016 y 2017, menos las deudas a cargo de las mismas vigentes en esas mismas fechas. La tarifa del Impuesto a la Riqueza se determina con base en las siguientes tablas:

PARA EL AÑO 2015

TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS JURÍDICAS 2015

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	IMPUESTO
LÍMITE INFERIOR	LÍMITE SUPERIOR		
> 0	<2.000.000.000	0,20%	(Base gravable) * 0,20%
>=2.000.000.000	<3.000.000.000	0,35%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,35%) + \$4.000.000
>=3.000.000.000	<5.000.000.000	0,75%	((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,75%) + \$7.500.000
>=5.000.000.000	En adelante	1,30%	((Base gravable - \$5.000.000.000) * 1,30%) + \$22.500.000

El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que, el símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que, el símbolo (<) se entiende como menor que.

TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS JURÍDICAS 2016

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	IMPUESTO
LÍMITE INFERIOR	LÍMITE SUPERIOR		
> 0	<2.000.000.000	0,15%	(Base gravable) * 0,15%
>=2.000.000.000	<3.000.000.000	0,25%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,25%) + \$3.000.000
>=3.000.000.000	<5.000.000.000	0,50%	((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,50%) + \$5.500.000
>=5.000.000.000	En adelante	1,00%	((Base gravable - \$5.000.000.000) * 1,00%) + \$15.500.000

El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que, el símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que, el símbolo (<) se entiende como menor que.

TABLA IMPUESTO A LA RIQUEZA PERSONAS JURÍDICAS 2017

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$		TARIFA MARGINAL	IMPUESTO
LÍMITE INFERIOR	LÍMITE SUPERIOR		
> 0	<2.000.000.000	0,05%	(Base gravable) * 0,5%
>=2.000.000.000	<3.000.000.000	0,10%	((Base gravable - \$2.000.000.000) * 0,10%) + \$1.000.000
>=3.000.000.000	<5.000.000.000	0,20%	((Base gravable - \$3.000.000.000) * 0,20%) + \$2.000.000
>=5.000.000.000	En adelante	0,40%	((Base gravable - \$5.000.000.000) * 0,40%) + \$6.000.000

El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>) se entiende como mayor que, el símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que, el símbolo (<) se entiende como menor que.

La obligación legal del Impuesto a la Riqueza se causa para los contribuyentes que sean personas jurídicas, el 1 de enero de 2015, el 1 de enero de 2016 y el 1 de enero de 2017.

7.5. IMPUESTO AL CONSUMO

El impuesto nacional al consumo grava las siguientes actividades:

- La prestación del servicio de telefonía móvil;
- Las ventas de algunos bienes corporales muebles, de producción doméstica o importados;
- El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas.

El impuesto se causa al momento de la nacionalización del bien importado por el consumidor final, de la entrega material del bien, de la prestación del servicio o de la expedición de la cuenta de cobro, tiquete de registradora, factura o documento equivalente por parte del responsable, al consumidor final.

Son responsables del impuesto al consumo el prestador del servicio de telefonía móvil, el prestador del servicio de expendio de comidas y bebidas, el importador como usuario final, el vendedor de los bienes sujetos al impuesto al consumo y en la venta de vehículos usados el intermediario profesional.

El impuesto nacional al consumo no genera impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA).

Las tarifas oscilan entre el 4% y el 16%, dependiendo de la actividad correspondiente.

7.6. GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS - GMF

El gravamen a los movimientos financieros - GMF es un impuesto indirecto que grava la realización de transacciones financieras mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorro, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República y el giro de cheques de gerencia. Por tratarse de un impuesto instantáneo, se causa en el momento en

que se produzca la disposición de los recursos objeto de la transacción financiera.

La tarifa es el 0,4% del valor total de la transacción financiera mediante la cual se dispone de recursos. El GMF es deducible del impuesto sobre la renta del contribuyente en un 50%, sobre los valores cancelados por concepto de este impuesto, sin importar que tengan o no relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente.

A partir del año 2019, inicia una reducción gradual de este impuesto, así:

AÑO	TARIFA
2019	0,3%
2020	0,2%
2021	0,1%
2022 y siguientes	0%

El recaudo de este impuesto se realiza vía retención en la fuente, la cual está a cargo del Banco de la República y las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia o de Economía Solidaria, en las cuales se encuentre la respectiva cuenta corriente, de ahorros, de depósito, carteras colectivas o donde se realicen los movimientos contables que impliquen el traslado o disposición de recursos.

La ley establece una serie de operaciones o transacciones que se encuentran exentas de este impuesto, por lo cual el análisis debe ser individualizado.

7.7. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO Y EL COMPLEMENTARIO DE AVISOS Y TABLEROS

7.7.1. Impuesto de industria y comercio

Es un impuesto municipal que grava los ingresos brutos obtenidos por el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios que ejerzan o realicen, directa o indirectamente, personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho en las respectivas jurisdicciones municipales.

La base gravable de este impuesto la constituye el valor bruto obtenido por el contribuyente, menos las deducciones, exenciones y no sujeciones a que tenga derecho.

La tarifa de este impuesto está definida por cada uno de los municipios dentro de los siguientes rangos, delimitados por la ley:

- Para actividades industriales, del 0,2% al 0,7%.
- Para actividades comerciales y de servicios, del 0,2% al 1%.
- Sin perjuicio de lo anterior, en algunos municipios existen tarifas que superan los límites arriba señalados, debido a que se establecieron con anterioridad a la expedición de la ley que reguló el tema y pueden llegar al 1,4%.

Este impuesto es deducible en un 100%, siempre que tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente.

7.7.2. Impuesto complementario de avisos y tableros

Este es un impuesto de carácter territorial, complementario del impuesto de industria y comercio, cuyo hecho generador es la colocación de vallas, avisos y tableros en el espacio público. El impuesto se liquida y cobra a todas las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realizan actividades industriales, comerciales y de servicios en las correspondientes jurisdicciones municipales, que utilizan el espacio público para anunciar o publicitar su negocio o su nombre comercial a través de vallas, avisos o tableros.

La base gravable de este impuesto es el valor a pagar por concepto del impuesto de industria y comercio, y la tarifa es del 15%.

7.8. IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

Grava la propiedad, posesión o usufructo de los predios o bienes raíces ubicados en áreas urbanas, suburbanas o rurales, con o sin edificaciones.

Deben pagar este impuesto los propietarios, poseedores o usufructuarios de los bienes raíces, en la respectiva jurisdicción municipal.

La base gravable de este impuesto está determinada por: i) el avalúo catastral vigente, el cual puede ser actualizado por el respectivo municipio de manera general como consecuencia de una revisión de nuevas condiciones, o a través del índice de valoración inmobiliaria urbana y rural (IVIUR), o ii) el autoavalúo que para el efecto realice el contribuyente.

La tarifa aplicable depende de las condiciones del predio, que a su vez depende de factores como su área construida, su ubicación y destinación. La tarifa oscila entre el 0,3% y el 3,3%, en forma diferencial, teniendo en cuenta la destinación económica de cada predio.

Este impuesto es deducible en un 100%, siempre que tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente.

7.9. IMPUESTO DE REGISTRO

7.9.1. Generalidades

Grava todos los actos, contratos o negocios jurídicos documentales que deban registrarse ante las cámaras de comercio y ante las oficinas de registro de instrumentos públicos.

7.9.2. Base gravable

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

En los documentos sin cuantía, la base gravable está determinada de acuerdo con la naturaleza de los mismos.

Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro, se considerarán actos sin cuantía las fusiones, escisiones, transformaciones de sociedades y consolidación de sucursales de sociedades extranjeras; siempre que no impliquen aumentos de capital ni cesión de cuotas o partes de interés.

Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso.

7.9.3. Tarifas del impuesto de registro

- Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos, entre el 0,5% y el 1%.

- Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las cámaras de comercio, entre el 0,3% y el 0,7%.
- Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las cámaras de comercio, que impliquen la constitución con y/o el incremento de la prima en colocación de acciones o cuotas sociales de sociedades, entre el 0,1% y el 0,3%.
- Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio, entre dos y cuatro salarios mínimos diarios legales.

Cuando un acto, contrato o negocio jurídico deba registrarse tanto en la oficina de registro de instrumentos públicos como en la cámara de comercio, el impuesto debe liquidarse y pagarse únicamente en la oficina de registro de instrumentos públicos.

Marco Normativo

NORMA	TEMA
<p>Estaduto Tributario Nacional (Decreto Extraordinario 624 de 1989)</p>	<p>Establece los elementos del tributo (sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable, tarifa, exenciones al impuesto).</p> <p>Impuesto de Renta y Complementarios: regula las deducciones admisibles, la residencia fiscal, el régimen de precios de transferencia, el régimen de las ganancias ocasionales, entre otros.</p> <p>Impuesto de valor agregado IVA: dispone los responsables del IVA, la tarifa aplicable a determinados bienes y servicios, las exenciones y exclusiones, los requisitos para presentar deducciones, el régimen común, el régimen simplificado, el régimen de importación y exportación de bienes, el cálculo de proporcionalidad, entre otros.</p> <p>Gravamen a los movimientos financieros GMF: determina los hechos generadores, las exenciones aplicables y los agentes retenedores.</p> <p>Contiene también los principales aspectos formales (procedimentales) asociados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Retenciones en la fuente. • Procedimiento tributario. • Sanciones por el incumplimiento de las obligaciones tributarias.
<p>Ley 223 de 1995</p>	<p>Contiene las principales normas relacionadas con la racionalización tributaria, señalando entre otras:</p> <p>Bienes que no causan el IVA. Bienes que están excluidos del IVA. Importaciones exentas del IVA.</p>
<p>Ley 14 de 1983</p>	<p>Establece normas detalladas sobre los elementos esenciales de los principales impuestos territoriales y departamentales, como:</p> <p>Impuesto Predial. Impuesto de Industria y Comercio (ICA). Impuesto al consumo de licores. Impuesto al cigarrillo.</p>
<p>Ley 97 de 1913</p>	<p>Regula el impuesto territorial de alumbrado público.</p>

NORMA	TEMA
Ley 84 de 1915	Regula las atribuciones otorgadas a los Consejos Municipales y a las Asambleas departamentales, en el manejo de los impuestos territoriales.
Ley 633 de 2000	Modifica los impuestos nacionales (Impuesto de renta, IVA, GMF).
Ley 788 de 2002	Establece modificaciones al régimen de procedimiento tributario (régimen tributarios, procedimientos sancionatorios, bienes exentos del IVA, tarifas, entre otros).
Ley 1430 de 2010	Modifica el hecho generador y las exenciones del GMF. Modifica aspectos relacionados con los sujetos pasivos en los impuestos territoriales.
Ley 1607 de 2012	Introduce varios cambios a todo el Estatuto Tributario Nacional. Crea el impuesto CREE; modifica el impuesto de registro; crea el impuesto al consumo y modifica el régimen del impuesto a la gasolina y el ACPM, entre otros.
Decreto 3026 de 2013	Introduce la reglamentación sobre los establecimientos permanentes en Colombia.
Decreto 3027 de 2013	Introduce la reglamentación sobre subcapitalización en Colombia.
Decreto 3028 de 2013	Introduce la reglamentación referente a residencia tributaria para personas naturales y para entidades extranjeras consideradas nacionales por tener su sede efectiva de administración en Colombia.
Decreto 3030 de 2013	Introduce modificaciones a la normativa de precios de transferencia.
Ley 1739 de 2014	Crea la sobretasa al CREE; introduce algunas modificaciones en el GMF; crea el impuesto a la riqueza; introduce algunas modificaciones al impuesto de renta.
Decretos 1966 y 2095 de 2014	Introducen la lista de paraísos fiscales para efectos de tributarios en Colombia.
LEY DE PRIMER EMPLEO	
Ley 1429 de 2010	Consagró beneficios tributarios especiales para: la formalización y creación de "pequeñas empresas", y la contratación de jóvenes menores de veintiocho años, mujeres mayores de cuarenta años, personas en situación de discapacidad, entre otros.
Decreto 4910 de 2011	Contempla los requisitos y procedimientos para acceder a los beneficios de la Ley 1429 de 2010.
ZONAS FRANCAS	
Ley 1004 de 2005	Contiene los elementos esenciales, requisitos y procedimientos para acceder al régimen de zonas francas.
Decreto 4051 de 2007	Señala los procedimientos especiales para los usuarios al interior de las Zonas Francas.
Decreto 383 de 2007	Consagra los requisitos necesarios para la declaratoria de existencia de las Zonas Francas, entre otras disposiciones.
Decreto 780 de 2008	Regula el régimen de los usuarios industriales y de los usuarios operadores de Zona Franca permanente, entre otras disposiciones.